



Roj: **STS 2713/2015 - ECLI:ES:TS:2015:2713**

Id Cendoj: **28079130022015100305**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **11/06/2015**

Nº de Recurso: **1801/2012**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **JUAN GONZALO MARTINEZ MICO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAR, Castilla y León, 29-02-2008,**
STSJ CL 1631/2012,
STS 2713/2015

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a once de Junio de dos mil quince.

Visto por la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida en su Sección Segunda por los Sres. Magistrados reseñados al margen, el presente recurso de casación núm. 1801/2012, promovido por la entidad ISOPERFIL S.A., representada por Procurador y dirigida por Letrado, contra la sentencia dictada, con fecha 20 de marzo de 2012, por la Sala de lo Contencioso- Administrativo, Sección Tercera, del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, en el recurso del citado orden jurisdiccional seguido ante la misma bajo el núm. 1663/2008 en materia de devolución de ingresos indebidos satisfechos por importe de 1.060.835,89 euros.

Ha comparecido como parte recurrida la Administración General del Estado y en su representación y defensa el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

La sentencia recurrida recoge como antecedentes de interés para la resolución del recurso los siguientes:

PRIMERO.- Con fecha 30 de noviembre de 1987, por acuerdo del Consejo de Ministros, dentro de los beneficios del "Gran Área de Expansión Industrial de Castilla y León", le fue concedida una subvención a la entidad mercantil DRELOK S.A. por importe de 176.508.240 pesetas (Folios 68 y 69 del expediente). De esta cantidad fue efectivamente abonada la suma de 150.032.004 pesetas.

Al tiempo del otorgamiento de la subvención y como garantía del cumplimiento de la misma se realizó el 13 de junio de 1993 una anotación marginal registral de afección de la finca propiedad de mercantil DRELOK S.A. a favor del Tesoro Público para afianzar el reintegro, en su caso, del importe que "como máximo" fue concedido a la entidad subvencionada; finca núm. 13352, tomo 3334, Libro 192, sita en el Ayuntamiento de El Espinar, e inscrita en el Registro de la Propiedad núm. 2 de Segovia

Dicha anotación fue cancelada, con fecha 12 de diciembre de 2005, como consecuencia del pago realizado a la Hacienda Pública por la parte actora, la entidad Isoperfil.

El otorgamiento de la subvención condicionaba la concesión de los beneficios al cumplimiento por parte de la beneficiaria de determinadas condiciones, por un plazo de cinco años, plazo que finalizó el día 30 de noviembre de 1992 (folio 30 del exp.).

Con fecha 31 de julio de 1990 el Juzgado de Primera Instancia de Santa Marta María de Nieva declaró a DRELOK S.A. en estado legal de suspensión de pagos. Posteriormente dicha entidad trasladó su domicilio a Madrid el 20



de diciembre de 1991 y acordó su disolución en Junta General el 30 de mayo de 1995 (folio 505 del expediente), publicada en el Boletín Oficial del Registro Mercantil de 28 de julio de 1995 (folio 506 del expediente).

Por acuerdo de la *Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos* de 17 de septiembre de 1998, (publicado en el BOE de 8 de enero de 1999, folio 4 del expediente) en el procedimiento de incumplimiento de las condiciones de la referida subvención, exp. SG/447/CL (A.I. 39/98), se acordó declarar el incumplimiento de las condiciones del expediente citado, con obligación de reintegrar la subvención percibida de 150.032.004 pesetas más el interés legal correspondiente. Intentada la notificación de este acuerdo a DRELOK en la empresa de Segovia fue devuelta por el Servicio de Correos (folio 17 del expediente), publicando edictos para su notificación en el tablón de anuncios del Ayuntamiento del Coca, Segovia.

La resolución que emitió la liquidación por incumplimiento de la subvención fue adoptada por la *Delegación provincial de Segovia de la Secretaría General del Ministerio de Economía y Hacienda*, el 26 de marzo de 1999 (folios 534 y 535 del expediente); practicándose dos liquidaciones una por el concepto de reintegro de ayudas y subvenciones públicas, por el importe de 150.032.004 pesetas y por el concepto de intereses de demora por importe de 131.493.071 pesetas. La notificación a la interesada se efectuó en el BOP de Segovia de 12 de julio de 1999.

Mediante *escritura pública de compraventa* de fecha 20 de octubre de 1994, la empresa *Agromán Empresa Constructora, S.A.*, adjudicataria de la finca antes referida por Auto firme, expedido el 14 de enero de 1992 por el Juzgado de Primera Instancia nº 31 de Madrid, vendió la referida finca a ISOPERFIL haciendo expresa constancia de la existencia de la "afección" antes reseñada a favor del Tesoro Público, y determinadas condiciones para el supuesto de que ISOPERFIL hubiera de satisfacer al Tesoro la cantidad afianzada en ejecución de la referida afección registral (folio 554 del expediente).

Por anuncio en el BOCYL de 13 de septiembre de 2000 se notificó a DRELOK la providencia de apremio de las liquidaciones anteriores.

Por acuerdo de 2 de febrero de 2001 la *Dependencia Regional de Recaudación*, ante la falta de ingreso de la deuda tributaria por DRELOK, resolvió la ejecución de la garantía de la nota de "afección" sobre la referida finca (folio 508 del expediente).

En *vía ejecutiva* la Administración demandada se dirigió a la entidad ISOPERFIL; con fecha 17 de abril de 2002 le comunicó en su condición de titular registral del pleno dominio de la finca afecta al cumplimiento del débito de la sociedad mercantil DRELOK S.A., derivado del expediente SG/0447/CL, la existencia del *procedimiento administrativo de apremio* correspondiente al cobro de la mencionada deuda de la sociedad mercantil DRELOK S.A. otorgándole la posibilidad de intervenir en la ejecución o bien satisfacer antes del remate el importe del crédito garantizado, en aplicación del artículo 111.6 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 1684/1990 (folios 604 a 606).

Posteriormente el 14 de febrero de 2003, se notificó a ISOPERFIL S.A. el acuerdo de valoración del bien embargado a los efectos previstos en el artículo 139 del Reglamento General de Recaudación (folios 647 a 654).

El 4 de abril de 2003 se notificó al liquidador de la entidad en liquidación DRELOK el acuerdo de valoración de bienes para la subasta (folios 655 y 504 del expediente).

