

Expediente: 83/2002

Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se regula el sistema de extinción por compensación de determinadas deudas tributarias

Dictamen: 79/2002, de 16 de diciembre

DICTAMEN

En Pamplona, a 16 de diciembre de 2002,

el Consejo de Navarra, compuesto por don Enrique Rubio Torrano, Presidente, don José Antonio Razquin Lizarraga, Consejero-Secretario, don Francisco Javier Martínez Chocarro, don Joaquín Salcedo Izu, don José María San Martín Sánchez, don Eugenio Simón Acosta y don Alfonso Zuazu Moneo, Consejeros,

siendo Ponente don José Antonio Razquin Lizarraga,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

I.1ª. Formulación de la consulta

El día 12 de noviembre de 2002 tuvo entrada en este Consejo un escrito del Presidente del Gobierno de Navarra en el que, de conformidad con el artículo 19.1 de la Ley Foral 8/1999, de 16 de marzo, del Consejo de Navarra (desde ahora, LFCN), se recaba dictamen preceptivo, a tenor de lo dispuesto por el artículo 16.1 de dicha Ley Foral, sobre el proyecto de Decreto Foral por el que se regula el sistema de extinción por compensación de determinadas deudas tributarias, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 18 de noviembre de 2002.

I.2ª. El expediente del proyecto de Decreto Foral.

La documentación remitida está integrada por los siguientes documentos:

1. Informe de la Secretaría Técnica del Departamento de Economía y Hacienda de 25 de septiembre de 2002, relativo al trámite de

audiencia pública del proyecto de Decreto Foral, donde se justifica la audiencia a determinadas entidades y organizaciones, en razón del contenido y finalidad del proyecto, que se refiere a determinado tipo de contribuyentes.

2. Orden Foral 277/2002, de 26 de septiembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se da audiencia a diversas instituciones y organizaciones del proyecto de Decreto Foral, a la que se adjunta el proyecto.
3. Alegaciones de la Cámara Oficial de Comercio e Industria de Navarra, mediante escrito de fecha 28 de octubre de 2002, donde propone de forma razonada una nueva redacción de la letra a) del artículo 2 y del artículo 3 del proyecto, a las que oportunamente se aludirá.
4. Informe del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra, de 12 de noviembre de 2002, sobre el contenido del proyecto de Decreto Foral, donde se justifica la necesidad del proyecto, así como se ponderan las precedentes alegaciones proponiendo su rechazo.
5. Informe del Secretario Técnico del Departamento de Economía y Hacienda, de 21 de noviembre de 2002, relativo a la remisión del proyecto al Consejo de Navarra.
6. Certificación del acuerdo del Gobierno de Navarra de 18 de noviembre de 2002, tomando en consideración el proyecto.
7. Texto del proyecto de Decreto Foral, cuyo contenido coincide con el sometido al trámite de audiencia.

La documentación aportada se ajusta en términos generales a lo ordenado en el artículo 28 del Decreto Foral 90/2000, de 28 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento de organización y funcionamiento del Consejo de Navarra (ROFCN), con excepción de la remisión de dos copias autorizadas del proyecto de reglamento sometido a consulta, sin

acompañarse tampoco los antecedentes y bibliografía que hayan servido para la redacción del proyecto de disposición reglamentaria.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen

Se somete a consulta del Consejo de Navarra el proyecto de Decreto Foral por el que se regula el sistema de extinción por compensación de determinadas deudas tributarias. El dictamen se solicita al amparo del artículo 16.1 de la LFCN, según redacción dada por la Ley Foral 25/2001, de 10 de diciembre, en cuya virtud el Consejo de Navarra deberá ser consultado preceptivamente en los proyectos de reglamentos o disposiciones de carácter general que se dicten en ejecución de las leyes, así como sus modificaciones. El carácter de dictamen preceptivo, en virtud del artículo señalado, se refleja en el Informe del Secretario Técnico del Departamento de Economía y Hacienda de 21 de noviembre de 2002.

