

Expediente: 79/2002

Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento de la Inspección Tributaria, el Decreto Foral 153/2001, de 11 de junio (infracciones y sanciones tributarias) y el Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra.

Dictamen: 77/2002, de 10 de diciembre

DICTAMEN

En Pamplona, a 10 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 Eugenio Simón Acosta,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES: 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 modifican el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio; 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 infracciones y sanciones tributarias, y el Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión de 4 de noviembre de 2002, según

certificación del Director General de Presidencia, por delegación del Consejero de Presidencia, Justicia e Interior.

En el expediente figuran, entre otros, los siguientes documentos:

1. Orden Foral 203/2002, de 17 de julio, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se somete a información pública el proyecto de Decreto Foral mediante su publicación en el Boletín Oficial de Navarra.
2. Copia de las páginas del Boletín Oficial de Navarra de 6 de septiembre de 2002, donde se publica la orden precedente y, como anexo, el proyecto de Decreto Foral.
3. Informe del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra, de 29 de octubre de 2002, sobre el contenido del proyecto de Decreto Foral.
4. Texto del proyecto de Decreto Foral.
5. Informe del Secretario Técnico del Departamento de Economía y Hacienda, de 6 de noviembre de 2002, relativo a la remisión del proyecto al Consejo de Navarra.

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 modifican el Reglamento de la Inspección Tributaria de la

Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio; 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 infracciones y sanciones tributarias, y el Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio (el adelante designado como el PROYECTO). 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 6 de noviembre de 2002.

El proyecto modifica tres reglamentos dictados en ejecución y desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria de Navarra (desde ahora, 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 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.

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 ostentado 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 afecta a materias reguladas en la LFGT, cuya disposición final segunda autoriza al Gobierno de Navarra a dictar las normas necesarias para el desarrollo y ejecución de la misma.

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.3. 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.

Los artículos 129 a 132 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958 regulaban el procedimiento de elaboración de las disposiciones de carácter general, a las que se remitió la Ley Foral 23/1983. Tales preceptos, sin embargo, fueron derogados por la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del

Gobierno, por lo que puede entenderse que la remisión efectuada por el artículo 51 de la Ley Foral 23/1983 ha quedado sin contenido, dado que los artículos 23 y 24 de la Ley 50/1997, que han venido a sustituir a los anteriores, no regulan el procedimiento administrativo general, sino el ejercicio de la potestad reglamentaria por el Gobierno de la Nación.

No obstante, tal como ha tenido oportunidad de señalar este Consejo en otros dictámenes anteriores, mientras no se lleve a cabo por el Parlamento de Navarra la 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, preocupación ésta que es compartida por el Gobierno de Navarra que ha dictado algunas instrucciones de carácter interno en esta dirección.

El Consejero de Economía y Hacienda, habida cuenta de que el proyecto de Decreto Foral sometido a nuestro dictamen, va a afectar a un número muy significativo de interesados, acordó someterlo a información pública, disponiendo —mediante Orden Foral 203/2002, de 17 de julio— su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, y concediendo un plazo de veinte días hábiles para que los ciudadanos afectados en sus derechos e intereses legítimos efectúen las alegaciones que estimen procedentes. No consta en el expediente que se hayan presentado alegaciones por los ciudadanos afectados.

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

Para la correcta determinación del marco normativo en el que se encuadra el proyecto de Decreto Foral sometido a dictamen conviene tener presente que en el mismo se regulan materias diversas, aunque todas ellas relacionadas con los procedimientos de aplicación de los tributos, incluida la recaudación de sanciones por las conductas infractoras.

La regulación legal de todas estas cuestiones se encuentra en la LFGT, modificada por la Ley Foral 3/2002, de 14 de marzo, de modificación parcial de diversos impuestos y otras medidas tributarias. Estas normas legales constituyen el marco normativo donde se encuadran las modificaciones contenidas en el proyecto.