El 25 de abril de 2002 ISOPERFIL S.A. designa a un representante para intervenir en estas actuaciones. (folio 622 del expediente).

Con fecha 16 de julio de 2003 se notifica a ISOPERFIL S.A. el acuerdo y Providencia de *subasta* a realizar el 25 de septiembre de 2003 del mencionado inmueble (folios 676 a 679); dicho acuerdo realiza información sobre los recursos contra el mismo.

Con fecha 16 de septiembre de 2003 fue presentada por la representación de ISOPERFIL S.A. *reclamación administrativa previa al ejercicio de la acción de tercería de dominio ante los juzgados y tribunales civiles*, sobre los bienes que dentro del procedimiento de apremio seguido contra la entidad mercantil DRELOK S.A. se pretendían vender mediante subasta pública, planteando ante la Dependencia Regional de Recaudación la extinción de la deuda por motivo de la prescripción del derecho a su liquidación y solicitando la suspensión del procedimiento (folios 805 a 815 y folios 912 a 922).

Con fecha 25 de septiembre de 2003 se celebró la subasta de la mencionada finca, resultando la misma desierta (folios 816 a 818) acordándose la venta por adjudicación directa (folios 853 a 855).

Ante estas circunstancias ISOPERFIL S.A., previa solicitud de fraccionamiento y aplazamiento que fue acordada por resolución de la AEAT de 7 de noviembre de 2003 (folios 939 a 941 del expediente), abonó la



deuda reclamada en tres pagos: el 20 de octubre de 2003 (folio 874), por importe de 353.611,96 €; el 20 de abril de 2004 (folio 950), importe 360.982,11 €; y 30 de octubre de 2004 (folio 951), importe 368.516,96 €.

Con fecha 24 de octubre de 2003 ISOPERFIL S.A. interpuso *recurso de reposición* contra el acto de *subasta* celebrado el 25 de septiembre, y a través de él contra el procedimiento de apremio en su conjunto, manifestando que dicho acto es inválido al proceder la anulación del procedimiento de apremio al haber prescrito la deuda que se quiere ejecutar (folios 875 a 884 del expediente).

Con fecha 14 de noviembre de 2003 se notifica a ISOPERFIL S.A. la resolución de la reclamación administrativa previa de tercería de dominio adoptada por la Dependencia Regional de Recaudación el 3 de noviembre de 2003 denegando su solicitud y manifestando, respecto de la prescripción invocada, que en su calidad de tercer poseedor no deudor no es posible la subrogación en la responsabilidad personal del sujeto pasivo que le transmitió el bien afecto y por tanto no está legitimada la sociedad ISOPERFIL S.A. para contender sobre la procedencia jurídica de las deudas y más concretamente sobre la prescripción de la acción liquidadora de las mismas (folios 885 a 890). Se indica en dicha resolución que al no recurrir el deudor principal la liquidación la misma devino cosa juzgada para él y para los siguientes poseedores del bien. Dicha resolución informa sobre los recursos procedentes. No consta la interposición de recurso o reclamación por la entidad ISOPERFIL S.A. contra este acuerdo desestimatorio.

Con igual fecha de 14 de noviembre de 2003 se notifica a ISOPERFIL S.A. el *acuerdo de 4 de noviembre* que inadmite por extemporáneo y por ser un acto administrativo de trámite que no determina la imposibilidad de continuar el procedimiento o produzca indefensión, el recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo de subasta; reiterando la Dependencia de Recaudación que el tercer poseedor carece de legitimación para contender sobre la prescripción de la acción liquidatoria de la deuda (folios 925 927). Este acuerdo contiene información sobre los recursos pertinentes. No consta la interposición de recurso o reclamación por la actora contra este acuerdo desestimatorio.

SEGUNDO.- Con fecha 2 de agosto de 2004, ISOPERFIL S.A., al amparo del artículo 221 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, *insta la devolución de ingresos indebidos satisfechos* como consecuencia de la afección establecida con fecha 13 de junio de 1998, sobre la finca de su propiedad numero 13.352, Tomo 3334, Libro 192, sita en el Ayuntamiento de El Espinar, inscrita en el Registró nº 2 de Segovia.

La entidad ISOPERFIL fundamentó su solicitud en considerar prescrito el derecho de la Administración para liquidar frente a la sociedad deudora mercantil DRELOK S.A. , por haber transcurrido más de cinco años entre el 30 de noviembre de 1992 en que finalizó el plazo para cumplir las condiciones a que estaba sometida la subvención percibida por la mercantil DRELOK S.A. y el 8 de enero de 1999 en que se publicó en el BOE la Resolución de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos que acordó la declaración de caducidad por incumplimiento de las condiciones de la subvención (folios 952 a 986 del expediente).

Con fecha 8 de abril de 2005, se dicta acuerdo por el Jefe de la *Dependencia Regional de Recaudación* de la Delegación Especial de la AEAT de Castilla y León, por el que se *deniega la devolución de ingresos indebidos* solicitada al no apreciar la prescripción invocada, sobre la base del informe emitido el 18 de febrero de 2005 por la Subdirección General de Inspección y Control de la Dirección General de Análisis y Programación Presupuestaria, integrada en el Ministerio de Economía y Hacienda, según el cual los trámites y resolución se efectuaron conforme a la normativa legal aplicable, habiendo devenido firme el Acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos de 17 de septiembre de 1998, al no interponerse recurso contencioso administrativo ante el Tribunal Supremo, una vez practicadas las notificaciones y transcurridos los plazos correspondientes, no constando en el expediente circunstancia alguna que modifique dicha firmeza (folios 990 a 996 del expediente).

TERCERO.- Contra la anterior resolución fue interpuesta ante el TEAR de Castilla y León la reclamación económico administrativa número 47/832/05, que fue desestimada mediante la resolución de 29 de febrero de 2008 (folios 57 a 65 del expediente de la reclamación). Se alega que la sociedad reclamante podía oponer a la exigencia de la deuda la prescripción del derecho a su determinación; en el procedimiento de devolución de ingresos indebidos cabe considerar la concurrencia de la circunstancia extintiva de la deuda reclamada por la prescripción del derecho a su liquidación y en consecuencia a exigir su pago conforme a la letra c) del apartado 1 del artículo 221 de la Ley 58/2003 .