El proyecto regula la extinción por compensación de determinadas deudas tributarias en desarrollo de los artículos 59 y 88 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria de Navarra (en adelante, LFGT), por lo que procede emitir dictamen preceptivo de acuerdo con lo previsto por el citado artículo 16.1.f) de la LFCN.

II.2ª. Competencia de la Comunidad Foral y del Gobierno de Navarra

Al amparo de la Disposición Adicional 1ª de la Constitución Española, 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.

Es indiscutible, por tanto, la competencia de la Comunidad Foral para regular 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.

El contenido del proyecto de Decreto Foral por el que se regula el sistema de extinción por compensación de concretas deudas tributarias viene a desarrollar determinadas previsiones de la LFGT.

Por otra parte, el artículo 23.1 de la LORAFNA atribuye al Gobierno la función ejecutiva, comprendiendo la reglamentaria; y, de acuerdo con la Ley Foral 23/1983, de 11 de abril, del Gobierno y de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra (desde ahora, LFGACFN), corresponde al Gobierno de Navarra la potestad reglamentaria (artículo 4.1) y en concreto la aprobación, mediante Decreto Foral, de los reglamentos precisos para el desarrollo y ejecución de las leyes forales (artículo 10.k), y sus disposiciones adoptarán la forma de Decreto Foral (artículo 55.1º).

En consecuencia, el proyecto de Decreto Foral examinado se dicta en ejercicio de la potestad reglamentaria que corresponde al Gobierno de Navarra y el rango es el adecuado.

II.3ª. Tramitación del proyecto de Decreto Foral

Conforme al artículo 51 de la LFGACFN, las disposiciones reglamentarias se dictarán de acuerdo con lo establecido en dicha Ley Foral y en las normas reguladoras del procedimiento administrativo. El artículo 57 de la misma Ley Foral, en su párrafo primero, ordena que los proyectos de normas reglamentarias que deban aprobarse mediante Decreto Foral u Orden Foral, sean elaborados por el órgano que determine el Consejero al que corresponda su propuesta o aprobación; y autoriza al Consejero competente para someter los proyectos a información pública siempre que la índole de la norma lo aconseje y no exista razón para su urgente tramitación.

Tal y como ha tenido oportunidad de señalar este Consejo con anterioridad, mientras no se lleve a cabo por el Parlamento de Navarra la

cabal regulación del procedimiento de elaboración de las disposiciones navarras de carácter general, parece aconsejable e, incluso, necesario que en dicha elaboración se cuente con aquellos estudios, informes y actuaciones previos que garanticen su legalidad, acierto y oportunidad.

El Consejero de Economía y Hacienda, habida cuenta del informe de la Secretaría Técnica de 25 de noviembre de 2002, que, en razón del contenido del proyecto, estima adecuada la audiencia a determinadas entidades y organizaciones interesadas, por tratarse de instituciones suficientemente representativas del colectivo al que el proyecto puede eventualmente afectar, acordó dar audiencia a la Cámara de Comercio e Industria de Navarra, a la Confederación de Empresarios de Navarra y a la Asociación Española de Asesores Fiscales (Delegación de Navarra). Únicamente la primera de ellas ha formulado escrito de alegaciones.

El texto del proyecto ha sido objeto de estudio e informe por parte del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra y también ha sido informado por la Secretaría Técnica del Departamento de Economía y Hacienda.

Por todo lo expuesto, la tramitación del Decreto Foral sometido a dictamen es ajustada a Derecho.

