

Expediente: 25/2018

Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se aprueba un nuevo Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria en materia de revisión de actos en vía administrativa.

Dictamen: 32/2018, de 8 de octubre

DICTAMEN

En Pamplona, a 8 de octubre de 2018,

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

siendo ponente doña Socorro Sotés Ruiz,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

I.1ª. Formulación de la consulta

El día 26 de junio de 2018 tuvo entrada en el Consejo de Navarra 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), se recaba dictamen preceptivo sobre el proyecto de Decreto Foral por el que se aprueba un nuevo Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria en materia de revisión de actos en vía administrativa, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 30 de mayo de 2018.

El expediente incluye, entre otros, los documentos que se reseñan seguidamente, de los que resulta la práctica de las siguientes actuaciones:

1. Mediante Orden Foral 22/2018, de 6 de febrero, el Consejero de Hacienda y Política Financiera ordenó la iniciación del procedimiento de elaboración de la norma, designando al Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra como órgano encargado de su elaboración y tramitación.

2. Obra en el expediente un informe del Director del citado Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, de fecha 15 de marzo de 2017, en el que se justifica la consulta pública previa a la elaboración del proyecto a través del portal web de la Administración competente, recabándose la opinión de los sujetos y de las organizaciones más representativas potencialmente afectados por la futura norma acerca de: a) los problemas que se pretenden solucionar con la iniciativa; b) la necesidad y oportunidad de su aprobación; c) los objetivos de la norma; d) las posibles soluciones alternativas regulatorias y no regulatorias.

3. Consta una captura de pantalla acerca de la consulta pública previa para la aprobación de un nuevo Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión de actos en vía administrativa, de fecha 23 de marzo de 2018, con finalización de plazo para formular opiniones y aportaciones el día 18 de abril de 2018.

4. En el informe del Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico de 19 de abril de 2018, consta que no se ha recibido ninguna sugerencia, por lo que se procede a elaborar el texto del citado proyecto de Decreto Foral.

5. Con fecha de 26 de abril de 2018, el proyecto del Decreto Foral se remitió a los distintos departamentos del Gobierno de Navarra para que se pudieran realizar aportaciones en el plazo de diez días.

6. Mediante nueva Orden Foral número 54, de 23 de abril de 2018, del Consejero de Hacienda y Política Financiera se dio audiencia, durante quince días hábiles, a las instituciones y organizaciones siguientes: Cámara Navarra de Comercio e Industria, Confederación de Empresarios de Navarra (C.E.N.), Asociación Española de Asesores Fiscales (Delegación Territorial

de Navarra), Colegio de Abogados de Pamplona, Colegio de Economistas de Navarra, Club de Marketing e Instituto de Censores Jurados de Cuentas de Navarra.

7. El Proyecto del Decreto Foral se publicó en la página web de la Hacienda Tributaria de Navarra el día 20 de abril de 2018, con un periodo de participación pública desde ese día de la publicación hasta el 14 de mayo.

8. Conforme a lo informado por el Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico con fecha de 24 de mayo de 2018, el proyecto de Decreto Foral fue publicado en el Portal de Gobierno Abierto, no recibiendo sugerencia alguna. Por otro lado, tampoco se recibieron sugerencias o alegaciones por parte de las instituciones y organizaciones a las que se remitió el Proyecto, ni por parte de los distintos departamentos del Gobierno de Navarra.

9. Obra en el expediente el informe del Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico de 25 de mayo de 2018 que se desarrolla en los siguientes apartados: objetivos del proyecto de Decreto Foral; alternativas al Proyecto de Decreto Foral; contenido del Proyecto; descripción de la tramitación; memoria organizativa y memoria normativa.

10. El informe sobre la estimación del coste, de 25 de mayo de 2018, realizado por el Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, con la conformidad de la intervención de la Dirección del Presupuesto, se afirma que se considera nulo o no significativo el impacto económico que va a tener este nuevo Reglamento. En cualquier caso, aun reafirmando su carácter no significativo, y aunque los efectos recaudatorios no pueden ser medidos de forma fiable, ya que no se puede calcular el ahorro de tiempo y de simplificación administrativa, la nueva norma va a contribuir a la agilización administrativa y a la mejora del servicio a los ciudadanos en la materia del procedimiento de revisión de actos, de recursos y reclamaciones en vía administrativa. Por otro lado, añade el informe que las modificaciones no van a suponer ninguna variación en los recursos humanos y materiales dedicados a la revisión de los actos en vía administrativa.

11. En el informe de impacto por razón de sexo, de 20 de abril de 2018, emitido por el Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, se señala que este Proyecto puede afectar por igual a hombres y mujeres por lo que es pertinente el género, así como que no influye en el acceso y control de recursos el hecho de ser hombre o mujer y, por último, que en cuanto al análisis del uso del lenguaje de la norma, se ha intentado que éste sea acorde al principio de igualdad y se utilice de manera no excluyente, no utilizándose términos discriminatorios.

Advierte que se utilizan términos como “sujeto pasivo” u “obligado tributario” que han de considerarse asépticos y no discriminatorios por ser conceptos adaptados a la tradición jurídica y terminológica del Derecho administrativo y tributario.

12. La Secretaría General Técnica del Departamento de Hacienda y Política Financiera informó el Proyecto con fecha de 25 de mayo de 2018, considerándose que el mismo se adecuaba a la legalidad vigente.

13. El Director del Servicio de Secretariado del Gobierno y Acción Normativa emite certificado que indica que el Proyecto se remitió a todos los departamentos del Gobierno de Navarra y fue examinado por la Comisión de Coordinación en la sesión celebrada el 28 de mayo de 2018.

14. La Directora General de Presidencia y Gobierno Abierto, certifica que el Gobierno de Navarra, por Acuerdo de 30 de mayo de 2018, y previa propuesta del Consejero de Hacienda y Política Financiera, tomó en consideración el proyecto a efectos de recabar el preceptivo dictamen del Consejo de Navarra.

I.2ª. El proyecto de Decreto Foral

El Proyecto de Decreto Foral (en adelante el Proyecto) por el que se aprueba un nuevo Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria en materia de revisión de actos en vía administrativa (LFGT), deroga el Reglamento aprobado por Decreto Foral 178/2001, de 2 de junio, vigente en la actualidad, en lo relativo al recurso de reposición y a las impugnaciones económico-administrativas. Comprende

una parte expositiva, un artículo único compuesto de 72 artículos, que se estructuran en siete títulos, una disposición transitoria, una disposición derogatoria y dos disposiciones finales.

La parte expositiva del Proyecto señala que la regulación normativa de la vía administrativa de recurso en materia tributaria y recaudatoria de la Comunidad Foral de Navarra está contemplada fundamentalmente en el Capítulo VII del Título IV de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, desarrollado, entre otras normas, por el Reglamento del recurso de reposición y de las impugnaciones económico-administrativas, aprobado mediante Decreto Foral 178/2001, de 2 de julio.

Las modificaciones normativas recientemente realizadas en la precitada norma legal, tanto por la Ley Foral 28/2016, de 28 de diciembre, como por la Ley Foral 16/2017, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, así como la previsión establecida en la disposición transitoria primera de esta última requieren la actualización y modernización de dicho Reglamento.

En cumplimiento de tales indicaciones, se procede a la aprobación de un nuevo Reglamento que, sin perjuicio de lo establecido en la disposición transitoria referida a los procedimientos en curso existentes en el momento de su entrada en vigor, sustituye íntegramente al anterior y resulta aplicable a los procedimientos que se inicien a partir de su entrada en vigor.