La resolución desestima la reclamación formulada esencialmente al considerar que el procedimiento empleado, de devolución de ingresos indebidos del artículo 221 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, no es aplicable al caso de autos dado que el acto de aplicación de los tributos ha devenido firme. Expone que en el procedimiento de apremio tramitado para la enajenación del bien de la entidad ISOPERFIL que se encontraba afectado con la garantía establecida para el reintegro de la subvención que le había sido concedida a la entidad DRELOK S.A. en el marco de los beneficios del Gran Área de Expansión Industrial de Castilla y León, según



Resolución del Ministerio de Economía y Hacienda de 30 de octubre de 1987, la entidad ISOPERFIL ha mostrado su oposición a dicha ejecución sobre la base de la prescripción del derecho a liquidar, habiendo sido sus pretensiones desestimadas por la Oficina gestora, sin que contra dichos acuerdos desestimatorios se haya interpuesto por la sociedad reclamante, recurso o reclamación, por tanto dejando firmes y consentidos tales acuerdos.

CUARTO.- La resolución del TEAR de Castilla y León de fecha 29 de febrero de 2008 fue impugnada en vía contencioso- administrativa ante la Sala de la Jurisdicción de Valladolid del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, que fue turnado a la Sección Tercera y resuelto en sentencia núm. 557/2012, de 20 de marzo , cuya parte dispositiva era del siguiente tenor literal: "FALLAMOS: Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo núm. 1663/2008 interpuesto por la Procuradora de los Tribunales D^a. Eva Foronda Rodríguez, en nombre y representación de la entidad ISOPERFIL S.A. No se efectúa expresa condena de las costas causadas en este recurso".

QUINTO.- Contra la referida sentencia la representación procesal de la entidad ISOPERFIL S.A. preparó ante el Tribunal "a quo" el presente recurso de casación que, una vez tenido por preparado, fue interpuesto en plazo ante esta Sala y admitido en providencia de 18 de octubre de 2012. Y formalizado por la representación de la Administración recurrida su oportuno escrito de oposición al recurso, se señaló la audiencia del día 10 de junio de 2015 para la votación y fallo de este recurso, día en el que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, lo que se llevó a cabo con el resultado que ahora se expresa.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Juan Gonzalo Martínez Mico, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Por la representación procesal de la entidad ISOPERFIL S.A. se ha interpuesto recurso de casación contra la sentencia de 20 de marzo de 2012 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid , interpuesta contra denegación de solicitud de devolución de ingresos indebidos satisfechos como consecuencia de la afección de una finca como garantía para el reintegro de una subvención.

La sentencia impugnada desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por ISOPERFIL S.A. contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León de fecha 29 de febrero de 2008, que desestima la reclamación 47/832/05 interpuesta contra el acuerdo de 8 de abril de 2005 adoptado por el Jefe de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la AEAT de Castilla y León por el que se deniega la solicitud de devolución de ingresos indebidos satisfechos como consecuencia de la afección establecida sobre finca propiedad de ISOPERFIL en cuantía de 1.060.835,89 euros.

SEGUNDO.- Los motivos del recurso de casación son los siguientes:

Primero.- Al amparo de lo dispuesto en el artículo 88.1.c) de la LJCA , por quebrantamiento de las formas esenciales del juicio, por infracción de las normas reguladoras de la sentencia, por cuanto la recurrida incurre en una patente **incongruencia omisiva** vulnerando el derecho a la tutela judicial efectiva de mi mandante, consagrado en el artículo 24.1 de la Constitución Española , que se invoca expresamente, al no pronunciarse sobre dos pretensiones independientes formuladas por ISOPERFIL en la instancia (**falta de vigencia de la nota de afección y pago por cantidad superior a la garantizada**).

Segundo.- Conforme al artículo 88.1.d) de la LJCA por infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia que fueran aplicables para resolver las cuestiones objeto de debate, concretada en la infracción de los artículos 67 de la LGT , de 28 de diciembre de 1963; 69 apartados 2 y 3 de la vigente LGT, aprobada por la Ley 58/2003, de 17 diciembre, artículo 60 del Reglamento General de Recaudación aprobado por Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre y artículo 32 del Reglamento General de Recaudación vigente, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio; artículos 40.1 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria de 1988 y 11 de la vigente Ley General Presupuestaria, así como de la jurisprudencia dictada en su aplicación.

Tercero.- Conforme al artículo 88.1.d) de la LJCA por infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia que fueran aplicables para resolver (as cuestiones objeto de debate, concretada en la infracción de los artículos 41 y 38.1 b) de la LGT , de 28 de diciembre de 1963, 79 y 176 de la vigente LGT, aprobada por la Ley 58/2003, de 17 diciembre, y 67 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, así como de la jurisprudencia dictada en su aplicación.



Cuarto.- Conforme al artículo 88.1.d) de la LJCA por infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia que fueran aplicables para resolver las cuestiones objeto de debate, concretada en la infracción del artículo 221.1 c) de la vigente Ley General Tributaria, así como de la jurisprudencia dictada en su aplicación.

Quinto.- Conforme al artículo 88.1.d) de la LJCA por infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia que fueran aplicables para resolver las cuestiones objeto de debate, concretada en la infracción de los artículos 24 de la CE, 113.3 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y artículo 237 de la Ley General Tributaria.

TERCERO.- 1. Por lo que se refiere al **primer motivo de casación**, dice la entidad recurrente que en el escrito de demanda, además de alegar la prescripción de la deuda y, en consecuencia, la invalidez de la ejecución de la nota de afección, se formularon dos pretensiones a través de dos motivos de impugnación adicionales sobre los que no hay pronunciamiento expreso en la sentencia: la **caducidad de la nota de afección** y la **ejecución por valor superior al otorgado en la subvención**, lo que ha supuesto un enriquecimiento injusto a favor de la Administración.

a) En efecto, ISOPERFIL mantuvo en su escrito de demanda que, conforme a lo dispuesto en el artículo 86 de la Ley Hipotecaria, las anotaciones preventivas "cualquiera que sea su origen" caducarán a los cuatro años, salvo aquéllas que tuvieran por Ley fijado un plazo más breve. Y que, aunque dicho plazo es prorrogable por otros cuatro años, es necesario que la prórroga sea anotada antes de que caduque el asiento.

