

Expediente: 26/2017

Objeto: Revisión de oficio de liquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana del Ayuntamiento de Orkoien.

Dictamen: 31/2017, de 3 de julio

DICTAMEN

En Pamplona, a 3 de julio de 2017,

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

siendo ponente don Alfredo Irujo Andueza,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

I.1ª. Solicitud y tramitación de la consulta

La Presidenta de la Comunidad Foral de Navarra, mediante escrito que tuvo entrada en este Consejo de Navarra el 23 de mayo de 2017, recaba, conforme a 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, (en adelante, LFCN), la emisión de dictamen preceptivo de este Consejo solicitado por el Ayuntamiento de Orkoien sobre expediente de revisión de oficio de liquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, a instancia de..., acompañándose el correspondiente expediente administrativo.

Con posterioridad, el 7 de junio de 2017, tuvo entrada en este Consejo de Navarra, a requerimiento de este, la propuesta de resolución favorable a la declaración de nulidad de pleno derecho formulada por el Ayuntamiento de Orkoien “prevista en el artículo 47.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre,

del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas” (en adelante, LPACAP).

I.2ª. Antecedentes de hecho

De la documentación remitida a este Consejo resultan los siguientes hechos relevantes para la resolución de la cuestión planteada:

1.- Mediante escrito presentado en las oficinas de Correos con fecha de 27 de marzo de 2017,..., actuando en nombre y representación de..., solicitó la devolución de ingresos indebidos correspondientes a la liquidación practicada por el Ayuntamiento de Orkoien con fecha de 8 de agosto de 2016, por importe de 3.468,51 euros, que habían sido abonados el 19 de septiembre de 2016. Se amparaba la solicitud en el hecho de que en el año 2002 se había adquirido el pabellón industrial que había dado lugar a la liquidación del impuesto por un precio de 331.853,37 euros, transmitiéndose en 2015 por el precio de 200.000 euros. Se consideraba que se había producido una pérdida patrimonial, invocándose en apoyo de su pretensión las sentencias del Tribunal Constitucional 37/2017, de 1 de marzo, y 26/2017, de 16 de febrero. Se acompañaba al efecto, la liquidación de 8 de agosto de 2016 por importe de 3.468,51 euros, el justificante del abono realizado a favor del Ayuntamiento, así como escrituras de compraventa de 29 de abril de 2002 y de 20 de abril de 2015 por los referidos precios.

2.- Con fecha de 30 de marzo de 2017, se dispuso por el Alcalde del Ayuntamiento de Orkoien la verificación de los extremos expuestos por la reclamante y, en caso afirmativo, previo informe jurídico de la Secretaría municipal, que se procediera a la incoación del expediente administrativo para llevar a cabo la revisión de oficio de la resolución municipal de 8 de agosto de 2016, en los términos previstos en el artículo 106 de la LPACAP.

3.- Con fecha de 7 de abril de 2017, se emitió informe por la oficina técnica encargada de la actualización y conservación del Catastro, en el que se indicaba que conforme a la ponencia actual la repercusión del suelo en la parcela era de 93.845,31 euros, siendo así que en la anterior ascendía a 150.510 euros. Añadía que en la antigua ponencia esta parcela tenía un

valor de repercusión de 240 euros, y en la actual de 215 euros para “uso predominante” y de 110 euros “para otros usos”. En otras zonas sin embargo, el valor de repercusión del uso predominante había subido con la nueva ponencia de 117,20 euros a 165 euros, quedando la repercusión para otros usos en 80 euros.

