

Expediente: 1/2011

Objeto: Recurso extraordinario de revisión frente liquidaciones provisionales de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Dictamen: 7/2011, de 28 de febrero

DICTAMEN

En Pamplona, a 28 de febrero de 2011,

el Consejo de Navarra, compuesto por don Enrique Rubio Torrano, Presidente; don José Antonio Razquin Lizarraga, Consejero-Secretario; y los Consejeros don Alfredo Irujo Andueza, don José Iruretagoyena Aldaz, don Julio Muerza Esparza, don Eugenio Simón Acosta y don Alfonso Zuazu Moneo,

siendo ponente don Eugenio Simón Acosta,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

I.1ª. Solicitud y tramitación de la consulta

El día 14 de enero de 2011 tuvo entrada en este Consejo de Navarra un escrito del Presidente del Gobierno de Navarra en el que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19, en relación con el artículo 16.1 de la Ley Foral 8/1999, de 16 de marzo, recaba la emisión de dictamen preceptivo de este Consejo sobre el recurso extraordinario de revisión interpuesto por doña ... contra liquidaciones provisionales del impuesto sobre la renta de las personas físicas de los períodos impositivos de 2007 y 2008.

A la petición de dictamen se acompaña el expediente administrativo instruido para resolver el recurso de revisión interpuesto, en el que consta el escrito de interposición, la audiencia de los interesados y la propuesta de resolución formulada por el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, además de las actuaciones administrativas de las que el recurso extraordinario de revisión dimana.

I.2ª. Antecedentes de hecho

De la información resultante del expediente facilitado a este Consejo y de la documentación que lo integra pueden destacarse los siguientes antecedentes principales:

1. Doña ... presentó la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del período impositivo de 2007, la cual, revisada por los órganos competentes de la Hacienda Tributaria de Navarra, dio lugar a una propuesta de liquidación provisional notificada a la interesada el día 27 de enero de 2009. En la propuesta se rectificaba la declaración por entender la Administración que no era procedente la reducción por persona asistida que, en concepto de mínimo familiar, aplicó la obligada tributaria en su declaración. Según la administración tributaria “la consideración de persona asistida debe justificarse mediante certificación expedida para cada ejercicio por el Departamento de Bienestar Social, Deporte y Juventud, no habiéndose justificado en la declaración, ni constando la consideración como asistida de la persona por quien se pretende aplicar la reducción”. En la notificación se advertía que, si no se presentan alegaciones en el plazo de 15 días hábiles, “esta propuesta se convierte en liquidación provisional, entendiéndose notificada en los mismos términos que la presente propuesta”.

Los citados quince días hábiles transcurrieron sin que por la interesada se presentaran alegaciones a la propuesta de liquidación.

2. Mediante escrito de 11 de febrero de 2009, que tuvo entrada en el Departamento el día 18 de febrero de 2009, la señora ... presentó, para que se tuviese en cuenta en la liquidación, un certificado de reconocimiento de la situación de dependencia expedido el 18 de abril de 2008 por la Agencia Navarra para la Dependencia, en el que se calificaba la situación de doña ... como “Gran Dependiente Nivel 1”, con efectos de 22 de abril de 2007.

Las alegaciones de la señora ... fueron calificadas como recurso de reposición contra la liquidación provisional y el recurso fue desestimado porque “la documentación presentada (certificado de reconocimiento de

situación de dependencia) no declara expresamente a doña ... como persona asistida... sino como «gran dependiente nivel uno»".

3. El día 11 de septiembre de 2009, la Sección de IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio aprobó nueva propuesta de liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del año 2007, incorporando a la misma los intereses de demora calculados hasta la citada fecha de 11 de septiembre de 2009.

4. El día 7 de octubre de 2009, la Administración tributaria elaboró otra propuesta de liquidación provisional referida, en este caso, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del período impositivo de 2008, también a cargo de la señora En la propuesta se rectificaba la declaración presentada por la obligada tributaria por dos motivos, uno de los cuales coincidía con el que motivó la regularización de la liquidación provisional de 2007. La propuesta de liquidación fue notificada el día 26 de octubre de 2009, con la misma advertencia de su transformación en liquidación provisional en caso de que no se presentaran alegaciones en el plazo de 15 días hábiles.