En la fase de prueba de la instancia quedó plenamente acreditado que en este supuesto la anotación registral, realizada al tiempo de otorgarse la subvención en 1987, no fue nunca prorrogada, produciéndose la caducidad del asiento igualmente ope legis, mucho antes incluso que la prescripción, y antes, en todo caso, de que el inmueble fuera adquirido por la recurrente en 1994.

Lo relevante, en todo caso, era que si la nota de afección tenía una vigencia temporalmente limitada, como era el caso, eso significaba que el legítimo derecho de la Administración no era indefinido, sino que estaba sometido a caducidad, por exigencia del principio de seguridad jurídica. De modo que no podía oponerse al tercer poseedor cuando había caducado manifiestamente el derecho incorporado al asiento (once años después de la superación del plazo de cumplimiento de las condiciones a que se vincula la afección real), y ni siquiera se había solicitado la prórroga del asiento por quien lo instó en su día.

Se trataba, en todo caso, de un motivo de invalidez de los actos recurridos totalmente distinto de la prescripción sobre el que guarda total silencio la sentencia recurrida y cuyo rechazo no puede deducirse del criterio de la firmeza de los actos dictados en la vía ejecutiva por la demandada por el pretendido "consentimiento" de la recurrente. Menos aún cabe entender que la eventual motivación para la desestimación tácita de este motivo de impugnación se encontraba en la imposibilidad de examinar la prescripción mediante la petición de devolución de ingresos indebidos, que nada tiene que ver con este motivo, ni está sujeto al mismo plazo de impugnación.

La incongruencia omisiva de la sentencia recurrida afecta a una segunda pretensión, formulada con carácter subsidiario, en la instancia.

a) En efecto, consta acreditado en el expediente, y así lo declara la sentencia recurrida, que la afección real garantizaba "como máximo" un importe de 176.508.240 pesetas, al que ascendía la subvención, determinándose su total concreción en función de las liquidaciones efectivamente practicadas, que en este caso lo fueron tan solo por un total de 150.032.004 de pesetas que fue la suma realmente satisfecha en dos pagos sucesivos de 40.864.350 pesetas (folios 72 y 73 del expediente de gestión) y de 109.167.654 pesetas (folios 80 y 81 del expediente de gestión), por la Administración concedente en concepto de subvención a la entidad DRELOK.

Al tiempo de realizarse el pago, la Agencia Tributaria exigió el abono de la primera cantidad, más intereses de fraccionamiento y aplazamiento, por un importe de 1.083.111,03 euros cantidad que se corresponde con el máximo de la cantidad reconocida en la subvención, más intereses (176.508.240 ptas.), y no con la efectivamente liquidada que fue de 150.032.004 pesetas, equivalente a 901.710,50 euros.

En consecuencia, dado que la nota de afección suponía una garantía real de pago del importe de la subvención, aquélla no debería superar nunca el importe de lo efectivamente concedido, en su caso más los intereses del aplazamiento. Al alcanzar, sin embargo, la suma teórica máxima y no la efectiva, resulta en todo caso indebido el pago de la diferencia por un importe de 181.400,53 euros.

Por lo anteriormente expuesto, la sentencia se encuentra viciada por falta de coherencia y motivación al incurrir en una incongruencia omisiva o ex silentio, al no pronunciarse sobre motivos de impugnación de la parte actora que constituyen verdaderas pretensiones del recurrente en la instancia.



2. Frente a las cuestiones que dice la recurrente que planteó en su recurso contencioso administrativo y sobre las cuales la sentencia no se pronunció, cabe decir que la sentencia recurrida ha resuelto todas las pretensiones planteadas en el recurso, por lo que no puede decirse que padece de incongruencia ni de falta de motivación. Es de recordar al efecto la doctrina jurisprudencial que establece que "el juzgador debe explicar la interpretación y aplicación del Derecho que realiza, pero **no le es exigible una puntual respuesta de todas las alegaciones y argumentaciones jurídicas que las partes puedan efectuar** (SSTC 13/1987, de 5 de febrero ; 23/1987, de 23 de febrero ; 150/1988, de 15 de julio y 196/1988, de 24 de octubre). Por lo que no se infringe la exigencia de congruencia cuando, aun siendo escueta en la expresión de las razones en que se funda, permite dar a conocer su fundamento a efectos de impugnación (Ss. 25-10-89)". La "congruencia" exigible en las sentencias se concreta en la verdadera adecuación que debe guardar el fallo de las mismas, con las peticiones deducidas en el suplico de la demanda. El requisito de la congruencia viene referido, estrictamente, a la relación que debe existir entre el fallo y las pretensiones de las partes" (STS 26 de junio de 1991).

Por lo demás, en cuanto a la caducidad de la anotación marginal de afección de la finca al reintegro de la subvención, en caso de acordarse el incumplimiento de las condiciones, por transcurso de cuatro años, cabe señalar que es obvio que el asiento registral no es una anotación preventiva, cuyo plazo de validez es de cuatro años (art. 86 de la Ley Hipotecaria), sino que es una anotación marginal de afección; el tipo de asiento registral es otro: es una nota marginal, en el que no rige el expresado plazo.

En lo que se refiere a la afección registral controvertida es de señalar que cuando la recurrente adquirió la finca por escritura pública de 20 de octubre de 1994, de AGROMÁN EMPRESA CONSTRUCTORA S.A., le constaba la referida anotación de afección registral, por lo que no se le ocultaba que podía tener que hacer frente al reembolso de la subvención e indudablemente en el precio pagado entonces por la adquisición de la finca debió tener en cuenta la referida carga registral, siendo de cuantía sensiblemente inferior al precio de mercado. Una vez que ha tenido que hacer frente al reembolso de la subvención concedida, por la carga registral que gravaba la finca que adquirió, en base al principio de la fe pública registral, no puede pretender la devolución de la cantidad que tuvo que pagar al Tesoro para liberar la carga registral. En realidad, en la relación jurídica que mediaba entre la Administración del Estado y DRELOK S.A., por la concesión de la subvención y la declaración de caducidad y reembolso de la subvención, no debe entrar la recurrente, como apunta el Abogado del Estado, pues carece de legitimación para interferir en aquella relación jurídica. A la recurrente, únicamente le concierne la carga registral que pesaba sobre la finca por ella adquirida, en base al principio de la publicidad registral. El instar un procedimiento de devolución de ingresos indebidos es totalmente inadecuado, porque **el pago que hizo la recurrente del importe de la subvención se hizo como consecuencia de la declaración de caducidad de la subvención y de la carga registral que pesaba sobre la finca**; no es, en ningún caso, un tributo que tuviera que pagar la recurrente. La cantidad pagada por la recurrente a la Recaudación de Hacienda **no es el pago de tributo alguno, sino el reembolso de una subvención, como ingreso de Derecho Público, que no tiene naturaleza jurídica de tributo, por lo que todo el procedimiento de devolución de ingresos indebidos instado por la recurrente es totalmente inapropiado.**