II.5ª. Examen del proyecto de Decreto Foral

A) *Justificación*

El informe del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra que obra en el expediente, expone con claridad las razones que justifican la promulgación de esta norma. Son las siguientes:

- 1) De un lado, adaptar los reglamentos de desarrollo de la LFGT a las modificaciones introducidas en esta norma legal por la Ley Foral 3/2002, de 14 de marzo.
- 2) En segundo lugar, la conveniencia de adaptar algunas normas reglamentarias a los acuerdos alcanzados entre la Administración de la Comunidad Foral y la del Estado sobre el contenido de algunos preceptos de la LFGT, con el fin de clarificar el ámbito de sus competencias respectivas.
- 3) La necesidad de modificar un precepto del Reglamento de Recaudación que es contrario al principio de inejecutividad de las sanciones no firmes en vía administrativa.

B) Contenido

El artículo 1 del proyecto introduce modificaciones en los apartados 2 y 8 del artículo 23 del Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra (desde ahora RITCFN), aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio, y añade una nueva disposición adicional al mismo Reglamento.

El citado artículo 23 desarrolla la representación voluntaria de los interesados en el procedimiento de inspección, de acuerdo con lo previsto en el artículo 36 de la LFGT. Este último ha sido modificado por la Ley Foral 3/2002, de 14 de marzo, que antes de la reforma establecía lo siguiente:

"2. Para interponer recursos o reclamaciones, desistir de ellos en cualquiera de sus instancias y renunciar derechos en nombre de un obligado tributario, deberá acreditarse la representación con poder bastante mediante documento público o privado con firma legitimada notarialmente, o comparecencia ante el órgano administrativo competente. Para los actos de mero trámite se presumirá concedida la representación."

La reforma ha consistido en permitir la acreditación de la representación "por cualquier medio válido en derecho que deje constancia fidedigna o mediante comparecencia ante el órgano administrativo competente", en sintonía con la conveniencia —ya apuntada en nuestro dictamen 25/2001, sobre el Reglamento de Inspección— de facilitar la prueba de la representación. También se ha añadido un párrafo al artículo 36.2 de la LFGT, donde se establece que "cuando en los procedimientos regulados en esta Ley Foral sea necesaria la firma del obligado tributario, la representación deberá acreditarse por alguno de los medios a los que se refiere el párrafo anterior, siendo válidos, a estos efectos, los documentos normalizados que apruebe la Administración tributaria".

En consonancia con lo anterior, el RITCFN va a ser modificado para sustituir el precepto que dice "deberá acreditarse la representación mediante

documento público, documento privado con firma legitimada notarialmente, o comparecencia ante el funcionario actuante", por este otro:

"2. Deberá acreditarse la representación por cualquier medio válido en Derecho que deje constancia fidedigna o mediante comparecencia ante el órgano administrativo competente. Serán válidos, a estos efectos, los documentos normalizados que apruebe la Administración tributaria."

La reforma se adapta perfectamente a lo dispuesto por la Ley Foral.

En cuanto al apartado 8 del artículo 23 del RITCFN, la reforma es también necesaria, con el fin de adaptar este precepto al nuevo contenido del primer párrafo del artículo 38 de la LFGT, que, en su redacción originaria, decía:

"La Administración tributaria podrá exigir a los sujetos pasivos domiciliados fiscalmente fuera de Navarra la designación de un representante con domicilio en territorio navarro, a efectos de sus relaciones con aquélla."

Este precepto ha sido modificado por la Ley Foral 3/2002, de 14 de marzo, que ha añadido, al principio de la frase, el complemento circunstancial "en supuestos excepcionales y debidamente justificados en cada caso", que limita los casos en que puede ser exigido el nombramiento de representante a los sujetos pasivos no domiciliados en Navarra.

La reforma del RITCFN pretende aplicar y desarrollar la nueva versión del artículo 38 de la LFGT y lo hace mediante la enumeración no exhaustiva de supuestos que se consideran excepcionales a estos efectos. No tenemos nada que objetar a la relación de supuestos contenida en el proyecto, habida cuenta de que la exigencia de representante debe estar, según la LFGT, debidamente justificada en cada caso.

