

Expediente: 9/2019

Objeto: Revisión por nulidad de pleno derecho de la Resolución 65/2015, de 29 de mayo, del Director del Servicio de Recaudación.

Dictamen: 18/2019, de 8 de abril

DICTAMEN

En Pamplona, a, 8 de abril de 2019

el Consejo de Navarra, integrado 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. Solicitud y tramitación de la consulta

El día 23 de enero de 2019 tuvo entrada en el Consejo de Navarra un escrito de la Presidenta de 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 la emisión de dictamen preceptivo de este Consejo sobre el proyecto de Orden Foral por la que se desestima la solicitud de nulidad de pleno derecho de la Resolución 65/2015 del Director del Servicio de Recaudación de fecha 29 de mayo de 2015, mediante la que se concedía aplazamiento en el pago de deuda tributaria con calificación de créditos concursales ordinarios y subordinados a la mercantil...

A la petición de dictamen se acompaña el expediente de revisión de actos nulos remitido a este Consejo por el Departamento de Hacienda y Política Financiera, Sección de Procedimientos Especiales, tramitado a tal efecto.

Debido a que el expediente remitido adolecía de propuesta de resolución, el día 28 de enero de 2019, se solicitó por el Presidente del Consejo dicha documentación que fue remitida por el Departamento de Recaudación de Hacienda Tributaria el día 8 de febrero de 2019.

I.2ª. Antecedentes de hecho

De la información resultante del expediente facilitado a este Consejo y de la documentación que lo integra pueden destacarse los siguientes datos principales:

1.- Mediante escrito de 18 de julio de 2017 presentado, por el letrado de... se solicita que se declare la nulidad de la Resolución número 65/2015, dictada con fecha de 29 de mayo de 2015, por el Director del Servicio de Recaudación de Hacienda Tributaria por la que se concede aplazamiento en el pago de deuda tributaria con calificación de créditos concursales ordinarios y extraordinarios por un importe, tras la quita, de 170.591,13 euros y 1.021,89 euros, respectivamente, en la parte en la que la misma establece el tipo de interés aplicable a esta operación. Se basa dicha solicitud de nulidad en los artículos 140 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LFGT) y 47.1 e) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante, LPACAP).

Entiende que el Reglamento de Recaudación queda sometido a la norma concursal en lo que a aplazamientos y fraccionamientos se refiere y que por ello y de conformidad con el artículo 97 bis de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (en adelante, LC), “la modificación del texto definitivo de la lista de acreedores sólo podrá solicitarse antes de que recaiga la resolución por la que apruebe la propuesta de convenio (...)”. Por otro lado, de acuerdo con el artículo 59.1 y 2 de la LC desde la declaración del concurso quedará suspendido el devengo de intereses legales o convencionales y cuando se llegue a una solución de convenio que no implique quita, podrá pactarse el cobro, total o parcial, de los intereses cuyo devengo hubiese resultado suspendido.

Considera el solicitante de la nulidad que el convenio se aprobó judicialmente con una quita, y por ello no se le pueden aplicar intereses.

2.- En el Boletín Oficial del Estado (BOE) número 187 de 6 de agosto de 2012, consta publicado el anuncio efectuado por el Juzgado de lo Mercantil número 1 de Pamplona en cumplimiento del artículo 23 de la LC, en el que, en el concurso ordinario 220/2012, por Auto de 4 de junio de 2012, se ha declarado en concurso voluntario de acreedores al deudor..., señalando que el deudor conserva las facultades de administración y disposición de su patrimonio, sometidas a la intervención de la administración concursal; que los acreedores del concursado deben poner en conocimiento de la administración concursal la existencia de sus créditos. Finalmente se indica por quien está integrada la administración concursal así como que el plazo de comunicación es de un mes a partir de la publicación de este anuncio en el BOE y que los acreedores e interesados que deseen comparecer en el procedimiento lo deben de hacer por medio de procurador y asistido de letrado.

3.- Mediante diligencia del Juzgado de lo Mercantil número 1 dictada en procedimiento de concurso ordinario 220/2012, se hace constar que el deudor ha presentado propuesta de convenio estando presentado ya el informe de la Administración Concursal, así como el escrito con la legitimación de firma de la apoderada de la compañía. Aparece igualmente que el deudor no tiene solicitada la liquidación del concurso ni tiene presentada propuesta anticipada de convenio.