La segunda cuestión, el enriquecimiento indebido producido a favor de la Administración, es una consecuencia de la carga registral que pesaba sobre la finca y es en el seno del procedimiento de apremio que siguió la Administración en el que se tuvo que ventilar esa cuestión. Es una cuestión totalmente ajena al procedimiento especial instado y resuelto por la sentencia.

CUARTO.- 1. En lo referente al **segundo motivo de casación**, dice la recurrente que la sentencia recurrida no se pronunció tampoco sobre la concurrencia de la prescripción, al mantener el criterio de que no cabía entrar a examinar si la deuda estaba o no prescrita, pues ISOPERFIL consintió también la vía de apremio, al no recurrir los actos de inadmisión de su petición de paralizar la subasta, por lo que no cabría alegar en vía de devolución de pagos indebidos la prescripción, porque significaría revisar actos firmes.

Frente al criterio de la sentencia de la imposibilidad de ejecutar la nota de afección a ISOPERFIL por haber prescrito la acción para declarar la devolución de la subvención, la recurrente formula los siguientes motivos de impugnación:

a) La sentencia vulnera la doctrina legal y jurisprudencial que declara que la prescripción es un vicio de orden público apreciable incluso de oficio, que no puede ser sanado por el consentimiento del obligado, de plena aplicación a los supuestos de caducidad de las subvenciones.

b) La sentencia vulnera, asimismo, la doctrina legal y jurisprudencial que declara que la responsabilidad del titular del bien es subsidiaria y requiere que, una vez fallido el deudor principal, se dicte acto de derivación de responsabilidad, lo que, por faltar en el presente caso, impide cualquier consentimiento de la recurrente, al igual que no pudo existir consentimiento alguno del deudor principal.



c) Y, en fin, que la sentencia infringe la doctrina legal y jurisprudencial que cita y pretende aplicar, al entender que ISOPERFIL no puede plantear la prescripción en el procedimiento de devolución de pagos indebidos, por no haber impugnado el acto liquidatorio, cuando tal doctrina jurisprudencial no resulta de aplicación a este caso en el que a la recurrente no se le notificó liquidación alguna.

2. Frente a la tesis de la recurrente de que cuando la Administración declaró la caducidad de la subvención por incumplimiento de condiciones y acordó el reintegro de la subvención estaba prescrita la acción por haber transcurrido más de cuatro años por lo que era de todo punto improcedente el exigir el pago a la recurrente, ya que la Administración no podía exigir el pago de ese crédito, cabe señalar que al haber instado la recurrente un procedimiento de devolución de ingresos indebidos (arts. 213 , 216 y 221 y siguientes de la Ley 58/2003) totalmente inadecuado, está intentando entrar a analizar la legalidad del acuerdo de la Administración que declaró el incumplimiento de condiciones por parte de DRELOK S.A. y por tanto la caducidad de la subvención y consiguiente reintegro de la cantidad percibida.

Dos son las precisiones que debemos hacer ante los motivos de impugnación que formula la recurrente:

1ª) Debe tenerse en cuenta que al no tratarse de un caso de responsabilidad personal sino real, no es necesario que se produzca la declaración de fallido del deudor principal, siendo el único requisito para ejecutar el bien afecto el de que el sujeto pasivo haya dejado pasar el plazo del artículo 108 del Reglamento General de Recaudación sin pagar la deuda apremiada, que fue lo que ocurrió con la empresa receptora de la subvención.

2ª) No existe prescripción del derecho de la Hacienda Pública al reintegro ya que desde el momento en que se acuerda por la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos, en fecha *17 de septiembre de 1998* (publicado en el BOE de 8 de enero de 1999), la declaración de *caducidad de beneficios hasta* que se requiere a ISOPERFIL S.A., con fecha *17 de abril de 2002*, para satisfacer antes del remate el importe del crédito, no ha transcurrido el plazo de cinco años establecido por el artículo 40.1.a) del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria de 23 de septiembre de 1988 (ex argumento sentencia de este Tribunal Supremo de 19 de octubre de 1999, dictada en los recursos 753/1995 y 350/1995 acumulados).

QUINTO.- 1. En lo relativo al **tercer motivo de casación**, dice la recurrente que la acción para exigir la devolución de la subvención prescribió antes de que se declarara caducada la subvención y ningún pretendido "consentimiento" de los obligados pudo sanar ese vicio de orden público.

Importa examinar en este motivo que, además, tal consentimiento no se produjo, por lo que no pudo producirse, de ningún modo, la firmeza aducida.

La sentencia recurrida alude únicamente al pretendido consentimiento de la recurrente de los actos que le fueron notificados o comunicados en la vía ejecutiva, lo que impediría revisar actos firmes en el procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

Frente al criterio de la sentencia recurrida que sostiene el consentimiento de la recurrente en vía ejecutiva, la recurrente mantiene que no consintió nunca la liquidación, ni el acuerdo de derivación de responsabilidad, sencillamente porque ninguno de estos actos le fue notificado.

La tesis de la sentencia recurrida de que ISOPERFIL consintió la liquidación apremiada en vía ejecutiva al no continuar con la impugnación infringe lo dispuesto en los artículos 41 y 38.1 b) de la LGT , de 28 de diciembre de 1963, (arts. 79 y 176 de la vigente LGT , aprobada por la Ley 58/2003, de 17 diciembre) y 67 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, así como la doctrina jurisprudencial sentada en su aplicación, doctrina legal y jurisprudencial que declara que los adquirentes de bienes afectos por Ley al pago de la deuda tributaria responderán subsidiariamente con ellos, por derivación de la acción tributaria, si la deuda no se paga, únicamente por el valor de la deuda existente y no por importe superior. Y que, una vez fallido el deudor principal, se dictará acto de declaración de responsabilidad del deudor subsidiario.