5. El día 18 de diciembre de 2009, después de transcurridos los 15 días hábiles a que acabamos de referirnos, la interesada solicitó la revisión de las liquidaciones de 2007 y 2008 diciendo haber constatado algún error en los programas informáticos del centro base de valoración, que "han confirmado finalmente que ... es persona asistida y recientemente les han enviado una copia de dicho certificado de persona asistida". Con la solicitud se presentó copia de la Resolución 5.617/2004, de 31 de diciembre, del Subdirector de Atención a las Dependencias del Instituto Navarro de Bienestar Social, en la que se calificaba a doña ... como persona asistida. La notificación de la resolución está firmada el día 14 enero 2005.

6. La precedente solicitud, presentada ante el Departamento de Economía y Hacienda, fue también calificada como recurso de reposición y éste fue inadmitido, en virtud de resolución de 12 de febrero de 2010, por haber sido formulada extemporáneamente.

7. Con fecha 18 de mayo de 2010, la señora ... presentó ante la Hacienda Tributaria de Navarra un nuevo escrito en el que manifestaba que el certificado de persona asistida, cuya omisión había originado las liquidaciones provisionales antes citadas, existía y se aportaba nuevamente, al tiempo que se sugería a la Hacienda de Navarra que lo comprobase “en la base de datos del centro de valoraciones del Departamento de Asuntos Sociales”.

El Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra incoó expediente 248/2010 y solicitó al Departamento de Asuntos Sociales, Familia, Juventud y Deporte del Gobierno de Navarra el expediente relativo a la calificación de autovalimiento de doña ..., que fue puesto de manifiesto a la interesada, por término de 10 días, para formular alegaciones y aportar o solicitar la práctica de pruebas.

La señora ..., mediante escrito de 18 noviembre 2010, presentó varios documentos relativos a sus declaraciones de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2005, 2006 y 2009.

El Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra ha propuesto inadmitir, por extemporáneo, el recurso extraordinario de revisión formulado por la señora ..., sometiéndolo a dictamen de este Consejo de Navarra, a cuyo efecto la propuesta ha sido tomada en consideración por el Gobierno de Navarra, en sesión celebrada el día 27 diciembre 2010.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen

El objeto del presente dictamen, recabado por el Presidente del Gobierno de Navarra, está constituido por el recurso extraordinario de revisión interpuesto por doña ..., contra dos liquidaciones provisionales giradas por los órganos de gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, correspondientes a los períodos impositivos de 2007 y 2008.

La petición de dictamen se fundamenta en el artículo 16.1.h) de la LFCN, en el que se contempla la intervención preceptiva del Consejo de Navarra en los recursos administrativos de revisión. En el presente supuesto se somete a nuestro dictamen una propuesta de resolución del Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra que inadmite el recurso extraordinario de revisión, al apreciar el órgano competente que los documentos aportados por la interesada como fundamento del recurso estaban en su poder en fecha anterior a los tres meses precedentes al momento de formulación del recurso.

II.2ª. Características del recurso extraordinario de revisión

El artículo 159 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LFGT), dispone que “el recurso extraordinario de revisión se interpondrá conforme al régimen establecido por la legislación de régimen jurídico y procedimiento administrativo común”.

Los artículos 118 y 119 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante, LRJ-PAC), regulan dicho recurso extraordinario que se puede interponer por los tasados motivos establecidos en el artículo 118.1, en el plazo determinado en el artículo 118.2 y sin perjudicar el derecho de los interesados a instar la revisión de oficio o la rectificación de errores (artículo 118.3).

En el ordenamiento tributario foral de Navarra, el recurso extraordinario de revisión es una de las modalidades de las impugnaciones económico-administrativas, en virtud de lo previsto por el artículo 152 de la LFGT, por lo que la competencia para conocer y resolver un recurso corresponde al Gobierno de Navarra que puede delegar dichas funciones en un órgano creado al efecto. Este órgano es el Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra, en virtud de lo dispuesto por el artículo 20 del Reglamento del recurso de reposición y de las impugnaciones económico-administrativas de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por el Decreto Foral 178/2001, de 2 de julio.