En la Providencia judicial, contenida en esta diligencia, se señala por la magistrada-juez: 1) que se tiene por presentada por... la propuesta para ser debatida en Junta de acreedores; 2) que de conformidad con los artículos correspondientes de la LC, se admite a trámite la propuesta, dándose traslado a la Administración Concursal para que emita la evaluación sobre la misma en el plazo de 10 días que deberá presentar junto con el informe oportuno.

4.- Consta escrito de la representación procesal del deudor, aportando al procedimiento judicial la propuesta de convenio junto con el plan de

viabilidad y carta de intenciones.

5.- En el BOE 117 de 16 de mayo de 2013, se hace constar que se ha dictado sentencia en el procedimiento concursal número 220/2012, aprobando judicialmente el convenio propuesto por... y aceptado por la junta de acreedores celebrada el 21 de marzo de 2013; que la sentencia se fundamenta en la propuesta aceptada por la mayoría de acreedores ordinarios, no habiendo infracción a las normas que regulan los convenios y la adhesión en la LC, ni sobre constitución de la junta o su celebración; que el convenio está puesto de manifiesto en la Secretaria del Juzgado; y, por último que cabe recurso de apelación frente a la misma en el plazo de 20 días desde la última publicación de este edicto que ha de ser publicado en el tablón de anuncios del Juzgado.

En diligencia de ordenación del Juzgado de lo Mercantil de 17 de junio de 2013, consta la firmeza de la sentencia.

6.- Se dicta por el Director del Servicio de Recaudación de Hacienda Tributaria de Navarra, Resolución 65/2015, de 29 de mayo, por la que se concede aplazamiento en el pago de la deuda tributaria con calificación de créditos concursales ordinarios y subordinados, a la mercantil... por un importe, tras la quita, de 170.591,13 y 1.021,89 euros respectivamente.

Se dice que el crédito tributario con la calificación de ordinario que la Hacienda Tributaria de Navarra ostentaba frente a la mercantil ascendía al importe de 360.352,04 euros y que el crédito con calificación de subordinado era de 2.043,78 euros.

De acuerdo con la sentencia del Juzgado de lo Mercantil número 1 de 16 de abril de 2013, que aprobó judicialmente el convenio propuesto por... en el que se preveía una quita del 50% de los créditos afectados por el convenio y una espera y fraccionamiento del saldo resultante tras la quita, de 5 años, con vencimientos anuales, cuyo calendario era el siguiente:

-5%: no más tarde de la finalización del segundo año natural desde la firmeza de la resolución judicial que apruebe el convenio.

-10%: no más tarde de la finalización del tercer año natural desde la firmeza de la resolución judicial que apruebe el convenio.

-15%: no más tarde de la finalización del cuarto año natural desde la firmeza de la resolución judicial que apruebe el convenio.

-20%: no más tarde de la finalización del quinto año natural desde la firmeza de la resolución judicial que apruebe el convenio.

Se preveía también en el convenio que los acreedores subordinados quedarían afectados por las mismas quitas y esperas establecidas para los créditos ordinarios, pero que los plazos de espera se computarían a partir del íntegro cumplimiento del convenio, respecto de estos, de conformidad con el artículo 134.2 de la LC.

La firmeza de la sentencia se declaró mediante diligencia de ordenación el día 17 de junio de 2013.

El primer pago se realizó por la mercantil el 31 de julio de 2014, siendo por un importe de 9.584,89 euros.

Según lo que se expone en la Resolución, los créditos públicos afectados por el convenio concursal, deducido el importe del pago realizado son los siguientes: “recuperación pago aval de 356.945,74 euros de crédito ordinario, siendo el importe tras la quita de 168.887,98 euros; sociedades año 2007 de 3.406,30 euros, importe tras la quita de 1.703,15 euros. El total por ambos conceptos es de crédito ordinario 360.352,04 euros, siendo el importe tras la quita de 170.591,13 euros”.

Esta Resolución señala respecto de los créditos subordinados por sanciones tributarias que el importe es de 2.043,78 euros y tras la quita 1.021,80 euros.