Como se ha dicho, el Proyecto consta de un artículo único que aprueba las disposiciones del Reglamento, siendo desarrollado en se incluyen setenta y dos artículos, estructurados en siete títulos, una disposición transitoria, una disposición derogatoria, dos disposiciones finales, estableciéndose en la segunda disposición final, que la entrada en vigor del Decreto Foral, se producirá el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen

El Proyecto sometido a consulta desarrolla la LFGT en materia de revisión de actos en vía administrativa. Por lo tanto, el dictamen del Consejo de Navarra tiene carácter preceptivo, de conformidad con el artículo 14.g) de la Ley Foral 8/2016, de 9 de junio, sobre el Consejo de Navarra (en adelante, LFCN).

II.2ª. Tramitación del proyecto de Decreto Foral

La Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidente (en adelante, LFGNP), regula, en sus artículos 58 a 63, el procedimiento de elaboración de las disposiciones reglamentarias en el ámbito foral navarro.

De acuerdo con los preceptos citados, el ejercicio de la potestad reglamentaria debe realizarse motivadamente, exigiéndose la presencia de un preámbulo en el que conste dicha motivación o bien referencia a los informes que sustenten la norma reglamentaria. En este Proyecto, el texto dispone de la justificación legalmente exigida.

Según el artículo 59 de la LFGNP, “la elaboración de disposiciones reglamentarias será iniciada por el Consejero del Gobierno de Navarra competente por razón de la materia, el cual deberá designar el órgano responsable del procedimiento”.

Efectivamente, el procedimiento de elaboración del Proyecto se ha iniciado por la Consejería del Gobierno de Navarra competente en la materia, que ha designado como órgano responsable del procedimiento al Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra. Acompañan al Proyecto una memoria que incorpora la correspondiente justificación; y, una memoria organizativa, una memoria normativa, y un informe sobre la estimación del coste, explicándose su contenido y razonándose la conveniencia de la regulación y la adecuación de las medidas propuestas a los objetivos perseguidos. También se ha incorporado un informe de impacto por razón de sexo, en cumplimiento de lo ordenado por el artículo 62 de la LFGNP.

El Proyecto ha sido sometido a audiencia de los ciudadanos, a través de las siguientes entidades representativas: Cámara Navarra de Comercio e Industria, Confederación de Empresarios de Navarra (C.E.N.), Asociación Española de Asesores Fiscales (Delegación Territorial de Navarra), Colegio de Abogados de Pamplona, Colegio de Economistas de Navarra, Club de Marketing e Instituto de Censores Jurados de Cuentas de Navarra.

A estas entidades se han concedido quince días hábiles para formular alegaciones al Proyecto, no habiéndose presentado observaciones, lo que ha sido informado por el Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico. Se ha dado cumplimiento, en consecuencia, a lo dispuesto por el artículo 60 de la LFGNP.

Asimismo, el Proyecto ha estado publicado en el Portal de Gobierno Abierto y en la página web de la Hacienda Tributaria de Navarra, sin que se hayan recibido sugerencias.

El Proyecto también ha sido informado por la Secretaría General Técnica del Departamento de Hacienda y Política Financiera, siendo remitido a todos los departamentos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, y ha sido examinado por la Comisión de Coordinación en la sesión celebrada el 28 de mayo de 2018; y, finalmente, se ha tomado en consideración por el Gobierno de Navarra.

Por todo ello, consideramos que el Proyecto, sometido a dictamen, se ha tramitado de acuerdo con la normativa vigente.

II.3ª. Marco normativo y competencia de la Comunidad Foral y del Gobierno de Navarra

Al amparo de la disposición adicional 1ª de la Constitución Española (CE), el artículo 45.3 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (desde ahora, LORAFNA), reconoce a Navarra la potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el correspondiente Convenio Económico.

Por lo tanto, la Comunidad Foral tiene competencia para regular los tributos en particular y las cuestiones generales, tanto sustantivas, como procedimentales, que afectan a todos los tributos. La expresión "régimen tributario" que utiliza el artículo 45 de la LORAFNA, acorde con la tradición foral, es el vehículo de actualización en el marco constitucional de la competencia plena que siempre ha ostentando Navarra para configurar su propio ordenamiento tributario, dentro de los límites que impone el Convenio Económico para articular y coordinar el ordenamiento tributario foral con el del Estado.

En uso de la citada competencia se aprobó la LFGT, en la que se contiene en su disposición final segunda una habilitación genérica al Gobierno de Navarra para su desarrollo normativo.

El artículo 140 de la LFGT en su apartado 1, indica que, "los actos de gestión e inspección de los tributos y de las exacciones parafiscales, los actos de gestión recaudatoria de los ingresos de derecho público, los actos de imposición de sanciones tributarias así como los actos administrativos a que se refiere el artículo 155.3, dictados por la Hacienda Tributaria de Navarra, podrán ser revisados conforme a lo establecido en este capítulo, utilizando alguno de los siguientes medios:

- a) Los procedimientos especiales de revisión.
- b) El recurso de reposición.
- c) Las reclamaciones económico-administrativas.
- d) El recurso extraordinario de revisión."

La LFGT regula y desarrolla en su capítulo VII, del título IV, la revisión en vía administrativa, siendo el resultado de la modificación habida en virtud de la Ley Foral 16/2017, de 27 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias (en adelante Ley Foral 16/2017).

Por otra parte, el artículo 23.1 de la LORAFNA atribuye al Gobierno la función ejecutiva, comprendiendo la reglamentaria; y, de acuerdo con los

artículos 2, 7.12 y 55 de la LFGNP, el Gobierno de Navarra ejerce la potestad reglamentaria, y sus disposiciones adoptarán la forma de Decreto Foral de conformidad con el artículo 12.3 y 55.2 de la LFGNP.

En consecuencia, el Proyecto de Decreto Foral que se examina regula materias de la competencia de la Comunidad Foral de Navarra y se dicta en el ejercicio de la potestad reglamentaria que corresponde al Gobierno de Navarra, siendo su rango el adecuado dado que modifica otra norma reglamentaria igualmente aprobada mediante Decreto Foral como es el 178/2001, de 2 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del recurso de reposición y de las impugnaciones económico-administrativas de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra.

II.4ª. Examen del contenido del Proyecto

A) Justificación

La norma que se pretende aprobar está justificada en la parte expositiva del Proyecto, haciéndose constar que las modificaciones normativas recientemente realizadas en la LFGT, tanto por la Ley Foral 28/2016, de 28 de diciembre, como por la Ley Foral 16/2017, así como la previsión establecida en la disposición transitoria primera de esta última requieren la actualización y modernización de dicho Reglamento.

De igual manera se justifica a través de las memorias e informes que conforman el expediente, cumpliéndose las exigencias y principios que preceptúa el artículo 129 de la LPACAP y el artículo 56 de la Ley Foral 11/2012, de 21 de junio, de Transparencia y Gobierno Abierto, en la actualidad el artículo 21 de la Ley Foral 5/2018, de 17 de mayo, de Transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.

Por lo tanto, se considera que se ha cumplido así el mandato legal de motivar la norma reglamentaria.

B) Análisis de la parte dispositiva

El Proyecto consta de un artículo único, que aprueba las disposiciones del nuevo Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión de actos en vía administrativa, una disposición transitoria única, una derogatoria y dos disposiciones finales.