4.- El 18 de abril de 2017 emite informe el Secretario del Ayuntamiento, señalando que “se ha producido un decrecimiento entre el año 2002 y el año 2015 en los valores catastrales de la parcela”. Con cita de lo dispuesto por la Ley Foral General Tributaria y por el Decreto Foral 188/2002, de 19 de agosto, por el que se regulan las devoluciones de ingresos indebidos en materia tributaria, señala los supuestos de ingresos indebidos, y que conforme al artículo 2.4 de esta última disposición “no serán objeto de devolución los ingresos tributarios efectuados en virtud de actos administrativos que hayan adquirido firmeza”, razón por la cual, y como quiera que contra la liquidación efectuada no se interpuso recurso alguno, no resulta procedente la meritada devolución. A su juicio, lo que procede es promover la revisión de oficio de la liquidación conforme a lo dispuesto por el artículo 140 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LFGT), pudiendo desprenderse del escrito presentado por la mercantil que lo que se solicita es “una declaración de nulidad de pleno derecho de la liquidación practicada”. Se cita a continuación lo dispuesto por los artículos 106.1 y 47 de la LPACAP y se considera que procede la incoación de expediente para llevar a cabo la revisión de oficio de la resolución de la Alcaldía 353/2016, de 8 de agosto de 2016 “al incurrir en vicio de nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 47.1 consistente en liquidar el impuesto cuando ha existido un decremento del valor de repercusión del suelo”.

5.- Por resolución de la Alcaldía del Ayuntamiento de Orkoien de fecha 18 de abril de 2017 se incoó expediente de revisión de oficio de la anterior resolución 352/2016, de 8 de agosto, concediendo trámite de audiencia a la interesada. Asimismo, se acordó solicitar dictamen al Consejo de Navarra y suspender el plazo para dictar resolución por el tiempo que medie entre la petición y la recepción del informe.

6.- Las alegaciones formuladas por... y suscritas el 5 de mayo de 2017 reiteraron lo señalado en su anterior escrito, añadiendo que no se tenía objeción alguna en la incoación del expediente de revisión, siempre y cuando se procediera a anular la liquidación girada por el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana y a la devolución de las cantidades abonadas, y que debía tenerse en consideración el informe del Secretario del Ayuntamiento que consideraba como hecho no controvertido la existencia de un vicio de nulidad de pleno derecho.

7.- La propuesta de resolución suscrita con fecha de 1 de junio de 2017 por el Alcalde del Ayuntamiento de Orkoien resulta favorable a la declaración de nulidad de pleno derecho de la liquidación realizada el 8 de agosto de 2016, en base a lo dispuesto por el artículo 47.1 de la LPACAP.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen

La presente consulta, formulada por el Ayuntamiento de Orkoien a través de la Presidenta de la Comunidad Foral de Navarra, somete a dictamen de este Consejo la revisión de oficio de la liquidación realizada, con fecha de 8 de agosto de 2016, por el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.

La LFCN establece que el Consejo de Navarra debe ser consultado preceptivamente en “cualquier otro asunto en que la legislación establezca la exigencia de informe preceptivo del Consejo de Navarra o el dictamen de un organismo consultivo” [artículo 14.1.j)] y que los entes locales han de recabar dictamen a este Consejo “en los supuestos previstos como preceptivos en la legislación vigente” (artículo 15.2).

Para la revisión de oficio de los actos administrativos, tal remisión nos lleva al artículo 106.1 de la LPACAP, a cuyo tenor “las Administraciones públicas, en cualquier momento, por iniciativa propia o a solicitud del interesado, y previo dictamen favorable del Consejo de Estado u órgano consultivo equivalente de la Comunidad Autónoma, si lo hubiere, declararán

de oficio la nulidad de los actos administrativos que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los supuestos previstos en el artículo 47.1”.

En consecuencia, es preceptivo el dictamen del Consejo de Navarra en el presente asunto sometido a consulta, que, además, el precepto legal exige que sea favorable.

II.2ª. El marco jurídico de aplicación

La presente consulta versa sobre la revisión de oficio por parte del Ayuntamiento de Orkoien de la liquidación por el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, girada con fecha de 8 de agosto de 2016, por la transmisión efectuada por parte de... mediante escritura pública de 20 de abril de 2015.