Visto el informe de la Jefa de la Sección de Procedimientos Especiales indicándose la procedencia de la concesión de aplazamiento del crédito concursal ordinario y subordinado en aplicación del convenio concursal, en atención a los términos del convenio concursal aprobado judicialmente, y, de

conformidad con los artículos 62 y 119 de la LFGT; de los artículos 48 y siguientes del Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, RRCFN) y en ejercicio de las competencias establecidas en el artículo 49 de dicho Reglamento, el interés aplicable conforme al artículo 58 del Reglamento de Recaudación es el siguiente:

-Desde el 16 de abril de 2013 hasta el 31 de diciembre de 2014: la deuda fiscal es al 5% y la no fiscal al 4%.

-A partir del 1 de enero de 2015: la deuda fiscal es al 4,373% y la no fiscal del 3,5%.

Se resuelve:

1. Conceder a la mercantil... aplazamiento de la deuda tributaria correspondiente al crédito ordinario y subordinado reconocido a favor de Hacienda Tributaria de Navarra que resulte tras la quita previa en el convenio concursal que se cuantifica en 170.591,13 euros y 1.021,89 euros respectivamente. El aplazamiento se concede por un plazo de 5 años con vencimientos anuales y pago que se ajusta al calendario previsto en la sentencia dictada por el juzgado de lo mercantil número 1.

Los créditos subordinados quedaran sometidos a las mismas quitas y esperas establecidas para los créditos ordinarios, pero los plazos de espera se computaran a partir del íntegro cumplimiento del convenio respecto de éstos, según lo dispuesto en el artículo 134.2. de la LC.

2. Para el resto de condiciones se estará a lo dispuesto en el Libro Primero Título I, Capítulo VII del Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio que aprueba el Reglamento de Recaudación en tanto sea compatible con la normativa concursal aplicable.

Dicha resolución se notificó fehacientemente a... el día 11 de junio de 2015, en el domicilio social de la mercantil mediante correo

certificado, haciéndole saber qué recursos caben frente a la misma. No consta que se hubiera recurrido en forma alguna esta Resolución.

7.- Con fecha de 23 de agosto de 2016, se presenta escrito por parte de... en el que tras indicar la sucesión de hechos explica el pago realizado en fecha 8 de junio de 2015 correspondiente a la devolución del IVA del cuarto trimestre del 2013, de 9.633,80 euros siendo aplicados 8.432,71 euros al crédito ordinario y 1.201,09 euros de intereses; y el pago de 2 de junio de 2016, por importe de 39.817,37 euros correspondientes a la segunda anualidad de los cuales 36.035,20 euros se aplican al crédito ordinario y 3.782,17 euros a intereses.

Después de citar la normativa correspondiente señala que el Convenio de acreedores recoge tanto los créditos ordinarios como subordinados cuyo beneficiario es Hacienda de Navarra no incluyéndose los intereses de su deuda. Por ello considera de conformidad con el artículo 59 de la LC que desde la declaración de oficio quedara suspendido el devengo de los intereses.

Solicita que se estime el presente escrito y se proceda a la anulación de los intereses repercutidos a la deuda concursal; al reintegro de los intereses repercutidos en las dos primeras anualidades de 1.201,09 euros y 3.782,17 euros, respectivamente; y se proceda a la aprobación del calendario de pagos conforme a lo acordado en el convenio concursal sin la inclusión de intereses.

8.- El Servicio de Recaudación de Hacienda de Navarra emite con fecha de 6 de noviembre de 2016, una comunicación en la que considera que los intereses son procedentes citando diversos artículos de la LC, del Código Civil y del Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra.

Se considera por ello que en la propuesta de convenio aprobada judicialmente no se hizo previsión relativa al devengo de intereses y que la suspensión del devengo de los mismos prevista en el artículo 59 de la LC,

queda suspendida a partir de la aprobación judicial del convenio en los términos del artículo 133.2 de la LC, por lo que ha de entenderse que se devengarán intereses desde la aprobación del convenio hasta cada uno de los vencimientos previstos en el mismo.

9.- El día 18 de julio de 2017, se presenta por... escrito solicitando se declare la nulidad de la Resolución 65/2105 en base a los artículos 140 de la LFGT y 47.1 e) de la LPACAP.