II.4ª. Marco normativo

El presente proyecto encuentra su amparo, a decir de los órganos preinformantes, en los artículos 59 y 88 de la LFGT. El artículo 59.1.c) dispone que “las deudas tributarias podrán extinguirse total o parcialmente por compensación en las condiciones que reglamentariamente se determinen: ...c) Con las devoluciones de oficio que deba efectuar la Administración tributaria con arreglo a la normativa específica de cada tributo”. A su vez, el artículo 88, que lleva la rúbrica “Devoluciones de oficio”, establece que “la Administración tributaria devolverá de oficio las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa específica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre el Valor Añadido. Transcurrido el plazo

fijado en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de seis meses, sin que se haya ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, el contribuyente tendrá derecho al abono del interés de demora regulado en el artículo 50.2.c) de esta Ley Foral, sin necesidad de efectuar requerimiento a tal efecto. A estos efectos, dicho interés se devengará desde la finalización del plazo que dispone la Administración tributaria para practicar liquidación provisional hasta la fecha en que se ordene el pago de la correspondiente devolución”.

Estas normas legales constituyen el marco normativo donde se encuadra el proyecto aquí considerado. Por otra parte, el Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio, regula en el Capítulo II del Título II (artículos 68 a 73) la compensación.

II.5ª. Examen del proyecto de Decreto Foral

El proyecto está integrado por un preámbulo, cuatro artículos agrupados en dos Capítulos y dos disposiciones finales.

A) *Justificación*

El preámbulo del proyecto, así como el informe del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra que obra en el expediente, exponen con claridad las razones que justifican la promulgación de esta norma. Se trata, a partir de la estabilidad de las relaciones entre la Hacienda Pública de Navarra y los contribuyentes, de establecer un sistema de extinción de concretas deudas tributarias mediante su compensación con determinados créditos, que evita a un mismo sujeto pasivo realizar continuos pagos y cobros y facilita el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Así lo entiende también la única entidad alegante, la Cámara de Comercio e Industria de Navarra, que “valora, en su conjunto, de forma positiva el proyecto de Decreto Foral en la medida en que con su

aprobación, Navarra contará con un instrumento jurídico propio para la extinción de deudas tributarias por compensación”.

B) Contenido

Dentro del Capítulo I (“Ámbito de aplicación”), comprensivo de los artículos 1 a 3, el primero de ellos fija el objeto del proyecto, consistente en regular un sistema de compensación con la finalidad de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de pago de las deudas tributarias, a través de un mecanismo que permita a los sujetos pasivos que puedan acogerse a este sistema, la compensación de las deudas y créditos de naturaleza tributaria señalados en el artículo 3 y que estén referidos a un mismo período mensual de liquidación. Así pues, este precepto obedece a un propósito limitado, pues configura de manera precisa y perfilada el instrumento de compensación que establece, fijando nítidamente sus contornos, para un tipo específico de empresas.

El artículo 2 del proyecto establece el ámbito subjetivo de aplicación, mediante el establecimiento de los siguientes requisitos para que un sujeto pasivo pueda acogerse a este sistema: que el volumen de sus operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya excedido durante el año natural inmediato anterior, de 6.010.121,04 euros y estén dados de alta en el registro de exportadores y otros operados económicos (letra a); que presente las declaraciones en los plazos señalados por la normativa (letra b); que se encuentren al corriente de sus obligaciones tributarias (letra c); y que no estén incurso en un procedimiento de quiebra o concurso de acreedores (letra d).

La Cámara de Comercio e Industria de Navarra propone una redacción alternativa del primero de tales requisitos. Entiende que aquél limita el ámbito subjetivo a las “grandes empresas” obligadas por la Orden Foral 294/2000, de 29 de diciembre, a la presentación telemática de sus declaraciones-liquidaciones de IVA. Propone, a su vez, para ampliar el sistema a un mayor número de empresas, que se reduzca aquella cantidad a la cifra de un millón de euros; sugiriendo que al tiempo se modifique en el

mismo sentido la citada Orden Foral. Asimismo, indica que tal cuantía se sugiere para un primer momento, pues posteriormente pudiera abrirse la posibilidad de compensación a todas las empresas que realicen operaciones por 120.202, 42 euros.