Tratándose de un asunto relacionado con las haciendas locales de Navarra es preciso recordar que corresponden a Navarra en materia de Administración Local “las facultades y competencias que actualmente ostenta, al amparo de lo establecido en la Ley Paccionada de 16 de agosto de 1841, en el Real Decreto-ley Paccionado de 4 de noviembre de 1925 y disposiciones complementarias” [(artículo 46.1.a) de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, en adelante, LORAFNA)], siendo un ejemplo del ejercicio histórico de esas competencias la Base 7ª del Real Decreto-ley citado, en la que ya se contemplaba que “la Diputación, en el término de un año, recopilará las disposiciones vigentes en la materia de contribuciones, arbitrios o impuestos de todas clases que afecten a la Administración local y complementará esas disposiciones fijando el límite y condiciones esenciales dentro de las cuales sea permitida la imposición o exacción de contribuciones y arbitrios”.

Con posterioridad a la LORAFNA, la regulación fundamental en materia de haciendas locales se encuentra en la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de las Haciendas Locales de Navarra (en lo sucesivo, LFHLN), ocupándose del régimen jurídico del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los

Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante, IIVTNU) en los artículos 172 a 178.

En relación a la legislación aplicable a un expediente que, como el que nos ocupa, pretende la declaración de nulidad de pleno derecho de una liquidación tributaria, debe partirse de que la Ley Foral 6/1990, de 2 de julio, de la Administración Local de Navarra (en adelante, LFAL), remite, en cuanto a las competencias, potestades y prerrogativas de los municipios a las que la legislación general reconoce a todos los del Estado (artículo 29, párrafo primero); añadiendo que aquéllos tendrán asimismo las competencias que, en materias que corresponden a Navarra, les atribuyan las leyes de la Comunidad Foral (artículo 29, párrafo segundo). En particular, dispone que los actos de determinación de las bases y deudas tributarias gozarán de presunción de legalidad, que sólo podrá destruirse mediante revisión practicada de oficio o en virtud de los recursos pertinentes (artículo 263.2 LFAL).

La Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases de Régimen Local (en lo sucesivo, LBRL), atribuye a los municipios la potestad de revisión de oficio de sus actos y acuerdos (artículo 4.1.g) y habilita a las Corporaciones locales para revisar sus actos y acuerdos en los términos y con el alcance que, para la Administración del Estado, se establece en la legislación del Estado reguladora del procedimiento administrativo común (artículo 53); preceptos que se reiteran en los artículos 4.1.g) y 218, respectivamente, del Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre, que aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Corporaciones Locales.

La propia LBRL contiene una previsión específica en cuanto a la revisión de actos en materia tributaria, al disponer que “corresponderá al Pleno de la Corporación la declaración de nulidad de pleno Derecho y la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria, en los casos y de acuerdo con el procedimiento establecido en los artículos 153 y 154 de la Ley General Tributaria” (artículo 110.1). Por su parte, en el régimen común, la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales

remitía respecto de los procedimientos especiales de revisión de los actos dictados en materia de gestión tributaria a lo dispuesto en el artículo 110 de la LBRL y prohibía la revisión de los actos administrativos confirmados por sentencia judicial firme (artículo 14, objeto de ulteriores modificaciones). Idéntica previsión se contiene ahora en el artículo 14 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

En Navarra, la LFHLN establece en su artículo 11.2 que los actos de determinación de las bases y deudas tributarias, así como los de fijación de cánones y demás exacciones derivadas de las restantes fuentes de ingresos de Derecho público previstos en la Ley, gozarán de presunción de legalidad, que sólo podrá destruirse mediante revisión, revocación o anulación, practicadas de oficio, o en virtud de resoluciones firmes recaídas en los recursos que contra los mismos se interpongan. Ahora bien, dicha Ley Foral no determina ni las causas de nulidad de pleno derecho ni el procedimiento de revisión de oficio de los actos tributarios locales.