10.- Consta el informe/propuesta de Resolución del Director del Servicio de Recaudación y del Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico de fecha 20 de diciembre de 2018, en el que tras concretar los antecedentes de hecho, establece la fundamentación de derecho oportuna, procede a contestar a las alegaciones del recurrente y concluye diciendo que “se acuerde la desestimación de la solicitud de declaración de nulidad de la referida Resolución 65/2015 del Director del Servicio de Recaudación de la Hacienda Tributaria de Navarra, por la que se concede aplazamiento en el pago de deuda tributaria con calificación de créditos concursales ordinarios y extraordinarios, solicitando la remisión del mismo al Consejo de Navarra a efectos de la emisión del preceptivo dictamen”.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen.

La presente consulta formulada por el Consejero de Hacienda y Política Financiera del Gobierno de Navarra, a través de la Presidenta de la Comunidad Foral de Navarra, somete a dictamen del Consejo de Navarra la revisión por nulidad de pleno derecho de la Resolución número 65/2015 de 29 de mayo de 2015, del Director del Servicio de Hacienda Tributaria por la que se le concede a la empresa de... un aplazamiento en el pago de la deuda tributaria con calificación de créditos concursales y subordinados, estableciéndose el tipo de interés aplicable a esta operación. La Administración señala la procedencia y preceptividad de nuestro dictamen, que se justifica en el artículo 53.3 de la Ley Foral 15/2004, de 3 de

diciembre, de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, LFACFN) y en el artículo 106 de la LPACAP.

La LFCN establece que el Consejo de Navarra debe ser consultado preceptivamente en “cualquier otro asunto en que la legislación establezca la exigencia de informe preceptivo del Consejo de Navarra o el dictamen de un organismo consultivo” [artículo 14.1.j)]. La declaración de nulidad requerirá dictamen previo y favorable del Consejo de Navarra disponiendo el artículo 15.1 que “corresponde a la Presidencia de la Comunidad Foral y a la Presidencia del Parlamento de Navarra formular la solicitud de dictamen del Consejo de Navarra”.

Para la revisión de oficio por nulidad de pleno derecho de la resolución indicada, el referido artículo 53.3 de la LFACFN indica que en la revisión de actos y disposiciones nulos se requerirá dictamen previo y favorable del Consejo de Navarra. Así mismo el artículo 106.1 de la LPACAP dispone que, las Administraciones Públicas, en cualquier momento, por iniciativa propia o a solicitud del interesado, y previo dictamen favorable del Consejo de Estado u órgano consultivo equivalente de la Comunidad Autónoma, si lo hubiere, declararán de oficio la nulidad de los actos administrativos que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurrido en plazo, en los supuestos previstos en el artículo 47.1”.

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

II.2ª. Marco jurídico de aplicación

Como ya se ha indicado anteriormente la presente consulta versa sobre la revisión de oficio de la Resolución número 65/2015 de 29 de mayo de 2015, por el Director del Servicio de Hacienda Tributaria por la que se le concede a la empresa de... un aplazamiento en el pago de la deuda tributaria con calificación de créditos concursales y subordinados, estableciéndose el tipo de interés aplicable a esta operación.

Se trata por lo tanto de un asunto relacionado con Hacienda Tributaria

de Navarra por lo que es necesario recordar que corresponde a la Comunidad Foral de Navarra, de conformidad con el artículo 45.3 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (LORAFNA) la “potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el correspondiente Convenio Económico”. Por lo tanto, como se indica en el preámbulo de la LFGT “Navarra no es solamente titular de unos poderes concretos para regular los distintos tributos sino que tiene potestad para mantener y regular un régimen tributario propio, un ordenamiento jurídico tributario, de manera que forme una unidad y un sistema, con capacidad de autointegración y con vocación de complitud. Ahora bien, la autonomía fiscal de Navarra debe armonizarse con el sistema estatal y lo hace precisamente a través del Convenio Económico. Es decir, la autonomía tributaria de la Comunidad Foral no deriva del Convenio Económico sino que se articula por medio de él”.

En relación a la legislación aplicable a un supuesto, como el que nos ocupa, que pretende la declaración de nulidad de pleno derecho de una Resolución de Hacienda Tributaria, debe partirse de que la LFGT en su título VII, capítulo VII regula la revisión en vía administrativa, en concreto en su artículo 140 la declaración de nulidad de pleno derecho de los actos administrativos, con el alcance que se establece en la legislación del Estado reguladora del procedimiento administrativo común, en referencia al artículo 47 de la LPACAP, acerca de la nulidad de pleno derecho.