La disposición transitoria única regula la aplicación a los procedimientos de revisión en vía administrativa que se hayan iniciado con anterioridad o con posterioridad a la entrada en vigor del Reglamento. En el apartado 1 se indica que, sin perjuicio de lo establecido en el apartado veintisiete del artículo 5 y en la disposición transitoria primera de la Ley Foral 16/2017, con carácter general, el Reglamento se aplicará a los procedimientos de revisión en vía administrativa que se inicien a partir de su entrada en vigor.

En el apartado 2, se tiene en cuenta lo dispuesto en la disposición transitoria primera de Ley Foral 16/2017, en materia de competencia resolutoria relativa a las reclamaciones económico-administrativas y a los recursos extraordinarios de revisión que se hayan presentado con anterioridad a la entrada en vigor de dicha Ley Foral 16/2017. Y, en el apartado 3, se establece que “las solicitudes de suspensión que se hubieran presentado con anterioridad a la entrada en vigor del Reglamento se tramitaran hasta su conclusión conforme a la normativa vigente en el momento de su presentación”.

La disposición derogatoria dice que, “quedan derogadas cuantas disposiciones del mismo o inferior rango se opongan a lo previsto en este Decreto Foral y, en particular, el Decreto Foral 178/2001, de 2 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del recurso de reposición y de las impugnaciones económico-administrativas de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra”.

La disposición final primera, en cuanto a habilitación normativa, “autoriza a la persona titular del Departamento en materia de hacienda para dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y ejecución de este Reglamento”.

En la disposición final segunda se dispone que el Decreto Foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra.

Estas disposiciones se ajustan a la legalidad.

El nuevo Proyecto se desarrolla en setenta y dos artículos, estructurados en siete títulos.

El título I, comprende las disposiciones generales y está compuesto de cinco artículos. El Proyecto se estructura de forma diferente al Reglamento que se pretende derogar; así en su artículo 1 aparece regulado el objeto y el ámbito de aplicación del Reglamento; en el artículo 2 se establecen las características del silencio administrativo en los procedimientos regulados en este Proyecto; el artículo 3 se refiere a los interesados en el procedimiento; y los artículos 4 y 5 regulan los aspectos de la representación de los interesados así como el contenido que debe tener la solicitud o el escrito de iniciación, resultando de aplicación a todos los procedimientos.

En este título hay que reseñar las modificaciones que se han introducido en el Proyecto:

- En el artículo 2, en su epígrafe 1, se regula el silencio administrativo y los efectos del mismo, entendiéndose como la falta de notificación expresa de las resoluciones en el plazo de vencimiento de cada procedimiento, por lo que legitima a los interesados para entender la resolución desestimada y, por lo tanto, “les habilita para la interposición del recurso o reclamación que corresponda según la normativa legalmente aplicable”. En su epígrafe 2, se establece que, “la resolución expresa posterior al vencimiento del plazo se adoptará por los órganos competentes sin vinculación alguna al sentido del silencio”. El texto se adapta a las prescripciones del artículo 24 de la LPCAP.

- El artículo 3, se adapta los artículos 4, 7 y 8 de la LPCAP, considera interesados en el procedimiento administrativo a aquellos obligados tributarios que resulten afectados en sus derechos o intereses legítimos (apartado 1). En el apartado 2, se incluyen, entre quienes no están

legitimados, a “los órganos que hayan dictado el acto impugnado, salvo disposición en contrario en norma con rango de ley foral”, a los funcionarios y/o particulares que obren por delegación de la Administración, así como a otros sujetos que se determinan en dicho apartado. En su apartado 3 considera que, “cuando la legitimación del interesado deriva de alguna relación jurídica transmisible, el derechohabiente sucederá en tal condición en cualquier estado de la tramitación del procedimiento”.

Su redacción es similar al artículo 232 de la Ley General Tributaria (LGT) estatal y se dicta en desarrollo del artículo 156 de la LFGT.

- El artículo 4, que regula la representación, lo hace adaptándose al artículo 5 de la LPACAP. Contempla en el apartado 1, la validez y eficacia de las actuaciones que la Administración realice directamente con los interesados, aunque hayan nombrado representante. En su apartado 2, se establece que, “en caso de insuficiencia del poder de representación para cualquiera de los actos de tramitación y resolución, se concederá un plazo de diez días (...) para realizar la aportación o subsanación del documento acreditativo de la representación”. Continúa dicho apartado diciendo que la falta de subsanación dentro del plazo establecido al efecto, “tendrá como consecuencia que la tramitación del acto afectado como de los posteriores que tengan lugar se realizará con el obligado tributario hasta que tal subsanación sea legalmente acreditada”.

- En el artículo 5, se han unificado los requisitos que debe contener la solicitud o escrito de iniciación en consonancia con el artículo 66 de la LPACAP, entre los que se añade la identificación y domicilio del representante si se actúa por medio de éste (a); la identificación de la clase o naturaleza del recurso, reclamación o procedimiento que se inicia (b); y, “en el supuesto de que se solicite pago o devolución de cantidades ingresadas, se deberá indicar el número de IBAN en la que proceda, en su caso, el ingreso (h). En su apartado 2, se considera el supuesto de que la solicitud o escrito de iniciación no reúna los requisitos establecidos en dicho artículo epígrafe 1, y por ello los plazos y forma de subsanación, así como que el error o ausencia de calificación del recurso o reclamación por parte de la persona recurrente no será obstáculo para su tramitación siempre que

pueda deducirse de su contenido razonablemente su verdadera naturaleza. Y, por último, en su apartado 4, se contempla la posibilidad de su presentación ante órgano administrativo incompetente, con la obligación de este órgano de remitirlo al considerado competente, si de dicho escrito y del resto de circunstancias se pueda deducir su naturaleza.

Las modificaciones que se introducen en el título I del Proyecto, se ajustan al ordenamiento jurídico.

El título II, regula el recurso de reposición, desarrollando el artículo 140 de la LFGT y lo que se establece en la sección 3ª del capítulo VII de la LFGT en sus artículos 151 y 152. Se compone de diez artículos, del 6 al 15 inclusive.

Así los artículos 6 y 7, relativos al objeto y naturaleza del recurso y consecuencias de la simultaneidad del recurso y reclamación, desarrollan el contenido del artículo 151 de la LFGT.

El artículo 8, contempla la competencia, y es similar a lo indicado en el artículo 4 del Reglamento vigente con alguna modificación en su redacción.

En el artículo 9, se establece el plazo de interposición con resolución expresa, y, en el supuesto de silencio administrativo, con igual redacción al artículo 5 del Reglamento en vigor en su primer párrafo, añadiendo en los supuestos de silencio administrativo que dicho recurso podrá interponerse a partir del día siguiente a aquél en que se produzcan los efectos del mismo.

El artículo 10 se refiere a los efectos de la interposición, en lo relativo a la interrupción de los plazos para el ejercicio de otros recursos, con similar redacción al artículo 6 del Reglamento actual.

El artículo 11, respecto de la iniciación del recurso, agrupa en un solo artículo el contenido de los artículos 8 y 9 del Reglamento.

La novedad en este título se encuentra en los artículos 12 y 14. Así el artículo 12 establece las causas de inadmisión, en concordancia con el artículo 116 de la LPACAP, determinando cuáles son las causas que dan

lugar a la inadmisión del recurso por parte del órgano competente en dictar la resolución, citándose textualmente las siguientes:

- a) Que el órgano ante el que se interpone carezca de competencia, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 5 de este Reglamento.
- b) Que no concurren los requisitos de capacidad o legitimación.
- c) Que se interpongan contra actos que sean reproducción de otros anteriores definitivos y firmes o contra los confirmatorios de actos consentidos por no haber sido recurridos en tiempo y forma.
- d) Que recayere sobre cosa juzgada o ya resuelta.
- e) Que haya transcurrido el plazo para la interposición del recurso.
- f) Que conste que el recurrente haya interpuesto previamente la reclamación económico-administrativa contra el mismo acto.
- g) Que tenga por objeto actos no susceptibles de impugnación.”

