

**Expediente:** 23/2017

**Objeto:** Recurso extraordinario de revisión frente a Resolución 159, de 24 de enero de 2017, del Tribunal Administrativo de Navarra.

**Dictamen:** 27/2017, de 20 de junio

## **DICTAMEN**

En Pamplona, a 20 de junio de 2017,

el Consejo de Navarra, compuesto por don Alfredo Irujo Andueza, Presidente, doña Socorro Sotés Ruiz, Consejera-Secretaria, doña María Ángeles Egusquiza Balmaseda, y don José Luis Goñi Sein, Consejera y Consejero,

siendo ponente don Alfredo Irujo Andueza,

emite por unanimidad de los asistentes el siguiente dictamen:

### **I. ANTECEDENTES**

#### **I.1ª. Solicitud y tramitación de la consulta**

El día 4 de mayo de 2017 tuvo entrada en este Consejo de Navarra un escrito de la Presidenta de la Comunidad Foral de Navarra en el que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15.1, en relación con el artículo 14.1 de la Ley Foral 8/2016, de 9 de junio, sobre el Consejo de Navarra (desde ahora, LFCN), recaba la emisión de dictamen preceptivo de este Consejo sobre el recurso extraordinario de revisión interpuesto frente a Resolución 159, de 24 de enero de 2017, del Tribunal Administrativo de Navarra.

A la petición de dictamen se acompaña el expediente administrativo instruido para resolver el recurso, en el que consta el escrito de interposición, la audiencia de la interesada con las alegaciones formuladas por esta, y la propuesta de resolución del Tribunal Administrativo de Navarra, además de las actuaciones seguidas en el recurso de alzada, que dio lugar a la resolución del Tribunal Administrativo objeto del recurso extraordinario de

revisión que motiva nuestro dictamen.

### **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 hechos principales:

1.- Por Resolución del Alcalde-Presidente del Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz), de 11 de agosto de 2016, y en expediente de inspección de tributos tramitado frente a... en lo relativo al impuesto sobre actividades económicas (IAE) del periodo 2012 a 2015, se instó la modificación de una serie de datos que constaban en el correspondiente censo y se terminó aprobando una liquidación por importe total de 50.579,83 euros.

2.- Frente a dicha resolución la mencionada mercantil interpuso recurso de alzada ante el Tribunal Administrativo de Navarra en el que expresamente señalaba que no había discutido la capacidad del Ayuntamiento para revisar el periodo 2012-2015, que era desproporcionado penalizar a la empresa con efectos retroactivos e intereses de demora y que el pago erróneo se debía a un desconocimiento del deber de comunicar las variaciones empresariales. Solicitaba que el pago de la cuota actualizada se aplicara para 2016 y que no se aplicaran intereses de demora.

3.- Por su parte el Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz), previo requerimiento del Tribunal Administrativo de Navarra, junto al expediente administrativo que documentaba las actuaciones administrativas previas a la resolución impugnada, remitió al Tribunal las correspondientes alegaciones en las que solicitaba la desestimación del recurso, considerando que correspondía al contribuyente la comunicación de las variaciones de orden físico, económico y jurídico producidas en el ejercicio de las actividades gravadas y que los intereses tenían naturaleza indemnizatoria y no sancionadora.

4.- El recurso de alzada fue estimado, sin más trámites, mediante Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra número 159, de 24 de

enero de 2017, al entenderse que con anterioridad al 1 de enero de 2017, los ayuntamientos no tenían potestad para la incoación y tramitación de procedimientos de inspección en materia de IAE, toda vez que fue con esa fecha cuando entró en vigor la Ley Foral 29/2016, de 28 de diciembre, por la que se modificó el artículo 158.3 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de las Haciendas Locales de Navarra (en adelante, LFHLN), para atribuir a los ayuntamientos competencia para realizar las actuaciones de inspección precisas para el adecuado ejercicio de sus respectivas competencias y en especial para la actualización permanente del Registro de Actividades Económicas. Con anterioridad –recogía el Tribunal Administrativo de Navarra- la inspección debía llevarse a cabo por los “órganos competentes de la Administración Tributaria de la Comunidad Foral, sin perjuicio de las delegaciones que puedan hacerse a los Ayuntamientos y a las Entidades Locales de Navarra que lo soliciten”; y, “no consta que existiera esa delegación a favor del Ayuntamiento de Noain”, razón por la cual “los actos aquí impugnados incurren en incompetencia del órgano que los dictó, lo que conlleva su nulidad de pleno derecho”. Esta Resolución se notificó al Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz) con fecha de 27 de enero de 2017.