En efecto, el artículo 41 de la antigua LGT , incluye dentro de los responsables tributarios a "los adquirentes de bienes afectos por Ley a la deuda tributaria" exigiendo para la derivación de la acción tributaria un acto administrativo notificado reglamentariamente, con lo que era evidente que el titular del bien afecto al pago era un responsable subsidiario del deudor principal.

2. En realidad, con el motivo de casación formulado vuelve la recurrente a reproducir las cuestiones que planteó en la instancia contra la actuación administrativa, esto es, que ella no consintió el acuerdo de la Administración declarando la caducidad de la subvención por incumplimiento de condiciones y el reembolso del importe percibido, pues no se le notificó acuerdo alguno; que el pago que tuvo que hacer del importe de la subvención lo hizo como responsable del deudor principal; que, por lo tanto, al ser un responsable subsidiario era preciso una declaración de derivación de responsabilidad del deudor principal al deudor subsidiario y, finalmente, que



al no haber dado cumplimiento a esa exigencia de derivación de responsabilidad que establece el artículo 41 de la LGT de 1963 ha infringido este precepto y los demás concordantes que se citan.

Es de recordar que la subvención concedida y la declaración de caducidad y su reintegro se rigen por la Ley de Subvenciones y por la Ley General Presupuestaria y no por la Ley General Tributaria. El reintegro de la subvención no es el pago de ningún tributo; por ello todas las citas que se hacen en el recurso de casación de preceptos de la Ley General Tributaria de 1963 y 2003 como infringidos, son inaplicables, porque no estamos ante un tributo.

La resolución del Jefe de la Dependencia Regional de Recaudación de fecha 3 de noviembre de 2003 (folios 886 a 890 del expediente), sostuvo que, conforme al artículo 41 de la LGT, "la responsabilidad de los adquirentes afectos por ley a la deuda tributaria... no constituye un supuesto de verdadera responsabilidad tributaria".

En todo caso, debe insistirse en que aunque en el curso del procedimiento de enajenación del bien la entidad recurrente ISOPERFIL S.A. mostró su oposición a tal ejecución sobre la base de la extinción de la deuda por concurrir prescripción del derecho a liquidar, habiendo sido sus pretensiones desestimadas por la Oficina Gestora, no consta que contra dichos acuerdos desestimatorios se hubiera interpuesto por la sociedad ISOPERFIL recurso o reclamación y, por tanto, dejando firmes y consentidos tales acuerdos.

En particular, mediante escrito de 16 de septiembre de 2003, la sociedad ISOPERFIL, calificando su solicitud como de reclamación administrativa previa al ejercicio de la acción de tercería de dominio, planteaba como principal pretensión el reconocimiento de su derecho de propiedad libre de la carga de afección sobre los bienes que dentro del procedimiento de apremio seguido contra la entidad DRELOK se pretenden vender mediante subasta pública, al entender que concurría la extinción de la deuda por motivo de prescripción.

Ante la mencionada solicitud, la Dependencia Regional de Recaudación dictó el citado acuerdo el 3 de noviembre de 2003, en el que, tras manifestar que no procedía admitir la reclamación de tercería formulada, procedió a dictar resolución desestimatoria de la pretensión formulada por ISOPERFIL sobre la prescripción de la liquidación derivada del expediente relativo a la subvención garantizada con la nota de afección sobre la base de que no era posible la subrogación en la responsabilidad personal del sujeto pasivo que le transmitió el bien afecto y por tanto no estaba legitimada la sociedad ISOPERFIL para contender sobre la procedencia jurídica de las deudas y más concretamente sobre la prescripción de la acción liquidadora de las mismas.

Este acuerdo fue notificado a la ahora recurrente el 14 de noviembre de 2003, sin que conste que frente al mismo se hubiese interpuesto por la sociedad ISOPERFIL recurso o reclamación.

SEXTO.- 1. En el **cuarto motivo de casación** expone la recurrente que la sentencia recurrida en casación desestimó el recurso de ISOPERFIL, al confirmar el criterio del TEAR conforme al cual las actuaciones administrativas recurridas eran firmes, al no haberse impugnado en vía jurisdiccional los actos correspondientes a la vía ejecutiva de apremio referida a la nota de afección, lo que impedía acudir al procedimiento de devolución de ingresos indebidos, que no permite revisar los actos de liquidación consentidos por los recurrentes.

Tal fundamentación pretende ser una mera aplicación al caso de la doctrina jurisprudencial contenida en las sentencias de esta Sala de 19 de febrero de 1998, de 22 de noviembre de 1997 y de 27 de marzo de 2002 conforme a la cual "cuando un contribuyente ha consentido formalmente una liquidación tributaria, por no haber utilizado en su momento el derecho a impugnarla, resulta improcedente, frente a la indudable firmeza del referido acto tributario, pretender, después, la devolución de lo abonado como pago de tal exacción con fundamento en que se trata de un acto indebido".

A juicio de la recurrente la doctrina jurisprudencial que invoca la sentencia recurrida no resulta de aplicación al presente caso porque los supuestos examinados en las sentencias citadas no guardan la menor relación con el de los autos de la instancia.

Se trata en los tres casos de liquidaciones tributarias notificadas al deudor, que no son recurridas en tiempo hábil, pudiendo hacerlo y que pretenden ser revisadas en la determinación de la cuota tributaria por el procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

La doctrina jurisprudencial que se pretende aplicar en este caso no guarda relación con él porque lo que dice el Tribunal Supremo es que si un deudor ha dejado de impugnar la liquidación y ésta ha devenido firme, no puede utilizar la vía de la devolución de ingresos indebidos para atacar ese acto. Pero en este caso la recurrente no ha podido impugnar la liquidación porque no le fue notificada pese a conocerse que era el titular del bien al momento de declararse la caducidad de la subvención.