El artículo 13, acerca de la suspensión de la ejecución del acto impugnado en reposición, se dicta en desarrollo del artículo 143 de LFGT y se adapta al artículo 117 de la LPACAP.

En el artículo 14, respecto de la resolución del recurso, aunque con una redacción parecida a su homónimo del Reglamento, se amplía el plazo para notificar la resolución de un mes a tres meses y, así mismo, también se amplía el plazo de cinco a diez días, para que las partes interesadas puedan efectuar alegaciones en cuanto al examen y resolución por parte del órgano competente de cuestiones no planteadas por las partes.

Dentro de este artículo se inserta el contenido del artículo 16 del Reglamento, relativo a la improcedencia de un nuevo recurso de reposición. Esta norma se dicta en desarrollo del artículo 152 apartados 3, 4 y 5 de la LFGT.

Las modificaciones que se incorporan se ajustan al ordenamiento jurídico.

El título III, trata de las reclamaciones económico-administrativas, y está compuesto de tres capítulos.

- El capítulo I determina las materias sobre las que pueden versar las reclamaciones económico-administrativas y qué actos son impugnables, estando compuesto de dos artículos, destacando las adicciones que se realizan, resultando en lo demás similares a los artículos 18 y 19 del Reglamento que se deroga.

Así en el artículo 16 b) se incorpora como materia que puede contener la reclamación económico-administrativa, el ejercicio de la potestad sancionadora en materia tributaria, en desarrollo del artículo 154.b) de la LFGT.

En el artículo 17, relativo a los actos impugnables, además de los ya señalados en el Reglamento en su artículo 19, en desarrollo del artículo 155 de la LFGT, se añaden entre otros, los siguientes:

- En el apartado h), los que resuelvan la solicitud de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria.

- En el apartado k), las resoluciones expresas o las derivadas de la aplicación del silencio administrativo originadas por reclamaciones relativas a la obligación de expedir, entregar y rectificar facturas.

- En el apartado l) las resoluciones expresas o las derivadas de la aplicación del silencio administrativo originadas por reclamaciones derivadas de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.

- En el apartado m), los que resuelvan la solicitud de suspensión de la ejecutividad de los actos administrativos impugnables en esta vía.

- En el apartado n), los dictados por los órganos de gestión tributaria en materia de rectificación de errores materiales, de hecho o aritméticos.

En el epígrafe 3, se establece que no se admitirán reclamaciones económico-administrativas en relación con los actos dictados por el Gobierno de Navarra o en procedimientos en los que esté reservada a la persona titular del Departamento competente en materia de Hacienda la resolución que ponga fin a la vía administrativa. De igual manera, no se

admiten reclamaciones económico-administrativas, respecto a las liquidaciones administrativas a que se refiere el artículo 164.1 de la LFGT, ni respecto a aquellos otros actos a los que una norma o disposición con rango legal excluya expresamente de reclamación económico-administrativa.

- En el capítulo II, acerca del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, hay que reseñar el artículo 153 de la LFGT, el cual además de contemplar a este tribunal como el órgano competente en las reclamaciones económico-administrativas, establece el ejercicio de la competencia del mismo, su funcionamiento y, finalmente, en su apartado 4, contempla que “reglamentariamente se regulará la composición, organización y funcionamiento del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, así como el procedimiento económico-administrativo y la ejecución de sus resoluciones.” Por lo tanto este capítulo del Proyecto es el desarrollo reglamentario de dicho precepto.

Así mismo hay que mencionar que en el preámbulo de la Ley Foral 16/2017, se dice acerca de éste Tribunal lo siguiente:

“El tercer apartado de las modificaciones en la Ley Foral General Tributaria, aborda una profunda reforma del capítulo VII del título IV. Dicho capítulo está dedicado a la revisión de actos en vía administrativa.

Los fundamentos básicos de la reforma son:

2º La modernización de la regulación del recurso de reposición y de las reclamaciones económico-administrativas, haciendo especial énfasis en la actualización y potenciación del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra (TEAFNA). En este contexto, se elimina la ratificación de las propuestas de resolución de este Tribunal por parte del Gobierno de Navarra. La comentada supresión de la mencionada ratificación traerá consigo el incremento de la autonomía del TEAFNA y la reducción de los plazos de resolución en la formación de la voluntad del órgano que los dictó”.

El capítulo II, lo componen cuatro secciones:

-En la sección 1ª, acerca de las disposiciones generales, con un solo artículo el 18, relativo a las cuestiones de competencia, se produce un cambio sustancial respecto del artículo 20 del Reglamento al que sustituye. Así en este se establece que el TEAFN conoce de las impugnaciones

económico-administrativas y adoptará propuestas de resolución, debiendo ser ratificadas por el Gobierno de Navarra. Por el contrario, en el nuevo artículo 18 se indica que la competencia para el conocimiento, tramitación y resolución de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan corresponde en única instancia al TEAFN, cuyas resoluciones ponen fin a la vía administrativa; que contra dichas resoluciones no podrá interponerse recurso de reposición y, que contra las resoluciones del TEAFN se puede interponer recurso contencioso-administrativo con arreglo a las normas propias de dicha Jurisdicción.

Por lo tanto, en virtud de este nuevo precepto se le atribuye al TEAFN un funcionamiento independiente con respecto al Gobierno de Navarra, cumpliendo de esta manera con el artículo 153 de LFGT y con lo expresado en el preámbulo de la Ley Foral 16/2017, de 27 de diciembre.

- La sección 2ª, establece la composición y funciones de los miembros del Tribunal, siendo su artículo 19 el que regula la composición y nombramiento de sus miembros, siendo similar al del artículo 21 del Reglamento en vigor, excepto en lo que respecta a los nombramientos de los vocales y de la persona titular de la Secretaría del Tribunal, donde se produce la modificación. Así, en el Reglamento que se pretende derogar eran nombrados por el Gobierno de Navarra a propuesta del Consejero de Economía y Hacienda y en el Proyecto, en cambio, el nombramiento se efectuará por la persona titular del Departamento competente en materia de Hacienda, a propuesta de la Presidencia del Tribunal.

En el artículo 20 se establece la forma de proceder a las sustituciones, con similar redacción al artículo 22 del Reglamento.

El artículo 21, se refiere a las funciones de la Presidencia del Tribunal, siendo el contenido parecido al del artículo 25 del Reglamento, aunque con diferente redacción y como en otros artículos del Proyecto teniendo en cuenta la utilización correcta del lenguaje no sexista. Se cambia también el término propuesta de resolución por el de resolución.

Los artículos 22 y 23 establecen las funciones de los vocales y de la

persona titular de la Secretaría del Tribunal, con similar contenido a los artículos 26 y 27 del Reglamento, pero con una nueva redacción, debiéndose destacar que sustituye el término propuesta de resolución por el de resolución, en atención a la nueva naturaleza del órgano.

- La sección 3ª se dedica en dos artículos el 24 y 25, a delimitar las causas de abstención y recusación de los miembros del Tribunal por análogos motivos a los señalados en los artículos 23 y 24 del Reglamento.

- El Proyecto trata de la organización y funcionamiento del Tribunal en la sección 4ª del capítulo II, si bien el nuevo articulado del Proyecto es más amplio y con mayor contenido.