5.- Con fecha de 28 de febrero de 2017, el Alcalde Presidente del Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz) presentó escrito ante el Tribunal Administrativo de Navarra en el que solicitaba, con expresa invocación de lo dispuesto por el artículo 109.2 de la LPACAP, “la rectificación del error material de la resolución 159 y como consecuencia de la misma resolución formule, el sentido de desestimar el recurso interpuesto por...”, argumentando en favor de su petición que la delegación de las competencias inspectoras de este impuesto “fue concedida por Orden Foral 44/2015 de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo y publicada en el BON de 27 de marzo de 2015”, y acompañando copia de tal publicación.

6.- Mediante Providencia de 6 de marzo de 2017, el Tribunal Administrativo de Navarra tuvo por interpuesto recurso extraordinario de revisión por el Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz) frente a su Resolución de 24 de enero de 2017, concediendo a la representación de... un plazo de

diez días para la formulación de alegaciones.

7.- Mediante escrito de fecha 21 de marzo de 2017,... se opuso al recurso interpuesto, considerando que no se daban los supuestos del artículo 125 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante, LPACAP) y que el Ayuntamiento carecía de competencia para llevar a cabo actividades inspectoras.

8.- La propuesta de resolución elaborada por el Tribunal Administrativo de Navarra, con fecha de 26 de abril de 2017, considera que procede admitir y estimar el recurso extraordinario de revisión formulado por el Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz) “por aparición de documentos de valor esencial para la resolución del asunto que han evidenciado el error de la resolución recurrida”, desestimándose a continuación el recurso de alzada interpuesto.

## **II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS**

### **II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen**

El objeto del presente dictamen, recabado por la Presidenta de la Comunidad Foral de Navarra, está constituido por el recurso extraordinario de revisión interpuesto por el Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz) contra la Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra número 159, de 24 de enero de 2017, por la que se estimó el recurso de alzada interpuesto por... frente a la Resolución de la Alcaldía del Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz), de 11 de agosto de 2016, de aprobación de la modificación tributaria de la liquidación del IAE, acto que se anulaba.

La petición de dictamen por parte de la Presidenta de la Comunidad Foral de Navarra se basa en el artículo 15.1, en relación con el artículo 14.1 de la LFCN, lo que ha de ponerse en relación con lo establecido por el artículo 126 de la LPACAP, donde se establece que el Consejo de Navarra deberá ser consultado preceptivamente en el caso de los recursos extraordinarios de revisión, por lo que, tratándose de dictaminar sobre un recurso extraordinario de revisión, nuestro dictamen deviene preceptivo.

## **II.2ª. Características del recurso extraordinario de revisión**

La LPACAP dispone, en su artículo 113, que “contra los actos firmes en vía administrativa sólo procederá el recurso extraordinario de revisión cuando concurra alguna de las circunstancias previstas en el artículo 125.1”.

Los artículos 125 y 126 de la LPACAP, redactados en términos idénticos a los artículos 118 y 119 de la derogada Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, regulan dicho medio de impugnación, disponiendo que se debe interponer ante el órgano administrativo que dictó el acto firme en vía administrativa, por los tasados motivos establecidos en el artículo 125.1, en el plazo determinado en el artículo 125.2 y sin perjudicar el derecho de los interesados a instar la revisión de oficio o la rectificación de errores (artículo 125.3), previéndose un trámite de inadmisión (artículo 126.1).

De la precedente regulación se deduce que el recurso administrativo de revisión es extraordinario en un doble sentido, puesto que 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 un remedio especial para impugnar actos firmes en vía administrativa cuando concurra alguna de las causas taxativamente fijadas en el artículo 125.1 de la LPACAP. Por ello, la interpretación de los motivos en que procede, ha de ser estricta, ya que su naturaleza exige evitar que se convierta en vía ordinaria para impugnar los actos administrativos firmes, una vez transcurridos los plazos preclusivos que la ley establece para interponer los recursos ordinarios.