Así mismo se recoge la presunción de legalidad de los actos dictados por la Administración tributaria que solo podrán anularse mediante la revisión de oficio o en virtud de los recursos pertinente, como lo establece el artículo 8, párrafo primero.

La LPACAP en su disposición adicional primera, apartado 2, regula que la revisión en vía administrativa de las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos se regirá por su normativa específica y supletoriamente por lo dispuesto en esta ley.

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria incluye entre

los procedimientos especiales de revisión el de los actos nulos de pleno derecho, disponiendo los supuestos o causas de nulidad de pleno derecho y fijando el procedimiento para la declaración de nulidad y plazos máximos para notificar la resolución, artículos 216 y 217.

II.3ª. Competencia y tramitación

De acuerdo con el artículo 140 de la LFGT conforme a la dicción vigente en el momento de interposición del escrito de revisión por la mercantil..., se decía:

“1. Corresponderá en cualquier momento al Consejo de Gobierno de la Comunidad Foral de Navarra, previo dictamen del Consejo de Navarra, la declaración de nulidad de pleno derecho de los actos administrativos en los que concurren las condiciones exigidas para ello por la legislación de régimen jurídico y procedimiento administrativo común.

2. La revisión de los procedimientos y actos nulos, la declaración de lesividad de los actos anulables, la revocación de actos y la rectificación de errores, se realizará conforme al régimen anteriormente invocado. En particular, las resoluciones de los procedimientos de revocación pondrán fin a la vía administrativa.”

Tal y como dispone el artículo 53.1 de la LFACFN, la competencia para resolver el procedimiento de revisión de actos nulos, se iniciará por el órgano autor de la actuación presuntamente nula, y será resuelto por el Consejero titular del Departamento al que pertenezca dicho órgano. Por lo tanto en este supuesto por el Consejero de Hacienda y Política Financiera del Gobierno de Navarra.

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

El artículo 47 de la LPACAP, establece que los actos de las

Administraciones Públicas son nulos de pleno derecho en el caso de “los dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad de los órganos colegiados” [apartado e)]. Así lo indica en su escrito...

En el presente caso, el procedimiento de revisión se inició a solicitud del interesado, mediante escrito de 18 de julio de 2017, se ha tramitado adecuadamente, y se ha terminado elevando a este Consejo la oportuna propuesta de resolución, proponiendo la desestimación de la declaración de nulidad por parte del Director del Servicio de Recaudación y del Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, quien actúa por delegación de conformidad con la Orden Foral 37/2015 del Consejero de Hacienda y Política Financiera, por la que se delega el ejercicio de competencias en el Director Gerente de Hacienda Tributaria de Navarra y se establece el régimen de la suplencia temporal de este último.

En consecuencia, puede afirmarse que la tramitación del procedimiento de revisión del pretendido acto nulo ha sido correcta.

II.4ª. Sobre la improcedencia de la declaración de nulidad de la Resolución 65/2015, de 29 de mayo, del Director del Servicio de Recaudación de Hacienda Tributaria.

Por..., se plantea la nulidad de la Resolución por considerar que la misma contraviene determinados artículos de la Ley Concursal, ya que la Resolución impugnada fue dictada con posterioridad a la aprobación judicial del convenio, estableciendo un calendario de pagos para la devolución de la deuda aprobada en el mismo, de la misma forma que se señalaba en el convenio pero añadiendo el interés legal aplicable por aplazamiento de conformidad con lo establecido en los artículos 48 y siguientes del RRCFN.

La referida mercantil considera que en aplicación del artículo 59 de la LC “desde la declaración de concurso quedará suspendido el devengo de intereses, legales o convencionales, salvo los correspondientes a créditos con garantía real (...)” y que “no obstante, cuando en el concurso se llegue a

una solución de convenio que no implique quita, podrá pactarse en él el cobro, total o parcial de los intereses cuyo devengo hubiese resultado suspendido (...). Así mismo alega que de conformidad con el artículo 97 de la LC “la modificación del texto definitivo de la lista de acreedores solo podrá solicitarse antes de que recaiga la resolución por la que se apruebe la propuesta de convenio (...).”