El artículo 26 del Proyecto establece el funcionamiento del TEAFN y como novedad introducida, se establece la posibilidad de que el Tribunal pueda actuar en Pleno o de forma individual, a través de uno de sus vocales, en los siguientes supuestos:

“a) Cuando concurra alguna de las causas de inadmisión a trámite del recurso o reclamación económica-administrativa.

b) Cuando la cuestión a resolver sea la suspensión de la ejecución del acto impugnado en aquellas reclamaciones económico-administrativas cuya tramitación y redacción de la correspondiente propuesta de resolución les haya sido asignada por la Presidencia del Tribunal.

c) Que proceda acordar el archivo de las actuaciones por renuncia o desistimiento del recurrente.

d) Que se declare el archivo de las actuaciones por satisfacción extraprocedimental de las pretensiones solicitadas.

e) Que proceda declarar la caducidad de la instancia.”

No obstante en el apartado 4, se dice: “si el Tribunal actúa de forma individual no resultarán aplicables las normas referidas a la convocatoria, orden del día y requisitos de las votaciones, que únicamente se aplicarán cuando el Tribunal actúe en Pleno”.

El artículo 27, en cuanto a la convocatoria y orden del día aglutina en un solo artículo el contenido del artículo 29 y 31 del Reglamento.

El artículo 28 sobre el orden de la reunión guarda relación con el artículo 32 del vigente Reglamento.

En cuanto al artículo 29 del Proyecto y sus diferencias con el artículo 33 del actual Reglamento, hay que indicar que ya en el propio título aparece en vez de adopción de acuerdos, el término adopción de resoluciones, lo cual es consecuencia de las nuevas características que definen al TEAFN.

De esta forma y en los apartados que componen este artículo, desaparece la expresión de propuesta para sustituirse por la de resolución.

El artículo 30, regula las actas de las sesiones y es similar al artículo 34 del Reglamento, con la excepción de haberse añadido un nuevo apartado, el número 3, indicando que “con carácter mensual la Secretaría del Tribunal elaborará una relación de resoluciones emitidas por cada vocal, indicando el número de expediente, la fecha de interposición, la materia a que se refiere, el vocal que lo resuelve, la fecha de resolución y su resultado, adjuntándose copia de las mismas, que se archivarán junto con las actas de sesiones del Tribunal. También podrán llevarse por medios telemáticos, debiendo constar fehacientemente, en su caso, las firmas correspondientes al vocal que haya dictado la resolución y a la Secretaría del Tribunal”.

En virtud de lo analizado en este capítulo y de lo que más adelante diremos, el artículo 35 del Reglamento se elimina el mismo, debido a la modificación que se produce respecto de la naturaleza y funciones del TEAFN, y por lo tanto, la competencia que se le otorga de dictar resoluciones y no propuestas de resolución.

Este capítulo se ajusta a la legalidad, y constituye el desarrollo del artículo 153 de la LFGT.

El capítulo III sobre el procedimiento a seguir, está compuesto de cinco secciones, y comprende desde el artículo 31 hasta el artículo 48 del Proyecto.

La sección 1ª, acerca de la iniciación del procedimiento, está compuesta por dos artículos: el artículo 31, que trata de la interposición de las reclamaciones económico-administrativas y el artículo 32, sobre la reclamación colectiva.

La sección 2ª se refiere a la extensión y acumulación, y consta del artículo 33 sobre la extensión de la revisión; el artículo 34, referente a la acumulación por los interesados; y, el artículo 35, sobre la acumulación por el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra.

La sección 3ª versa sobre la suspensión de la ejecución del acto impugnado en sede de reclamación económico-administrativo, siendo el artículo 36 el que establece los supuestos de suspensión de la ejecución; el artículo 37, regula la solicitud de la suspensión y sus garantías; y, el artículo 38, la solicitud de dictamen o informe a los órganos de recaudación.

En la sección 4ª se establece la tramitación del procedimiento, siendo el artículo 39 el que contempla la reclamación del expediente o de las actuaciones; el artículo 40, la prueba y la solicitud de documentación e informes; el artículo 41, la solicitud de informe en las reclamaciones; el artículo 42, las cuestiones incidentales; el artículo 43, la cuestión prejudicial; y, finalmente el artículo 44 respecto de la tramitación abreviada.

La sección 5ª acerca de la resolución, en su artículo 45 trata de la resolución propiamente dicha; el artículo 46 versa sobre la inadmisibilidad de la reclamación económico-administrativa; el artículo 47, determina otras formas de terminación del procedimiento económico-administrativo y el artículo 48 relativo a las notificaciones. Este articulado supone una adaptación a la LPACAP.

Vamos a referirnos en especial a los aspectos que suponen una modificación con respecto al Reglamento en el capítulo analizado:

- El artículo 42 que determina las cuestiones incidentales en su apartado 1, establece que en cualquier momento previo a la resolución pueden plantearse cuestiones incidentales que se refieran a aquellos aspectos que no constituyan el fondo del asunto pero que estén

relacionadas con el mismo o con la validez del procedimiento, y cuya resolución sea requisito previo y necesario para la tramitación de la reclamación. Se consideran como tales, las relativas a la personalidad de los interesados, la abstención y recusación de los componentes de los órganos que deben tramitar o resolver las reclamaciones, la solicitud de práctica de pruebas no expresadas en el escrito de interposición o las cuestiones que se susciten en vía de ejecución de las resoluciones.

En su apartado 2, se indica que “las cuestiones incidentales en ningún caso suspenden la tramitación del procedimiento de revisión salvo que se refiera a la recusación de algún miembro del Tribunal, se resolverán por el órgano encargado de la resolución sobre el fondo del asunto, salvo que su competencia esté ya atribuida en el presente Reglamento a órgano o persona determinada”.

Se recoge en el artículo 43, el planteamiento de la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea cuando el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra lo estime necesario para el cumplimiento de sus funciones. A estos efectos, se concederá un plazo de quince días tanto al reclamante como a la Administración tributaria que dictó el acto impugnado para que formulen las alegaciones que consideren oportunas en relación con la oportunidad de dicho planteamiento. Planteada la cuestión prejudicial, se suspenderá el procedimiento económico-administrativo hasta que se reciba la resolución que resuelva la cuestión prejudicial.

En cuanto a la naturaleza de órgano jurisdiccional del TEAFN en el ámbito del derecho comunitario y la facultad que le otorga el Proyecto de presentar cuestión de prejudicialidad, ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) de acuerdo con su normativa, es necesario citar la sentencia del TJUE de 21 de marzo de 2000, que resolvió precisamente una cuestión de prejudicialidad planteada precisamente por un Tribunal Económico-Administrativo de Cataluña. Dicha sentencia entra a analizar si el mismo posee el carácter de órgano jurisdiccional, y, por lo tanto, si están legitimados para plantear una cuestión prejudicial ante el TJUE.

La Sentencia del TJUE de 21 de marzo de 2000 (asuntos acumulados D-110/98 a C-147/98, Gabalfrisa y otros, versus Agencia Estatal de la Administración Tributaria) dice:

“Para apreciar si el organismo remitente posee el carácter de un órgano jurisdiccional en el sentido del artículo 177 del Tratado, cuestión que pertenece únicamente al ámbito del Derecho comunitario, el Tribunal de Justicia tiene en cuenta un conjunto de elementos como son el origen legal del órgano, su permanencia, el carácter obligatorio de su jurisdicción, el carácter contradictorio del procedimiento, la aplicación por parte del órgano de normas jurídicas, así como su independencia (véase, en particular, la sentencia de 17 de septiembre de 1997, Dorsch Consult, C-54/96, Rec. P.I-4961, apartado 23, y la jurisprudencia allí se cita)”.