La nueva disposición adicional del RITCFN tiene como objetivo la determinación o concreción de la alusión contenida a los interesados en el

procedimiento tributario en el artículo 9.3 de la LFGT, cuyo texto es el siguiente:

"3. Las referencias que en esta Ley Foral se realizan a los obligados tributarios se entenderán aplicables a los sujetos pasivos, responsables, sucesores en la deuda tributaria, representantes legales o voluntarios y obligados a suministrar información o a prestar colaboración a la Administración tributaria, así como a cualesquiera otras personas que tengan la condición de interesado o de parte en un procedimiento tributario."

La nueva disposición adicional delimita la mención de los interesados en el sentido de que "ha de entenderse a los solos efectos de reconocer en él (se refiere al procedimiento tributario) a dichas personas los derechos procedimentales contemplados en la legislación administrativa común".

La interpretación es conforme con el sentido que tiene la norma legal de acuerdo con los criterios interpretativos admitidos en Derecho.

El artículo 2 del proyecto modifica la letra c) del artículo 21.1 del Decreto Foral 153/2001, de 11 de junio, por el que se desarrollan las disposiciones de la Ley Foral General Tributaria en materia de infracciones y sanciones tributarias, que en su versión actual dice lo siguiente:

"1. Las sanciones no pecuniarias podrán consistir en: ...c) Suspensión, por plazo de hasta un año, del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público."

Este precepto trae causa de los artículos 69.4 y 70.1.a) de la LFGT, que en su versión inicial decían lo siguiente:

Artículo 69: "4. Suspensión, por plazo de hasta un año, del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público.

A estos efectos, se considerarán profesiones oficiales las desempeñadas por Registradores de la Propiedad, Notarios, Corredores Oficiales de Comercio y todos aquellos que, ejerciendo

funciones públicas, no perciban directamente haberes del Estado, Comunidades Autónomas, Entidades Locales o Corporaciones de Derecho público."

Artículo 70: "1. Las sanciones tributarias serán acordadas e impuestas por:

a) El Gobierno de Navarra, si consisten en la suspensión del ejercicio de empleo o cargo público, en la pérdida del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales, en la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas, o en la prohibición para celebrar contratos con la Administración de la Comunidad Foral u otros entes públicos.

En el supuesto de que las sanciones consistan en la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales se dará traslado al órgano competente de la Administración del Estado."

Este Consejo de Navarra ya llamó la atención, en el dictamen 23/2002, sobre la posible inconstitucionalidad de la norma atributiva de competencia a la Comunidad Foral de Navarra para sancionar los ilícitos cometidos por los profesionales oficiales, incluso en el caso de que la conducta tipificada provoque o surta algún efecto respecto de materias sobre las que la Comunidad Foral tenga competencia legislativa.

La modificación operada por Ley Foral 3/2002 ha eliminado las referencias a las profesiones oficiales contenidas en los artículos 69 y 70 de la LFGT y, en consecuencia, deviene necesaria la modificación del artículo 21.1.c) del Decreto Foral 153/2001, de 11 de junio, por el que se desarrollan las disposiciones de la Ley Foral General Tributaria en materia de infracciones y sanciones tributarias, que, una vez promulgada la reforma, dirá solamente lo siguiente: "c) Suspensión de empleo o cargo público por plazo de hasta un año."

El artículo 3 del proyecto modifica el apartado 1 del artículo 166 del Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado

por Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio, que en su versión actual dice lo siguiente:

"1. La interposición de recursos o reclamaciones económico-administrativas no suspenderá la ejecución del acto impugnado, con las consecuencias legales consiguientes, incluidas la recaudación de cuotas o derechos liquidados, intereses, recargos y sanciones."

La referencia de este precepto a las sanciones es nula por contradicción con lo dispuesto por el artículo 70.6 de la LFGT que traslada al ordenamiento tributario el principio de inejecutividad de las sanciones no firmes en vía administrativa, por lo que es correcta su eliminación, tal como se hace el proyecto.

III. CONCLUSIÓN

El proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio; 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 infracciones y sanciones tributarias, y el Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio, se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.