En este sentido es reiterada la doctrina del Tribunal Supremo de que “el recurso extraordinario de revisión, como indica su propia denominación y revelan las circunstancias que según la ley justifican, es una muy especial vía de impugnación destinada a hacer valer aquellos motivos de invalidez que el interesado no pudo utilizar a través de los ordinarios medios de

impugnación. Esto significa que solamente cuando se dan las tasadas circunstancias para las que legalmente está previsto, y que no puede ser utilizado para intentar revisiones fácticas o jurídicas que pudieron ser planteadas en la impugnación que con carácter ordinario esté legalmente establecida para la actuación administrativa que pretenda combatirse” (Sentencia de 26 de octubre de 2005, dictada en recurso de casación número 7405/1999 y Sentencia de 9 de octubre de 2012, dictada en recurso de casación 5048/2011, entre otras).

Dicha doctrina ha sido asimismo recogida por este Consejo en varios dictámenes, entre otros, los dictámenes 30/2002, 67/2003, 43/2004, 1/2005, 5/2010, 35/2015, 41/2016 y 13/2017.

### **II.3ª. Competencia y tramitación**

Tal y como dispone el artículo 125.1 de la LPACAP, la competencia para resolver el recurso extraordinario corresponde al mismo órgano que dictó el acto recurrido, en este caso el Tribunal Administrativo de Navarra.

El órgano competente para resolver el recurso extraordinario de revisión debe pronunciarse no sólo sobre la procedencia del recurso, sino también, en su caso, sobre la cuestión de fondo resuelta por el acto recurrido (artículo 126.2 de la LPACAP), entendiéndose desestimado por el transcurso de tres meses y quedando expedita la vía jurisdiccional contencioso-administrativa (artículo 126.3 de la misma ley).

En cuanto a la tramitación, no se contempla expresamente en los artículos 125 y 126 de la LPACAP, 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 resultarán aplicables directamente los principios generales que, para los recursos administrativos, se contienen en los artículos 112 y siguientes de la LPACAP.

De ellos resulta que debe otorgarse audiencia a los interesados, en los términos establecidos por el artículo 118 de la LPACAP, cuyo apartado 2

dispone que “si hubiera otros interesados se les dará, en todo caso, traslado del recurso” para que aleguen cuanto estimen procedente.

En el presente caso, se ha dado traslado del recurso interpuesto a... que ha formulado las alegaciones que ha considerado oportunas.

En consecuencia, puede afirmarse que la tramitación del recurso extraordinario de revisión ha sido correcta.

#### **II.4ª. Sobre la procedencia del recurso extraordinario de revisión**

El Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz) ha solicitado del Tribunal Administrativo de Navarra, con fecha de 28 de febrero de 2017, la rectificación de lo que consideraba un error material existente en la Resolución 159, de 24 de enero de 2017, toda vez que la falta de competencia del Ayuntamiento invocada en la misma era una presunción errónea al haberse dictado la Orden Foral 44/2015, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, publicada en el Boletín Oficial de Navarra de 27 de marzo de 2015, en la que se delegaba la inspección del IAE en el Ayuntamiento, con expresa referencia “a todos los periodos impositivos que no se encuentren prescritos el día 1 de enero de 2015”.

Tal solicitud, que se formuló con cita de lo dispuesto en el artículo 109.2 de la LPACAP y sin invocación expresa de la aplicación de ninguno de los supuestos contemplados en el artículo 125.1 de la LPACAP, ha sido considerada por el Tribunal Administrativo de Navarra como un recurso extraordinario de revisión, sin duda alguna por cuanto que lo que se invocaba por el Ayuntamiento recurrente -y así se manifestaba en su escritura- era la existencia de un error de hecho producido en la Resolución recurrida, evidenciado por la mencionada Orden Foral 44/2015.