En esta sentencia se concluye que el Tribunal Económico-Administrativo de Cataluña es un órgano jurisdiccional de acuerdo con anterior artículo 177 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, sustituido por el actual artículo 267.

En la Resolución del TEAFN de 8 de noviembre de 2017, en su fundamento de derecho cuarto, se hace referencia a la sentencia citada del TJUE, en relación con las condiciones exigidas para que el TEAFN pueda plantear cuestión de prejudicialidad ante el TJUE, en los siguientes términos:

“Entendemos que en este Tribunal Económico-Administrativo Foral no concurren todas las condiciones exigidas para que se pudiera plantear cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y, en particular, la relativa a la independencia, pues al margen de que su naturaleza es la de un Tribunal delegado del Gobierno de Navarra (artículo 153 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria), resulta que los actos no son perfectos hasta que no son objeto de ratificación por el citado Gobierno de Navarra (artículo 35.1 del Reglamento del recurso de reposición y de las impugnaciones económico-administrativas), hasta el punto de que pueden no ser ratificados por él, adoptándose entonces la decisión directamente por el Gobierno de Navarra (artículo 35.3 del citado Reglamento): se trata, pues, de simples propuestas de resolución. Ello impide, por tanto, a este Tribunal entrar a examinar lo relativo a la adecuación de las normas que rigen este impuesto a la normativa comunitaria.”

Hay que destacar el importante cambio legislativo habido en la LFGT en cumplimiento de la Ley Foral 16/2017, de 27 diciembre, por la que entre

otros artículos se modifica el artículo 153, siendo posterior su entrada en vigor a la sentencia citada del TEAFN.

El referido artículo 153 de la LFGT, en su redacción anterior establecía que:

“El conocimiento y resolución de las impugnaciones económico-administrativas corresponderá al Gobierno de Navarra. Dichas funciones podrán ser delegadas en un órgano creado al efecto.

Las resoluciones del Gobierno de Navarra agotarán la vía administrativa y serán recurribles en vía contencioso-administrativa, con arreglo a la Ley propia de esta jurisdicción.”

En cambio, la actual redacción del artículo 153 de la LFGT, ha sufrido una importante y profunda modificación que cambia la naturaleza y competencias del TEAFN, siendo su redacción como sigue:

“1. La competencia para el conocimiento, tramitación y resolución de las reclamaciones económico-administrativas corresponde en única instancia al Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, cuyas resoluciones agotan la vía administrativa y son recurribles en vía contencioso-administrativa con arreglo a las normas propias de dicha Jurisdicción.

2. El ejercicio de la competencia del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra será irrenunciable e improrrogable, y no podrá ser alterada por voluntad de los interesados.

3. El Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra podrá funcionar en Pleno o de forma unipersonal a través de la Presidencia o de cualquiera de sus vocalías, en los supuestos previstos reglamentariamente.

4. Reglamentariamente se regulará la composición, organización y funcionamiento del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, así como el procedimiento económico-administrativo y la ejecución de sus resoluciones”.

En cumplimiento y como desarrollo de este artículo 153 de la LFGT, en el Proyecto que se está dictaminando desaparece el artículo 35 del Reglamento, así como sufren importantes cambios otros artículos de éste título que se está analizado. Este artículo 35 del Reglamento, dice:

- “1. Las propuestas de resolución que se adopten conforme a lo establecido en el artículo 33 de este Reglamento deberán ser ratificadas por el Gobierno de Navarra.
2. Los acuerdos del Gobierno de Navarra, que ratifiquen las propuestas de resolución del Tribunal Económico-Administrativo Foral, agotarán la vía administrativa.
3. La falta de ratificación implicará que la resolución será adoptada directamente por el Gobierno de Navarra.
4. Contra los acuerdos del Gobierno de Navarra podrá interponerse recurso contencioso-administrativo en la forma y términos señalados en la ley propia de esta jurisdicción.
5. Contra los acuerdos del Gobierno de Navarra no cabrá recurso de reposición.”

Según los artículos que componen el título II, capítulo II y en especial los artículos 18 y 45 del Proyecto, con la aprobación del mismo y su entrada en vigor, no se requerirá en forma alguna la participación ni ratificación del Gobierno de Navarra en las “propuestas de resolución”, porque en virtud del articulado de este título desaparece la figura de la propuesta de resolución y se otorga al TEAFN la competencia de dictar resoluciones de forma colegiada salvo en los supuestos que se indican en el Proyecto, en el que el tribunal puede dictarlas de forma individual, siendo recurribles las mismas ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

La atribución que realiza el artículo 43 del Proyecto respecto a la posibilidad de que el TEAFN pueda presentar una cuestión prejudicial ante el TJUE en materia comunitaria, no contraviene la legalidad vigente, ateniéndose a lo que este Tribunal ha manifestado en diversas sentencias entre ellas la de la Sala Tercera, de 19 de diciembre de 2012 (asunto C-373/11 en relación con el Tribunal de Cuentas):

“Según reiterada jurisprudencia, para apreciar si el órgano remitente posee el carácter de <<órgano jurisdiccional>> en el sentido del artículo 267 TFUE, cuestión que está sometida únicamente al Derecho de la Unión, el Tribunal de Justicia debe tomar en consideración un conjunto de criterios, como son el origen legal del órgano, su permanencia, el carácter obligatorio de su jurisdicción, el carácter contradictorio del procedimiento, la aplicación de normas jurídicas por parte de dicho órgano y su independencia (...).

(...) Por otro lado, según jurisprudencia reiterada, el concepto de independencia, que es inherente a la función de juzgar, implica ante todo que el órgano de que se trate tenga la calidad de tercero con respecto a la autoridad que haya adoptado la decisión recurrida (...).

Por último, es preciso determinar la habilitación de un organismo para pedir una decisión prejudicial ante el Tribunal de Justicia en virtud del artículo 267 TFUE, según criterios estructurales y funcionales. En ese sentido, un organismo nacional puede tener la consideración <<órgano jurisdiccional>> a efectos de dicho artículo, si ejerce funciones jurisdiccionales, aun cuando en el ejercicio de otras funciones, en particular de carácter administrativo, no pueda reconocérsele tal calificación (...).”

La remisión prejudicial contemplada en el artículo 19, apartado 3, letra b), del Tratado de la Unión Europea, y en el artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), es un mecanismo fundamental del Derecho de la Unión Europea, ya que su objeto es garantizar la interpretación y la aplicación uniformes de este Derecho en el seno de la Unión, ofreciendo a los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros un instrumento que les permita, con carácter prejudicial, al TJUE cuestiones relativas a la interpretación del Derecho de la Unión o la validez de los actos adoptados por las instituciones, órganos u organismos de la Unión.

Como ya hemos mencionado, el TJUE, ha interpretado la condición de órgano jurisdiccional como un concepto autónomo del Derecho de la Unión, teniendo en cuenta a este respecto un conjunto de factores, que reiteramos, son el origen legal del órgano que plantea la petición, su permanencia, el carácter obligatorio de su jurisdicción, el carácter contradictorio del procedimiento, la aplicación de normas jurídicas por parte de dicho órgano y su independencia, lo cual entendemos se dan en el TEAFN de conformidad con el Proyecto que desarrolla la LFGT, pudiendo considerarse de conformidad con la interpretación efectuado por TJUE, un órgano jurisdiccional, y por ello con la facultad de presentar cuestión prejudicial, si lo estima necesario y siempre dentro de su ámbito tributario.