Por todo ello, considera que al importe de la deuda no se le pueden aplicar intereses por dos razones: 1) porque supone una modificación sustancial de las condiciones del convenio aprobadas judicialmente, perjudicando al resto de los acreedores con iguales derechos, violando así la “par conditio creditorum” que debe regir en todo momento en la Ley Concursal; 2) que no puede ser la Hacienda Foral, de forma unilateral la que mediante resolución modifique las condiciones del convenio, ya que contraviene el papel esencial que la LC otorga a la Administración Concursal y por otro lado y aun cuando el acreedor tuviera derecho a la reclamación de intereses, estos serían con carácter de deuda subordinada y por ello debieran ser comunicados a la Administración Concursal antes de la apertura de la fase de convenio, mientras se encontraba en vigor el trámite de impugnación del inventario y de la lista de acreedores.

Al respecto, la Administración Tributaria, además de alegar el artículo 59 de la LC, señala el 133 de la misma ley que establece sobre el comienzo y alcance de la eficacia del convenio “desde la eficacia del convenio cesarán todos los efectos de la declaración del concurso, quedando sustituidos por los que, en su caso, se establezcan en el propio convenio, salvo los deberes de colaboración e información establecidos en el artículo 42, que subsistirán hasta la conclusión del procedimiento”. Así mismo, se señala el artículo 1108 del Código Civil, acerca de los intereses en que puede incurrir el deudor por mora, en caso de que no se hayan pactado intereses, estos serán los legales.

Finalmente, la Administración alega el artículo 58.1 del RRCFN que establece que con carácter general las deudas aplazadas devengará desde el día siguiente al de su vencimiento y hasta la fecha del vencimiento del plazo o plazos de los aplazamientos o fraccionamientos concedidos, el

interés de demora a que se refiere el artículo 50 de la LFGT. Y así mismo el artículo 63.1 del RRCFN, indica que “los aplazamientos y fraccionamientos de pago de los ingresos a que se refiere el artículo 48 de este Reglamento, implícitos en los acuerdos o convenios derivados de procesos concursales previstos en las secciones 1ª y 8ª del título XII y en la sección 6ª del título XIII de la Ley de Enjuiciamiento Civil y en la Ley de Suspensión de pagos de 26 de julio de 1992, se regirán por lo que en los mismos se dispongan”.

Se debe señalar que la revisión de oficio de los actos tributarios únicamente procede cuando se puede alegar y probar la concurrencia en el acto que se revisa, de vicios especialmente graves que fundamenten la declaración de nulidad por parte de la propia Administración y que como tales se encuentren tipificados en la ley.

En particular, la revisión de oficio de actos tributarios regulada en el artículo 140 de la LFGT -aplicable al presente caso, con la redacción anterior a la establecida por Ley Foral 16/2017, de 27 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias- procede cuando se puede alegar y probar la concurrencia en el acto que se revisa de vicios especialmente graves que fundamentan la declaración de nulidad por parte de la propia Administración tributaria.

Quiere ello decir que no todos los posibles vicios alegables en vía ordinaria de recurso administrativo, económico-administrativo o contencioso-administrativo son relevantes en sede de revisión de oficio, sino solo los específicamente recogidos en la ley.

La revisión no puede ser utilizada como una vía subsidiaria a la de los recursos administrativos ordinarios alegando los mismos vicios que hubieran podido ser enjuiciados en tales recursos, dado que como se ha dicho, solo son relevantes los de especial gravedad recogidos en la ley, en este caso, los establecidos en el artículo 47 de la LPACP.

Debemos compartir el sentido desestimatorio de la propuesta de resolución, ya que a la vista de los antecedentes citados que obran en el expediente, en el presente caso no concurre la causa de nulidad de pleno

derecho invocada que permita dejar sin efecto la referida liquidación de intereses de demora.

Se alega por... la causa de nulidad del artículo 47 apartado e) de la LPACAP que entre los supuestos que habilitan para la interposición de este recurso figuran, los actos “dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad de los órganos colegiados”.