La LPACAP determina en su disposición adicional primera, apartado 2, que la revisión en vía administrativa de las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos se regirá por su normativa específica y supletoriamente por lo dispuesto en esta ley. Ahora bien, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en lo sucesivo, LGT) que, a decir de su exposición de motivos, “respecto a los procedimientos especiales de revisión, destaca la aproximación a la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, tanto en la enumeración de las causas de nulidad de pleno derecho como en la desaparición del procedimiento de revisión de actos anulables, exigiéndose para obtener su revisión la previa declaración de lesividad y la posterior impugnación en vía contencioso-administrativa”. Por tanto, la LGT incluye entre los procedimientos especiales de revisión la de los actos nulos de pleno derecho (artículo 216), dispone los supuestos o causas de nulidad de pleno derecho (artículo 217.1), fija el procedimiento para la declaración de nulidad, que puede iniciarse a instancia del interesado y requiere el dictamen favorable previo del Consejo de Estado u órgano

equivalente de la respectiva Comunidad Autónoma si lo hubiere (artículo 217, apartados 2 a 4) y determina que el plazo máximo para notificar resolución expresa será de un año desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento (artículo 217.6). Previsiones que se reiteran en los artículos 4 a 6 del Reglamento general para desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

En la misma línea se sitúa, en el ámbito foral, la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria de Navarra (en adelante, LFGT), vigente desde el 1 de abril de 2001, cuyos preceptos se aplican igualmente a los tributos de las entidades locales de Navarra, en lo que no resulte alterado por su normativa específica (artículo 1.2). En ella se recoge la presunción de legalidad de los actos dictados por la Administración tributaria que sólo podrán anularse mediante la revisión de oficio o en virtud de los recursos pertinentes (artículo 8, párrafo primero). También incluye entre los procedimientos especiales de revisión la de los actos nulos, para lo que requiere el previo dictamen del Consejo de Navarra y remite la declaración de nulidad de pleno derecho de los actos administrativos a las condiciones exigidas para ello por la legislación de régimen jurídico y procedimiento administrativo común (artículo 140), sin que en ningún caso sean revisables los actos administrativos confirmados por sentencia judicial firme (artículo 145).

La evolución normativa descrita, ya realizada con ocasión de nuestros anteriores dictámenes 8/2008, de 31 de marzo, y 35/2010, de 17 de junio, muestran que el paralelismo y permeabilidad entre la regulación común y tributaria estatal en materia de revisión de oficio ha culminado con la plena convergencia respecto del procedimiento especial de revisión de actos nulos, ya que es idéntico su régimen jurídico tanto en las causas de nulidad como en el procedimiento, con exigencia en ambos casos del dictamen preceptivo y favorable del Consejo de Estado u órgano equivalente de la respectiva Comunidad Autónoma.

II.3ª. Sobre la instrucción del procedimiento de revisión de oficio

El artículo 106 de la LPACAP no formaliza el procedimiento de revisión de oficio de los actos administrativos, indicando la posibilidad de su inicio por solicitud de interesado y la exigencia de dictamen favorable de este Consejo de Navarra (apartado 1). Asimismo, su apartado 5 dispone que “cuando el procedimiento se hubiera iniciado de oficio, el transcurso de seis meses desde su inicio sin dictarse resolución producirá la caducidad del mismo. Si el procedimiento se hubiera iniciado a solicitud del interesado, se podrá entender la misma desestimada por silencio administrativo”.

En el presente caso se ha asumido por la Alcaldía del Ayuntamiento de Orkoien que la solicitud formulada por la interesada podía considerarse como una petición de declaración de nulidad de pleno derecho de la liquidación practicada por el IIVTNU, lo que ha sido confirmado por las alegaciones formuladas por aquélla; y, si bien han recaído los correspondientes informes técnico y jurídico, dándose la debida audiencia a la interesada, lo cierto es que tanto la solicitud formulada por..., como el inicio del procedimiento de revisión y la propia propuesta de resolución dictada, han sido sustraídas del conocimiento del Pleno de la corporación, siendo así que como ha quedado expuesto, en virtud de lo dispuesto por el artículo 110.1 de la LBRL, “corresponderá al Pleno de la Corporación la declaración de nulidad de pleno Derecho y la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria”, entendiéndose la remisión a los “artículos 153 y 154 de la Ley General Tributaria”, al actual artículo 217 de la LGT y, en definitiva, al procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho.