Resulta especialmente relevante, en este sentido, la propia disposición contenida en el artículo 237.3 de la LGT en el que expresamente se

contempla esta posibilidad de planteamiento de cuestiones prejudiciales por parte de los Tribunales Económico-Administrativos.

En el artículo 45, relativo a la resolución de la reclamación económico-administrativa, modifica profundamente lo dispuesto en el artículo 33 del Reglamento respecto de la adopción de acuerdos y propuestas de resolución, que en la nueva redacción se refiere al término resolución, debiendo contener los pronunciamientos que se regulan en la LPACAP. En el apartado 4, se indica que no obstante, lo establecido en el apartado 2 del presente artículo, y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 87.2 de la LFGT, el transcurso del plazo máximo legal para resolver un procedimiento y notificar la resolución podrá suspenderse cuando, a juicio del Tribunal, concurren cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) Cuando se haya planteado la cuestión prejudicial prevista en el artículo 43 del presente Reglamento, por el tiempo que medie entre la petición y la notificación del pronunciamiento al órgano proponente.
- b) Cuando exista un procedimiento no finalizado en el ámbito de la Unión Europea que condicione sustancial y directamente el contenido de la resolución de que se trate, desde que se tenga constancia de su existencia hasta que se resuelva.
- c) Cuando para la resolución del procedimiento sea indispensable la obtención de un previo pronunciamiento por parte de un órgano jurisdiccional que afecte sustancial y directamente a la resolución de que se trate, desde que se tenga constancia de su existencia hasta que se resuelva.
- d) Con carácter automático, cuando los interesados promuevan incidente de recusación de cualquiera de los vocales que deban participar en la tramitación o resolución del expediente, desde el planteamiento hasta su resolución expresa.”

Este título se ajusta al ordenamiento jurídico, siendo el resultado del desarrollo normativo de los artículos 153 a 158 de la LFGT y supone una adaptación a la LAPCAP.

En el título IV, que trata de los procedimientos especiales de revisión, a diferencia del Reglamento en vigor, se efectúa un desarrollo reglamentario independiente, distinguiendo entre los procedimientos relativos a la revisión de actos nulos de pleno derecho; la declaración de lesividad de actos

anulables; la revocación de actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones; y, el procedimiento de rectificación de errores materiales, de hecho o aritméticos. Está compuesto de tres capítulos que comprende los artículos 49 a 59 inclusive.

- El capítulo I se refiere a la revisión de actos nulos de pleno derecho.

El artículo 49 establece que la iniciación del procedimiento podrá ser de oficio, por acuerdo del órgano que dictó el acto o de su superior jerárquico, o a solicitud de persona interesada. En el supuesto de solicitud por persona interesada el escrito que se presente se remitirá al órgano que dictó el acto cuya revisión se pretende. El inicio de oficio será notificado a la persona interesada. Se podrá dictar acuerdo motivado de inadmisión a trámite de las solicitudes de revisión, por parte del órgano competente en la tramitación del procedimiento, en los supuestos previstos en la LFGT.

En el artículo 50, se faculta al órgano competente para dictar la resolución, a propuesta del órgano encargado de su tramitación, a suspender la ejecución del acto sometido al presente procedimiento en los mismos supuestos y con los mismos requisitos y plazos que los establecidos para la suspensión en el procedimiento previsto para las reclamaciones económico-administrativas.

El artículo 51 dispone que el órgano competente para la tramitación sea el órgano que dictó el acto objeto de revisión. El expediente administrativo se pondrá de manifiesto al interesado y a las demás personas a las que el acto reconoció derechos o cuyos intereses resultaron afectados por el mismo, con el fin de que puedan alegar y presentar documentos que estimen pertinentes. Concluido el trámite de audiencia, el órgano competente para tramitar el procedimiento elevará la propuesta de resolución al órgano competente para resolver.

En el artículo 52 en relación con la resolución, se determina que se solicitará dictamen del Consejo de Navarra, apostillando que la declaración de nulidad requerirá que dicho dictamen sea favorable.

Así mismo, se considera que la competencia para la resolución del

procedimiento corresponde a la persona titular del Departamento competente en materia de Hacienda, salvo que el acto haya sido dictado por el Gobierno de Navarra, en cuyo caso corresponderá a éste la competencia resolutoria.

En cuanto al plazo máximo para notificar la resolución expresa será de un año desde que se hubiera presentado la solicitud por el interesado o desde que se le hubiera notificado la iniciación de oficio del procedimiento. Finaliza el artículo diciendo, que la resolución expresa o el transcurso del plazo previsto en el anterior epígrafe sin que haya sido notificada la misma pone fin a la vía administrativa.

Este articulado desarrolla el artículo 146 de la LFGT y, así mismo, es acorde con el artículo 217 de la LGT.

- Capítulo II, acerca de la declaración de lesividad de actos anulables, consta de los artículos 53 a 55 inclusive.

Como en el anterior capítulo, el articulado establece la iniciación, tramitación y resolución. En cuanto a la iniciación que estipula el artículo 53, se iniciará de oficio mediante acuerdo de la persona titular de la Dirección Gerencia de la Hacienda Tributaria de Navarra, por propia iniciativa, o a propuesta del órgano que dictó el acto o de su superior jerárquico. Este inicio se notificará a la persona interesada.

Respecto de la tramitación que se regula en el artículo 54, se establece que será competente para la tramitación el órgano que hubiere dictado el acto objeto de revisión, debiéndose poner el expediente de manifiesto a los interesados, por un plazo de quince días, para efectuar alegaciones y presentar documentos y las justificaciones que estimen pertinente. Una vez concluido el trámite de audiencia, el órgano competente formulará la propuesta de resolución, que se remitirá al órgano competente para resolver.

En cuanto a la resolución del procedimiento, de conformidad con el artículo 55, corresponde a la persona titular del Departamento competente en materia de Hacienda, quien si lo considera necesario podrá solicitar

dictamen previo al Consejo de Navarra. Este último aspecto lo es en desarrollo del artículo 147.4 de la LFGT.

Se establece que la declaración de lesividad no puede adoptarse con posterioridad al transcurso de 4 años desde la notificación del acto administrativo, exigiendo la previa audiencia de cuantos tuvieran la cualidad de interesados. Transcurrido el plazo de seis meses desde el inicio del procedimiento sin que se haya resuelto la declaración de lesividad, se producirá la caducidad del procedimiento.

Declarada la lesividad, se remitirá el expediente a los órganos jurídicos competentes para su posterior impugnación ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

Este capítulo desarrolla el artículo 147 de la LFGT y está en consonancia con el artículo 218 de la LGT, por lo que es conforme a derecho.

El capítulo III, en cuanto a la revocación de actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones, guarda la misma estructura que los anteriores capítulos y consta de tres artículos.

Como novedad en este Proyecto, los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones podrán ser revocados aunque hayan sido objeto de reclamación en vía económico-administrativa, en tanto no se haya dictado resolución por el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra (artículo 56.2).

El procedimiento se iniciará exclusivamente de oficio, siendo competente para la tramitación el órgano que dictó el acto. Al igual que en los procedimientos anteriores, se concederá a los interesados un plazo de quince días para que formulen alegaciones (artículo 56).

La resolución del procedimiento le corresponde a la persona titular del Departamento competente en materia de Hacienda (artículo 58.1). Una vez haya transcurrido el plazo de prescripción no será posible la revocación (artículo 58.2).