El Informe del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad señala que no se incorpora esta alegación al proyecto, pues éste está en principio limitado a las grandes empresas, ya que el procedimiento de compensación se efectúa mediante la cumplimentación de un específico apartado del modelo de declaración-liquidación mensual por vía telemática del Impuesto de Valor Añadido, que es obligatorio y está referido a tales grandes empresas (Orden Foral 294/2000).

Desde la perspectiva estrictamente jurídica que compete a este Consejo, ha de entenderse que es razonada y entra dentro de las facultades del Gobierno de Navarra la regulación pretendida por el proyecto y la consiguiente falta de aceptación de dicha alegación, por dos razones, inferibles de su preámbulo, que se refieren a la propia configuración del sistema proyectado: de un lado, se trata de establecer un sistema operativo, por lo que éste se circunscribe a las grandes empresas, como sujetos pasivos que resultan acreedores, de forma regular y con cierta entidad, de devoluciones tributarias que pueden ser aplicadas al pago de determinadas deudas tributarias; y, de otro, la finalidad de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias exige un sistema ágil y sencillo, que se instrumenta a través de la presentación mensual por vía telemática de las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido, previsto para tales grandes empresas.

El artículo 3 del Proyecto fija las deudas y créditos objeto de compensación, señalando que las deudas tributarias correspondientes a las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo, de determinadas actividades empresariales y profesionales, premios y determinadas imputaciones de renta serán extinguidos por compensación con los créditos por devoluciones tributarias solicitadas respecto de cada período de

liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido. Añade que dichas deudas y créditos deberán estar referidas al mismo período mensual de liquidación.

A este precepto formula su segunda alegación la Cámara de Comercio e Industria de Navarra, proponiendo la ampliación de su ámbito. De un lado, sugiere que se amplíen las deudas a compensar incluyendo los pagos por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto de Sociedades, tanto por retenciones a sus trabajadores, profesionales como al capital o al pago de la liquidación anual por Sociedades o el pago a cuenta correspondiente entre otros. Y, de otro, que las deudas y créditos estén referidos a declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones cuyo plazo de declaración o ingreso finalice en el mismo período.

El informe del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad no acepta esta alegación, que no se ha incorporado al proyecto, por considerar que la compensación se refiere a las deudas tributarias reflejadas en el modelo 190, por lo que no puede, por el momento, ampliarse a deudas generadas por otros Impuestos; y en cuanto al plazo, que, dada la limitación del sistema a las grandes empresas, el previsto legalmente tiene carácter mensual.

También en este punto ha de considerarse que la previsión del proyecto es razonable, así como está razonada la desestimación de la referida alegación, por cuanto que se configura un sistema de compensación con características específicas, señaladas ya en el artículo 1 del proyecto, que se refieren a las grandes empresas, asegurando, en este momento, un mecanismo eficaz, sencillo y ágil que preserve el cumplimiento regular de las obligaciones tributarias por parte de éstas. Ha de indicarse, en suma, que el proyecto establece un sistema específico de compensación en coordinación con las previsiones normativas (plazo, vía telemática y modelo) establecidas para las grandes empresas en la reglamentación del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El artículo 4, único integrante del Capítulo II, sobre procedimiento, señala el modo de realización de la compensación a través de la cumplimentación de un específico apartado o casilla en el modelo de

declaración-liquidación mensual por vía telemática del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Las disposiciones finales determinan la habilitación reglamentaria al Consejero de Económica y Hacienda para el desarrollo y cumplimiento de lo establecido en el proyecto (primera) y la entrada en vigor a partir de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, aplicándose a las declaraciones-liquidaciones correspondientes al mes de enero de 2003 y siguientes (segunda).

En definitiva, el proyecto respeta el ordenamiento jurídico superior y constituye un uso razonado y razonable por el Gobierno de Navarra de su potestad reglamentaria.

III. CONCLUSIÓN

El proyecto de Decreto Foral por el que se regula el sistema de extinción por compensación de determinadas deudas tributarias se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.