Desde este punto de vista, comparte este Consejo la doctrina contenida en la Sentencia de la Audiencia Nacional de 11 de octubre de 2004, dictada en el recurso contencioso-administrativo 265/2002, conforme a la cual “la parte actora no alegó con claridad tal motivo en la vía previa administrativa, lo que implicaría haya de considerarse cuestión nueva

introducida en el presente recurso y por ende, en principio, inadmisibile, al no haber tenido ocasión de pronunciarse sobre ella el Tribunal Económico-Administrativo Central, determinando la desestimación del recurso. Sin embargo, considerando esta Sala, por un lado, el reconocimiento expreso de la Administración que obra en el expediente de que se trata de un error de carácter material consistente en «haberse considerado dicha red en régimen de frecuencia exclusiva cuando debiera haberse considerado como compartida»; y por otro lado, que la desestimación del recurso obligaría al actor a interponer nuevamente el recurso extraordinario de revisión ante el TEAC con base en dicha causa, de la que no había tenido conocimiento anteriormente, es por lo que, en aras al principio de tutela judicial efectiva y en evitación de repeticiones de trámites y la gran dilación en el tiempo que ello supondría, se considera que debe estimarse el recurso en definitiva”.

En el caso presente, ha sido el propio Tribunal Administrativo de Navarra, autor de la Resolución recurrida el que ha considerado que nos encontrábamos ante un supuesto de error de hecho subsumible en los motivos tasados del recurso extraordinario de revisión, al invocarse la existencia de tal error de hecho en la solicitud de rectificación formulada por el Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz). Por otra parte la inadmisión del recurso por defecto de forma produciría una dilación innecesaria con perjuicio al principio de tutela judicial efectiva.

A la vista de las circunstancias concurrentes en el supuesto sometido a nuestro dictamen, debe señalarse, por tanto, que el mismo resulta admisible puesto que se interpone contra un acto administrativo firme en vía administrativa; por entidad legitimada, en cuanto directamente afectada por el acto que aquí se recurre, y en tiempo, al no haber transcurrido el plazo máximo establecido en el artículo 125.2 de la LPACAP, correspondiendo su resolución al mismo órgano que dictó el acto impugnado, es decir al Tribunal Administrativo de Navarra, según hemos manifestado. No constituye un obstáculo para la mencionada admisión el que el escrito iniciador del procedimiento fuera formulado por el Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz) con expresa invocación del artículo 109.2 de la LPACAP y de la posibilidad de rectificar los errores materiales en cualquier momento que se contempla



en dicho precepto, puesto que el Tribunal Administrativo de Navarra entendió que ya se deducía con suficiente claridad la pretensión de revisión de su Resolución por la existencia del invocado error de hecho, siendo de aplicación el artículo 115.2 de la LPACAP conforme al cual el error en la calificación del recurso no constituirá un obstáculo para su tramitación, siempre que se deduzca su verdadero carácter.

Por otra parte, en cuanto a su procedencia, el recurso extraordinario de revisión sólo cabe cuando concurra alguna de las causas previstas en el artículo 125.1 de la LPACAP.

Si bien el Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz) no invocó formalmente en sus escritos ninguna de las causas previstas en el citado artículo 125.1 de la LPACAP, la propuesta formulada por el Tribunal Administrativo de Navarra ha considerado que el error esgrimido por el Ayuntamiento se refiere al supuesto contemplado en el apartado b) del número 1 del artículo 125 citado, según la cual procederá el recurso de revisión contra los actos firmes en vía administrativa cuando concurra la circunstancia de “que aparezcan documentos de valor esencial para la resolución del asunto que, aunque sean posteriores, evidencien el error de la resolución recurrida”, cuya concurrencia, por otra parte, viene a admitirse por el Tribunal Administrativo de Navarra en la propuesta de resolución del recurso extraordinario de revisión dictaminado.

Como hemos dicho repetidamente, nos encontramos ante un precepto excepcional de interpretación estricta, que no puede convertirse en un cauce para recurrir un acto por cualesquiera argumentaciones y motivos.