Como ya hemos dicho en anteriores dictámenes (véase, por ejemplo, el dictamen 4/2006, de 30 de enero), de esta regulación legal resulta que el recurso administrativo de revisión es extraordinario en un doble sentido, pues se interpone contra actos firmes en vía administrativa y sólo procede cuando concurren motivos tasados. De ahí que no pueda convertirse en un cauce para recurrir un acto por cualesquiera argumentaciones y motivos, pues ello desnaturalizaría su carácter extraordinario, de suerte que es una vía especial para impugnar actos firmes en vía administrativa cuando concorra alguna de las causas taxativamente fijadas en el artículo 118.1 de la LRJ-PAC. Por ello, su interpretación ha de ser estricta, para evitar que se convierta en vía ordinaria para impugnar los actos administrativos después de agotados los plazos al efecto establecidos. Así lo ha entendido en reiteradas sentencias el Tribunal Supremo (entre otras en sus sentencias de 28 de julio de 1995 y 9 de junio de 1999), y así lo ha subrayado igualmente este Consejo en ocasiones anteriores (dictámenes 67/2003, 43/2004 y 1 y 27 de 2005, entre otros).

La competencia para resolver el recurso extraordinario de revisión en materia tributaria corresponde, en Navarra, al Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra, debiendo éste pronunciarse no sólo sobre la procedencia del recurso, sino también, en su caso, sobre la cuestión de fondo resuelta por el acto recurrido (artículo 119.2 LRJ-PAC), entendiéndose desestimado por el transcurso de tres meses (artículo 119.3 LRJ-PAC).

No se contempla expresamente en los artículos 118 y 119 de la LRJ-PAC, a salvo concretos extremos a los que ya nos hemos referido, el procedimiento administrativo que deba seguirse en la instrucción y resolución de los recursos de revisión, por lo que resultan aplicables directamente los principios generales que, para los recursos administrativos, se contienen en los artículos 107 y siguientes de la LRJ-PAC. De ellos se desprende que debe otorgarse audiencia a los interesados, a los que se les dará, en todo caso, traslado del recurso para que en plazo no inferior a diez días ni superior a quince, aleguen cuanto estimen procedente (artículo 112.2 LRJ-PAC).

Al respecto, consta en el expediente administrativo que el Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra ha otorgado trámite de audiencia a doña ..., que presentó alegaciones en el plazo concedido al efecto.

II.3ª. Sobre la procedencia del recurso extraordinario de revisión

Doña ... ha interpuesto recurso extraordinario de revisión frente a dos liquidaciones provisionales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que habían adquirido firmeza al haberse aquietado la interesada frente a las resoluciones que desestimaron sus recursos de reposición interpuestos contra las citadas liquidaciones.

El recurso extraordinario de revisión sólo cabe cuando concorra alguna de las causas previstas en el artículo 118.1 de la LRJ-PAC. En el presente caso el recurso se funda en el motivo segundo de los enunciados en dicho precepto: "que aparezcan documentos de valor esencial para la resolución del asunto que, aunque sean posteriores, evidencien el error de la resolución recurrida".

El apartado 2 del citado artículo 118 establece un plazo perentorio para la interposición del recurso extraordinario de revisión por la causa antes citada: el plazo será de tres meses a contar desde el conocimiento de los documentos.

Consta en el expediente que el documento en que se certifica la calificación de doña ... como persona asistida fue notificado el 21 de enero de 2005 y que se remitió copia compulsada de la misma el día 25 de noviembre de 2009 a la recurrente, doña

El recurso extraordinario de revisión se inició por la interesada mediante escrito que tuvo su entrada en el registro del Departamento de Economía y Hacienda el día 21 de mayo de 2010, momento en que había transcurrido con creces el plazo preclusivo previsto por el artículo 118.2 de la LRJ-PAC.

Por ello, el Consejo de Navarra entiende, coincidiendo con la propuesta de resolución del Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra, que el presente recurso extraordinario de revisión debe ser inadmitido.

III. CONCLUSIÓN

El Consejo de Navarra considera que el recurso extraordinario de revisión interpuesto por doña ... debe ser inadmitido.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.