2. El procedimiento de devolución de ingresos indebidos, regulado en los artículos 213, 216 y 221 y siguientes de la Ley 58/2003, **se refiere a tributos y sanciones tributarias**, como advierte el Abogado del Estado. Y aquí



no estamos ante este tipo de ingreso de Derecho Público. **El reintegro de la subvención acordada y pagada por la recurrente no es un tributo.** Y la Ley 58/2003, en sus artículos 1.1 y 2, se refieren a los tributos –tasas, contribuciones especiales e impuestos– y el reembolso de la subvención no es un tributo. Por ello, el 213.1 dice que los actos y actuaciones de aplicación de los tributos y los actos de imposición de sanciones tributarias podrán revisarse...mediante: a) Los procedimientos especiales de revisión. El 216 enumera dentro de los procedimientos especiales de revisión el procedimiento de devolución de ingresos indebidos. Y el artículo 221 al enumerar los supuestos a los que se aplica ese procedimiento especial, lo circunscribe a las deudas tributarias o sanciones. Véase también el Reglamento de Revisión en Vía Administrativa aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (art. 14 a 16). Por lo que es evidente que el procedimiento de devolución de ingresos indebidos instado por la recurrente era totalmente inadecuado e inaplicable.

3. En todo caso, como dice la sentencia recurrida, el planteamiento que del caso realiza la recurrente olvida la naturaleza del procedimiento de la devolución de ingresos indebidos.

El procedimiento aplicable por razones cronológicas es el regulado en el artículo 221 de la Ley 58/2003 de 13 de diciembre General Tributaria... 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 un recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta Ley (...).

A la vista de la normativa expuesta, cabe concluir que el apartado 3 del artículo 221 de la Ley General Tributaria responde al principio de seguridad jurídica impidiendo que se reabran a través de un nuevo procedimiento, en este caso de devolución de indebidos, pretensiones que no habían sido ejercitadas en el momento procesal oportuno o que habían sido resueltas con anterioridad quedando consentidas.

En el caso de autos consta acreditada la firmeza de las actuaciones practicadas por la actora para el ingreso de la deuda reclamada en el procedimiento tributario; y consta acreditada la firmeza de la providencia de apremio y de la convocatoria para la subasta del bien afectado; igualmente consta la firmeza de la resolución de 3 de noviembre de 2003 de la Dependencia Regional de Recaudación que deniega la reclamación administrativa previa de tercería de dominio, y el acuerdo de 4 de noviembre que inadmite el recurso de reposición contra el acuerdo de subasta. Todas estas actuaciones son firmes y no son revisables por este motivo mediante el procedimiento elegido de devolución de ingresos indebidos.

La doctrina del Tribunal Supremo ha venido de forma reiterada manteniendo que este procedimiento de devolución de ingresos indebidos no es aplicable frente a actos de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones firmes, como se indica en la *sentencia del Tribunal Supremo de 19 de febrero de 1998* (casa. 10.561/1991):

Es doctrina jurisprudencial constante y consolidada que si los sujetos pasivos, responsables, etc., consideran que la Administración Tributaria ha cometido errores de derecho, que han comportado ingresos indebidos, deben inexcusablemente impugnar o sea recurrir mediante recurso de reposición (opcional) o reclamación económico-administrativa, en el plazo improrrogable de 15 de días, el acto administrativo de que se trate, pretendiendo su anulación o modificación, y como consecuencia de ello la cuantificación del ingreso indebido y el reconocimiento del derecho a su devolución. Hay que dejar perfectamente claro que en este supuesto el derecho a la devolución pasa indefectiblemente por el ejercicio de las acciones impugnatorias, que tienen un plazo improrrogable de 15 días, contados desde la notificación del acto administrativo de liquidación. Transcurrido dicho plazo de 15 días sin interposición del recurso pertinente, el acto deviene firme y consentido. El caso de autos se halla comprendido en este supuesto.

Igualmente se recuerda el criterio mantenido en la *sentencia del Tribunal Supremo de 22 de noviembre de 1997* (casa. 3024/1992).

"Tanto en la Hacienda estatal, como en la local, se ha distinguido siempre en materia de devolución de ingresos indebidos dos situaciones jurídicas distintas: a) Ingresos indebidos derivados de errores en el propio pago (duplicidad, exceso, etc.), errores que, por tanto no traen su causa del acto de liquidación que se supone correcto, y derivados de errores de hecho, materiales o aritméticos en que haya incurrido el acto de liquidación, respecto de los cuales el plazo para solicitar y obtener la devolución era y es de cinco años, contados desde la fecha del ingreso considerado indebido (art. 64, d), 65 y 155 de la Ley General Tributaria , artículos 6º y 118 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico Administrativas de 29 de Julio de 1924 y artículo 249 del Reglamento de Haciendas Locales de 4 de Agosto de 1952 , normas vigentes el 17 de Enero de 1986); b) Ingresos indebidos consecuencia de errores de derecho en que ha incurrido el acto de liquidación, cuya devolución pasa indefectiblemente por la impugnación previa de dicho acto de liquidación, con el fin de obtener su anulación o modificación, resultado de la cual se deriva la devolución de lo ingresado



indebidamente. En este caso, el acto de liquidación tenía que ser impugnado en vía administrativa, en los plazos establecidos al efecto, y de no hacerlo así, el acto de liquidación devenía firme y consentido, y, por tanto, no era susceptible de ulterior recurso contencioso administrativo....".

Este mismo criterio se mantiene en la *sentencia* de este *Tribunal Supremo* de 27 de marzo de 2002 (casa. 4013/1996):

La firmeza de la liquidación (que es un hecho indiscutible e indiscutido) al ejercitarse la pretensión de devolución de su importe, en concepto de ingresos indebidos , imponía la aplicación de la doctrina jurisprudencial invocada como infringida por el Ayuntamiento de Madrid y contenida en las sentencias de 21 de Febrero de 1997 y 9 de Abril de 1999 , entre otras muchas.

En la primera de las citadas, que recuerda la de 19 de Enero de 1996, se declara que cuando un contribuyente ha consentido formalmente una liquidación tributaria, por no haber utilizado en su momento el derecho a impugnarla, resulta improcedente, frente a la indudable firmeza del referido acto tributario, pretender, después, la devolución de lo abonado como pago de tal exacción con fundamento en que se trata de un ingreso indebido".

Conforme a esta doctrina la sentencia recurrida declaró que **la firmeza de los actos dictados en el procedimiento ejecutivo frente a la actora hace inaplicable al caso de autos el procedimiento de devolución de ingresos indebidos iniciado por la actora**. Y esta decisión debemos confirmarla por ajustada a Derecho.