Consideramos que en el presente caso no nos encontramos ante el supuesto de nulidad alegado dado que la aplicación o no de los preceptos que alega la Administración Tributaria y que se pretende no sean de aplicación por parte del la mercantil referida, no son cuestiones que pueden discutirse en un procedimiento de revisión de oficio por nulidad de pleno derecho, sino que se trata de cuestiones alegables en vía ordinaria o de posible cumplimiento inadecuado de una decisión judicial y que por ello no pueden discutirse en esta vía.

Nos encontramos con una Resolución administrativa que fue notificada en forma a la mercantil referida y que devino firme al no ser recurrida ni ante el Servicio de Recaudación o Reclamación Económico Administrativo ni ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra.

En este sentido la sentencia de la Audiencia Nacional de 15 de junio de 2010 en recurso contencioso administrativo 496/2009 dice:

“La invalidación de un acto administrativo de liquidación tributaria únicamente puede tener lugar en sede administrativa a través de la interposición de los recursos administrativos, en tiempo hábil, y si estos plazos hubieran transcurrido, a través del cauce de la revisión de oficio que permite a la Administración revisar los actos en los casos de nulidad de pleno derecho sin acudir a los Tribunales de Justicia. Dado que se trata de un procedimiento que incide sobre la firmeza de un acto administrativo debe aplicarse con especial rigor, tal como ha declarado la sentencia del Tribunal Supremo de 18 diciembre 2007, que, remitiéndose a las sentencias de 19 de diciembre de 2001 y 27 de diciembre de 2006, hace hincapié en "el carácter restrictivo con el que debemos afrontar la cuestión que nos ocupa, referida a la revisión de oficio de una determinada actuación administrativa, que, de una u otra

forma, ha devenido firme en dicha vía" y por lo tanto no todos los posibles vicios alegables en vía ordinaria de recurso son relevantes sino sólo los específicamente recogidos en la Ley y así el artículo 217.1 de la Ley 58/2003 General Tributaria que establece que «Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos: a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional. b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio. c) Que tengan un contenido imposible. d) Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta. e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados. f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición. g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal».

(...) no se aprecia que se haya dictado el acto prescindiendo total y absolutamente del procedimiento siendo la cuestión planteada si es o no aplicable el artículo 1916 del Código Civil (tal como pretende la Administración y así indica en su escrito de 27 de junio de 2003) que establece que «desde la fecha de la declaración de concurso dejarán de devengar interés todas las deudas del concursado. Si resultare remanente después de pagado el capital de deudas se satisfarán los intereses, reducidos al tipo legal, salvo si el pactado fuere menor». El recurrente para realizar sus razonamientos parte de la premisa de considerar que no es aplicable el artículo 1916 del Código Civil que invoca la Administración sino que es aplicable la Ley concursal por aplicación del artículo 77.2 de la Ley 58/2003 General Tributaria que establece que «en caso de convenio concursal, los créditos tributarios a los que afecte el convenio, incluidos los derivados de la obligación de realizar pagos a cuenta, quedaran sometidos a lo establecido en la Ley 22/2003 de 9 de julio, Concursal» (...). La cuestión suscitada por tanto es una cuestión de legalidad ordinaria que no puede discutirse en un procedimiento de revisión de oficio por nulidad de pleno derecho de una liquidación de intereses”.

La discrepancia de la mercantil solicitante en relación con la Resolución que se pretende nula y por lo tanto con los intereses que en la misma se fijan se refiere a una cuestión que debía haberse hecho valer, en vía de recurso ordinario, y que como reiteramos no se hizo.

Como ya hemos dicho en anteriores dictámenes, entre ellos el 27/2018, de 17 de septiembre, el Consejo de Navarra está vinculado por la cuestión planteada y no debe apartarse de la causa de nulidad invocada en el presente expediente, que es, como se ha señalado la del apartado e) del artículo 47.1 de la LPACAP, no siendo posible estimar la causa de nulidad invocada y por ello no ha lugar a la revisión de oficio de la Resolución 65/2015, de 29 de mayo, del Director del Servicio de Recaudación.

III. CONCLUSIÓN

El Consejo de Navarra, informa desfavorablemente a la declaración de nulidad de pleno derecho formulada por... frente a la Resolución 65/2105 de 29 de mayo de 2015, del Director del Servicio de Recaudación de Hacienda Tributaria.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.