Sin embargo en este caso, y según resulta de los antecedentes obrantes en el expediente administrativo, es evidente, y así se reconoce en la propuesta de resolución del Tribunal Administrativo de Navarra, que en la resolución impugnada se incurrió en un manifiesto error de hecho en cuanto que su pronunciamiento se fundamentó en la afirmación de que la inspección debía llevarse a cabo por los “órganos competentes de la Administración Tributaria de la Comunidad Foral, sin perjuicio de las delegaciones que puedan hacerse a los Ayuntamientos y a las Entidades

Locales de Navarra que lo soliciten”; y, “no consta que existiera esa delegación a favor del Ayuntamiento de Noain”, razón por la cual “los actos aquí impugnados incurren en incompetencia del órgano que los dictó, lo que conlleva su nulidad de pleno derecho”, cuando es lo cierto, y así está acreditado, que la delegación de las competencias inspectoras de este impuesto fue concedida al Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz) por Orden Foral 44/2015 de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo y publicada en el Boletín Oficial de Navarra de 27 de marzo de 2015, aportado con la solicitud presentada por el Ayuntamiento frente a la Resolución el Tribunal Administrativo de Navarra.

Concurre, por tanto, en este caso, un manifiesto error sobre la concurrencia de una circunstancia puramente fáctica, referida a la existencia o inexistencia de la delegación de la inspección del IAE por parte de la Administración Tributaria de la Comunidad Foral de Navarra, que resulta ajena a cualquier opinión, calificación o criterio jurídico (sentencias del Tribunal Supremo de 6 de marzo de 2008 y 22 de junio de 2009, entre otras muchas), en cuanto que no se trata aquí de modificar o revisar un pronunciamiento administrativo alterando o reinterpretando los fundamentos jurídicos que lo motivaron, sino, por el contrario, de corregir el error en el que incurrió el Tribunal Administrativo de Navarra al sustentar su pronunciamiento sobre una errónea conclusión sobre la inexistencia de la citada delegación que existía y había sido publicada debidamente en el Boletín Oficial de Navarra de 27 de marzo de 2015.

Por ello, el Consejo de Navarra entiende que el presente recurso extraordinario de revisión es procedente, aunque no por concurrir la circunstancia b) del artículo 125.1 de la LPACAP (“que aparezcan documentos de valor esencial para la resolución del asunto que, aunque sean posteriores, evidencien el error de la resolución recurrida”), toda vez que la existencia de la Orden Foral 44/2015 de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, más que en la aparición de un documento - estaba publicada en el Boletín Oficial de Navarra de 27 de marzo de 2015- nos hace pensar en la existencia de un “error de hecho, que resulte de los propios documentos incorporados al expediente” [artículo 125.1.a) de la

LPACAP]. Y es que, lo que el artículo 125.1.b) de la LPACAP exige es que “aparezcan” documentos, o bien ignorados o bien de imposible aportación al expediente, lo que obviamente excluye aquellos documentos publicados en el diario oficial de la Comunidad Foral de Navarra. Lo allí publicado, difícilmente puede decirse que ha aparecido o era ignorado o de imposible aportación, debiendo añadirse, además, que resultaría extemporánea la invocación de esta causa a tenor de lo establecido en el artículo 125.2 de la LPACAP, por haber transcurrido el plazo de tres meses a contar desde el “conocimiento” del documento, lo que en todo caso habría que referir a la fecha de la publicación en el Boletín Oficial de Navarra, producida el 27 de marzo de 2015.

A la circunstancia actualmente recogida en el artículo 125.1.a) de la LPACAP se refirió este Consejo en su Dictamen 17/2010, de 12 de abril, respecto de una publicación en el Boletín Oficial de Navarra de las normas urbanísticas contenidas en un Plan Municipal, que se habían dado erróneamente por no publicadas; y ello resulta acorde con lo resuelto en el Dictamen 795/1991, de 4 de julio, del Consejo de Estado, cuando considera que como error de hecho que “resulta de los propios documentos incorporados al expediente” cabe considerar a “los archivos de la propia Administración en donde se contienen los datos”.

Al haber concluido en la procedencia del recurso de revisión interpuesto, debe tenerse en cuenta que el artículo 126.2 de la LPACAP establece que “el órgano al que corresponde conocer del recurso extraordinario de revisión debe pronunciarse no sólo sobre la procedencia del recurso, sino también, en su caso, sobre el fondo de la cuestión resuelta por el acto recurrido”.

### **III. CONCLUSIÓN**

El Consejo de Navarra considera que procede estimar el recurso extraordinario de revisión interpuesto por el Ayuntamiento de Noain (Valle de Elorz) contra Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra número 159, de 24 de enero de 2017, correspondiendo al citado Tribunal pronunciarse nuevamente sobre el recurso de alzada formulado.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.