SÉPTIMO.-1. En el **quinto motivo de casación** la recurrente alega que la Administración varió de criterio en las diferentes fases del procedimiento sumiendo a la recurrente en la indefensión.

a) Negó primero legitimación a ISOPERFIL para alegar la prescripción en vía ejecutiva, razón por la que inadmitió su petición y acordó la enajenación del inmueble por adjudicación directa, no dejando otra salida a la recurrente para evitar el cierre de su industria que proceder al pago de la deuda.

b) Admitió después la legitimación, pero negó que hubiera prescripción, por concurrir el consentimiento del deudor principal, DRELOK.

c) Y, cuando ISOPERFIL acreditó que dicha entidad ni consintió, ni pudo consentir nada, terminó por sostener que quien había consentido era la recurrente, al no continuar con la impugnación de la vía ejecutiva y acudir en su lugar al procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

Para la sentencia recurrida, tal actuación fue plenamente conforme a Derecho, sin que pudiera reputarse que la variación de la posición de la demandada hubiera vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva de la recurrente ni le produjera la menor indefensión.

Para la recurrente, en cambio, los artículos 113.3 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y 237 de la Ley General Tributaria proscriben la desviación procedimental de la Administración, que no puede negar en vía impugnatoria lo reconocido en vía administrativa, ni agravar la situación del recurrente como consecuencia de la impugnación.

2. Creemos, con la sentencia recurrida, que la circunstancia de **que la Administración no haya notificado la liquidación de la deuda no puede esgrimirse frente a la resolución impugnada como motivo de una patente vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva**. A la actora se le notificó la existencia de la vía de apremio el 26 de marzo de 2002, (folio 604 del expediente administrativo), la actora designó un representante ante la Administración (folios 623 del expediente administrativo), posteriormente el 1 de julio de 2003 se le notificó la valoración del bien afectado en el procedimiento de subasta (folio 678 del expediente), esta notificación se realizó con información a la interesada de los recursos procedentes; posteriormente presentó un escrito solicitando la suspensión de la subasta y una reclamación previa administrativa al ejercicio de la tercería de dominio que fue desestimada por acto expreso con indicación de los recursos procedentes y un recurso de reposición contra la subasta celebrada el 25 de septiembre de 2003 y contra todo el procedimiento de apremio que fue inadmitido mediante resolución expresa con información de los recursos. La circunstancia de que no haya impugnado estos últimos actos, que sí tenían información de los recursos procedentes como consta en la documentación obrante en el expediente, es imputable exclusivamente a la propia interesada que pudo accionar contra los referidos actos, y alegar los vicios de los actos que considerarse que concurrían; lo que no cabe es una posición de inactividad y de aceptación de la liquidación apremiada, incluso efectuó un pago parcial de la deuda aplazada, dejando firme estos actos, para posteriormente acudir al procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

No existe "la **reformatio in peius**" de la **resolución del TEAR alegada por la parte actora**. La resolución de la AEAT desestimó la reclamación de devolución de ingresos indebidos con base esencialmente en la firmeza de la liquidación tributaria. El TEAR, por su parte, ha mantenido la firmeza de los actos realizados por la actora en la vía ejecutiva. Con estas consideraciones no ha alterado la esencia de la controversia en sí misma



considerada, sino que ha recogido una nueva fundamentación jurídica que sustenta la legalidad de la actuación de la Administración, sin que quepa hablar de incongruencia con esta actuación.

Dispone el artículo 237 de la Ley General Tributaria sobre "Extensión de la revisión en la vía económico-administrativa" que 1.- Las reclamaciones y recursos económico-administrativos someten a conocimiento del órgano competente para su resolución todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente, haya sido o no planteadas por los interesados, sin que en ningún caso pueda empeorar la situación inicial del reclamante. 2. Si el órgano competente, estima pertinente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados las expondrá a los mismos para que puedan formular alegaciones".

Conforme a este artículo la Ley establece que la revisión en vía económico-administrativa afecta a todas las cuestiones de hecho o de derecho que ofrezca el expediente, con el límite de no empeorar la situación del reclamante, porque se incurriría en reformatio in peius que el propio precepto rechaza.

En el caso de autos la resolución del TEAR no ha empeorado la situación del reclamante; el órgano de gestión le desestimó la pretensión de devolución de ingresos indebidos y el TEAR en ejercicio de sus facultades revisoras ha fundamentado su decisión desestimatoria en la normativa legal aplicable, situación que no le ha ocasionado indefensión al haber tenido la parte actora este procedimiento jurisdiccional para combatir la fundamentación de la resolución económica administrativa impugnada. Y la sentencia recurrida, que ha confirmado la resolución del TEAR, tampoco ha empeorado la situación de la recurrente.

OCTAVO.- Al no acogerse ninguno de los motivos alegados, procede desestimar el recurso de casación interpuesto por ISOPERFIL S.A. y ello debe hacerse con imposición de las **costas** al recurrente (art. 139.2 LJCA) al haberse desestimado totalmente el recurso, si bien el alcance cuantitativo de la condena en costas no podrá exceder, por todos los conceptos, de la cifra máxima de 7.000 euros atendida la facultad de moderación que el artículo 139.3 de la LJCA concede a este Tribunal fundada en la apreciación de las circunstancias concurrentes que justifiquen su imposición.

Por lo expuesto,

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCIÓN

FALLAMOS

Que debemos desestimar, y desestimamos, el recurso de casación interpuesto por la representación procesal de ISOPERFIL S.A. contra la sentencia dictada, con fecha 20 de marzo de 2012, en el recurso contencioso-administrativo núm. 1663/2008, por la Sección Tercera de la Sala de la Jurisdicción del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, con la consecuente imposición de las costas causadas en este recurso a la parte recurrente con el límite señalado en el último de los Fundamentos de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos .- Manuel Vicente Garzon Herrero.- Angel Aguillo Aviles.- Joaquin Huelin Martinez de Velasco.- Jose Antonio Montero Fernandez.- Manuel Martin Timon.- Juan Gonzalo Martinez Mico.- Rafael Fernandez Montalvo.- **PUBLICACION.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Juan Gonzalo Martinez Mico, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.