Sobre esta cuestión y sobre lo dispuesto concretamente por el artículo 110 de la LBRL, resulta de interés lo señalado en la sentencia número 553/1996 del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, de 26 de septiembre de 1996, conforme a la cual:

“El contenido de la norma citada es terminante en cuanto contempla como una competencia específica del órgano colegiado de la Corporación la facultad de revisión de los actos administrativos de carácter tributario en los supuestos a los que se hace referencia en los artículos citados de la Ley General Tributaria, y en consecuencia, habiéndose resuelto el rechazo de la petición que el recurrente efectúa

por el Alcalde del Ayuntamiento, se están invadiendo competencias plenas.

Lo expuesto nos lleva a anular el acto impugnado por incompetencia del órgano que lo dictó respecto de la materia de que se trataba sin que se pueda entrar en el fondo del tema planteado en la demanda, como se pretende en ésta, debido a que con la actuación de la Alcaldía se sustrajo al Pleno de la Corporación el examen de la cuestión y su decisión acerca, en principio, de la procedencia o no de iniciar el expediente solicitado de revisión de oficio, y en su caso, de iniciar y tramitar éste hasta su finalización. Ha de ser el Pleno de la Corporación el que debe pronunciarse sobre el tema acerca del que la Ley de Bases de Régimen Local le atribuye expresamente competencia, y en consecuencia ha de procederse por la Alcaldía del Ayuntamiento a incluir la petición deducida en su día por el recurrente en el orden del día correspondiente al primer Pleno a celebrar desde la notificación de la sentencia, pues entenderlo de otro modo equivaldría suponer la facultad de la Alcaldía de hurtar al Pleno el conocimiento de asuntos acerca de los que únicamente el órgano colegiado puede y debe pronunciarse.”

En parecido sentido se manifiestan la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, Burgos, de fecha 17 de diciembre de 1996 (recurso contencioso-administrativo número 1648/1995) y el dictamen número 211/2004, de 16 de septiembre, del Consejo Consultivo de Extremadura.

En definitiva, ha de entenderse que el procedimiento tramitado para la revisión de oficio no se ha adecuado, por falta de competencia de la Alcaldía, al previsto legalmente.

II.4ª. Improcedencia de la revisión de oficio

Sin necesidad de entrar en el fondo del asunto y al haberse tramitado el expediente por órgano incompetente, procede declarar la improcedencia de la revisión de oficio.

Dicho esto, debe recordar este Consejo que, como ha dicho en anteriores ocasiones, la nulidad de pleno derecho se configura legalmente como el máximo grado de invalidez de los actos para aquellos casos de vulneración grave del ordenamiento jurídico, debiendo ser ponderada con

critérios estrictos y de prudencia, dado su carácter excepcional, caso por caso. Así pues, la potestad de revisión de oficio de los actos propios tiene carácter excepcional y requiere, por ello, una ponderación estricta del vicio considerado, lo que exige que la propuesta de resolución indique, justificándolo, en qué supuesto de nulidad de pleno derecho de los contemplados por el artículo 47.1 de la LPACAP se ha incurrido al adoptar la resolución sometida a revisión de oficio.

III. CONCLUSIÓN

Este Consejo de Navarra considera que no procede la declaración de nulidad de la liquidación por el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana efectuada por resolución de la Alcaldía del Ayuntamiento de Orkoien de fecha 8 de agosto de 2016, por haberse efectuado la revisión por órgano incompetente.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.