El plazo máximo para notificar la resolución expresa será de seis meses, transcurrido el cual sin que se haya efectuado la notificación, se producirá la caducidad del procedimiento (artículo 58.3 y 4).

El presente capítulo desarrolla el artículo 148 de la LFGT estando en concordancia con el artículo 219 de la LGT, ajustándose a legalidad.

El capítulo IV determina el procedimiento de rectificación de errores materiales, de hecho o aritméticos. En un solo artículo aglutina la iniciación, tramitación y resolución de este procedimiento. Así, podrá iniciarse de oficio o a instancia de persona interesada, conforme al artículo 59, apartados 1, 2 y 3. La competencia para la resolución corresponde al órgano que hubiese dictado el acto o resolución que pueda contener los referidos errores (artículo 59.4).

El plazo máximo para notificar la resolución expresa será de seis meses, transcurrido el cual sin que se haya efectuado la notificación se entenderá desestimada o, en su caso, caducado el procedimiento, iniciándose el cómputo de los plazos para la interposición de los recursos o reclamaciones económico-administrativas que sean procedentes (artículo 59.5 y 6).

Se desarrolla el artículo 149 de la LFGT. Así mismo es acorde con el artículo 220 de la LGT, por lo tanto se ajusta a la legalidad.

El título V, sobre el recurso extraordinario de revisión, con un único artículo, el 60 desarrolla las previsiones del artículo 159 de la LFGT, de conformidad con las modificaciones realizadas por la Ley Foral 16/2017, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias. Se efectúa una regulación más precisa del recurso extraordinario de revisión, en concordancia con lo dispuesto en la LPACAP, configurándose como un medio excepcional de impugnación de los actos administrativos, que persigue someterlos a la legalidad cuando se detecten vicios graves en la formación de la voluntad del órgano que los dictó. Se deben destacar los cambios que se producen en relación con el Reglamento al que va a sustituir:

- Por un lado, se elimina el error de hecho, entre las causas que deben concurrir para la interposición del recurso.

- En cuanto a la competencia para dictar la resolución, se atribuye al Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra.

- Se elimina en el apartado 6, el carácter obligatorio de la petición de dictamen al Consejo de Navarra que, no obstante, y, si el órgano resolutorio lo estima conveniente, podrá solicitarlo aunque no tendrá carácter vinculante, excepto en los supuestos de los apartados 2 y 4 de este artículo, si el recurso extraordinario de revisión fuese interpuesto por la persona titular de la Dirección Gerencia de Hacienda Tributaria de Navarra contra una resolución firme dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, correspondiendo la competencia para la resolución al Gobierno de Navarra, previo dictamen preceptivo del Consejo de Navarra. Es desarrollo del artículo 159 apartados 6 y 7.

- El plazo máximo para la notificación de la correspondiente resolución se amplía de tres a cuatro meses, según lo estipulado en el apartado 7.

- Por último, en el apartado 10, se establece la aplicación supletoria, en todo lo no previsto en su propia regulación, de las disposiciones recogidas para las reclamaciones económico-administrativas.

El precepto se ajusta al contenido del artículo 159 de la LFGT.

Este título es conforme con la legalidad vigente.

Título VI. Ejecución de los recursos y resoluciones administrativas.

El artículo 61 regula la ejecución de los recursos y de las resoluciones administrativas; el artículo 62 establece la reducción proporcional de garantías aportadas para la suspensión de la ejecución del acto impugnado; y, el artículo 63, delimita las normas especiales para ejecución de las reclamaciones económico-administrativas.

Este título supone una innovación en lo que respecta a la regulación reglamentaria vigente, afectando a la ejecución de las resoluciones dictadas

en los procedimientos de revisión en materia económico-administrativa.

Como indica el artículo 61.1, las resoluciones dictadas en los procedimientos de revisión regulados en este Reglamento serán ejecutadas en sus propios términos, salvo que se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto inicialmente impugnado y dicha suspensión se mantuviera en otras instancias.

En el apartado 4 del referido artículo, se dice que “en la ejecución de las resoluciones resultaran de aplicación las disposiciones generales de derecho administrativo relativas a la transmisibilidad, conversión de actos viciados, conservación de actos y trámites y de convalidación previstas en las disposiciones generales de derecho administrativo”.

En los apartados 5, 6, 7 y 8 se señalan los efectos que producirá la resolución sobre el fondo del asunto y, por lo tanto, en los supuestos en que se anule total o parcialmente el acto impugnado, en cuyo caso se conservarán los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido. Y en caso de anulación de liquidaciones administrativas que origine la devolución de cantidades, se abonarán los intereses de demora legales. En el apartado 7, se define el supuesto de que la resolución sea parcialmente estimatoria dejando inalterada la cantidad a ingresar, por lo que la resolución se podrá ejecutar reformando parcialmente el acto impugnado y los posteriores que deriven del mismo. Así como, cuando existiendo vicio de forma no se estime procedente resolver sobre el fondo del asunto, la resolución ordenará la retroacción de las actuaciones, anulando los actos posteriores que traigan causa en el anulado, devolviéndose las garantías o cantidades indebidamente ingresadas más los intereses de demora, tal y como se establece en el apartado 8.

El apartado 10, dice que, “cuando la resolución administrativa confirme el acto impugnado y éste hubiese estado suspendido en periodo voluntario de ingreso, la notificación de la resolución no supondrá el inicio de un nuevo plazo íntegro de ingreso, sino que se reanudará el cómputo del plazo de ingreso hasta su vencimiento”. Este precepto tiene analogía con el artículo

66 del Reglamento de la LGT aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

En el artículo 63, se regulan una serie de normas especiales para la ejecución de las reclamaciones económico-administrativas, por lo que si la persona interesada está disconforme con el nuevo acto que se dicte en ejecución de la resolución, podrá promover en el plazo de un mes, un incidente de ejecución que deberá ser resuelto por el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra en el plazo de dos meses a contar desde su interposición.

Este título es acorde con el ordenamiento jurídico y se tiene en cuenta el título V del Reglamento de la Ley General Tributaria, con las modificaciones introducidas hasta la fecha.

El título VII, acerca del reembolso del coste de las garantías, es el desarrollo reglamentario del artículo 144 de la LFGT. Consta de ocho artículos. El artículo 64, acerca del ámbito de aplicación, tiene similar redacción al artículo 63 del Reglamento vigente; el artículo 65, sobre las garantías objeto de reembolso, contiene igual dicción que el artículo 64 del Reglamento en vigor; el artículo 66, acerca de la determinación del coste de las garantías prestadas, se corresponde con el artículo 65 del actual Reglamento; artículo 67, establece los órganos competentes, con similar contenido al artículo 66 del Reglamento vigente; artículo 68, establece la iniciación del procedimiento y se corresponde con el artículo 67 del Reglamento actual; el artículo 69, sobre la tramitación, es igual al 68 del Reglamento en vigor, aunque en este articulado se denominaba "instrucción"; y, los artículos 70, 71 y 72 que contemplan la resolución, ejecución y reducción proporcional del coste de las garantías prestadas, tienen análoga redacción a los artículos 69, 70 y 71 del Reglamento que se pretende modificar.

La norma es conforme a Derecho ajustándose al ordenamiento jurídico.

C) Entrada en vigor

La disposición final del Proyecto establece, por último, la entrada en vigor del Decreto Foral, que se producirá el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra. Es conforme a Derecho.

III. CONCLUSIÓN

El Consejo de Navarra considera que el proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 153/2001, de 11 de junio, por el que se desarrollan las disposiciones de la Ley Foral General Tributaria en materia de revisión de actos en vía administrativa de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.