

**Procedimiento: Reclamación económico-administrativa**

**Nº de expediente: 0004-READ-2025-000310**

**Fecha Sesión: 26/06/2026**

**Nº de resolución: 141E/2026**

**Fecha de Resolución: 26 de junio de 2026**

Visto escrito presentado por doña AAA, con DNI/NIF XXX, frente a providencia de apremio 0141/2025/....70 dictada por el Director del Servicio de Recaudación el 11 de septiembre de 2025

**ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- Con fecha 5 de julio de 2025 la interesada presentó el modelo F69 declaración 597819 correspondiente a la declaración del 2º Trimestre del año 2025 del Impuesto sobre el Valor añadido (IVA), señalando como forma de pago la domiciliación en la cuenta bancaria ES06 3008 .....929.

SEGUNDO.- El 11 de septiembre de 2025 el Director del Servicio de Recaudación dictó providencia de apremio 0141/2025/.....70, por el impago de la deuda derivada de la declaración mencionada anteriormente, estableciendo un recargo ejecutivo del 5% de la deuda pendiente de pago. Dicha providencia fue notificada el 15 de octubre de 2025.

No obstante, consta el pago de la totalidad del principal de la deuda realizada el 2 de septiembre de 2025, es decir, con anterioridad a la emisión de la providencia de apremio.

TERCERO.- Mediante escrito presentado en el Registro de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra el día 27/10/2025 interpone la interesada reclamación económico-administrativa frente a la citada Resolución, solicitando su anulación por las razones que en el mismo se exponen.

CUARTO.- El 30 de abril de 2026 se recibió informe en contestación al requerimiento emitido por este Tribunal al Servicio de Recaudación, en relación a la ejecución de la orden de domiciliación para el cobro de la presentación del modelo F69 declaración ...819.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

PRIMERO.- Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite de la presente reclamación económico-administrativa, según lo dispuesto en los artículos 153 y siguientes de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y en las disposiciones concordantes del Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, en adelante LFGT, en materia de revisión de actos en vía administrativa, aprobado por Decreto Foral 85/2018, de 17 de octubre.

SEGUNDO.- Manifiesta la interesada que tras presentar la declaración del IVA del 2º trimestre del año 2025 en la que domiciliaba su pago, recibió por parte de su entidad financiera solicitud de autorización para el pago en la cuenta bancaria ES24 3008 ....219. En dicha solicitud figura señalado de forma manuscrita como fecha de referencia el 8 de agosto de 2025.

Hay que hacer notar que la cuenta bancaria que la recurrente había señalado para domiciliar el pago en su declaración del 2º Trimestre de 2025, es distinta a la que posteriormente autorizó al banco.

Pues bien, de los hechos señalados dos cuestiones debemos analizar al respecto.

La primera tiene que ver con la procedencia del recargo ejecutivo practicado.

El apartado tercero del artículo 116 de la LFGT, señala que:

*"El período ejecutivo se inicia:*

*a) Para las deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo reglamentariamente establecido para su ingreso.*

*b) En el caso de deudas a ingresar mediante declaración-liquidación o autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, cuando finalice el plazo reglamentariamente determinado para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, al presentar aquélla."*

Por su parte, el artículo 117 de la misma norma, dispone en sus apartados 1 y 2 que:

*"El comienzo del período ejecutivo determinará el devengo de los intereses de demora y de los recargos propios de dicho período.*

*Los recargos del período ejecutivo son de tres tipos: recargo ejecutivo, recargo reducido de apremio y recargo ordinario de apremio.*

*Dichos recargos son incompatibles entre sí y se calculan sobre la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario.*

*2. El recargo ejecutivo será del 5 por 100 y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio."*

Por su parte, el artículo 128 de la mencionada ley foral establece que:

*"Contra la procedencia de la vía de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:*

- a) Pago o extinción de la deuda.*
- b) Prescripción.*
- c) Aplazamiento.*
- d) Falta de notificación de la liquidación o anulación o suspensión de la misma.*

*2. La falta de notificación de la providencia de apremio será motivo de impugnación de los actos que se produzcan en el curso del procedimiento de apremio."*

Particular trascendencia presenta en la normativa reguladora de la cuestión ahora tratada, la Orden Foral 51/2024, de 15 de abril, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla parcialmente el Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra en materia de domiciliación bancaria de pagos relativos a determinadas declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones tributarias (en adelante OFDB) que desarrolla los requisitos a los que ha de sujetarse la domiciliación bancaria (artículo 2), destacando lo previsto en el artículo 2.1.d) el cual dispone *"La cuenta en la que se domicilie el pago deberá mantener saldo disponible igual o superior al importe de la deuda desde la fecha de finalización de los plazos que determine la normativa reguladora de cada declaración-liquidación y autoliquidación hasta los tres días hábiles siguientes."*

Por otro lado, su artículo 3, que regula la fecha de realización del pago, dispone en su apartado 1 que *"Los pagos se entenderán realizados en periodo voluntario, siempre que exista saldo suficiente conforme a lo establecido en el artículo 2.1.d)"*, señalando a continuación en su apartado 3 que *"En aquellos casos en los que el cargo en cuenta no se realice o se realice fuera del plazo establecido en el artículo 2.1.d) por causa no imputable a la persona obligada al pago, no se exigirán a este recargos, intereses de demora ni sanciones, sin perjuicio de los intereses de demora que, en su caso, corresponda liquidar y exigir a la entidad responsable del retraso."*

La interesada reconoce la inexistencia del pago de la deuda tributaria, al señalar "3 A fecha 2 de diciembre he visto que no se ha cobrado el IVA (31,50€) solicito cita en Hacienda y pregunto porque no se ha cobrado y no saben- solicito yo la carta de pago y abono los 31,50€) no sabiendo porque no se ha cobrado".

Si bien el motivo por el que el cobro resultó frustrado no consta en el expediente remitido por el Servicio de Recaudación de la Hacienda Foral de Navarra, que gestionó la orden de domiciliación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4 de la OFDB, sí que resulta evidente y palmario que la cuenta bancaria que designó la interesada para realizar el abono del 2º Trimestre del IVA en su modelo declaración F69 presentada el 5 de julio de 2025, era la ES06 3008 ....929.

Pues bien, como hemos visto, el apartado 3 del artículo 3 de la OFDB señala que en aquellos casos en los que el cargo en cuenta no se realice o se realice fuera del plazo establecido por causa no imputable a la persona obligada al pago, no se exigirán a este, recargos, intereses de demora, ni sanciones, sin perjuicio de los intereses de demora que, en su caso, corresponda liquidar y exigir a la entidad responsable del retraso.

Y es precisamente esta cuestión, es decir, si procede la imposición de recargos del período ejecutivo lo que pretendemos dilucidar en este momento.

Ha de advertirse que la realización del supuesto de hecho previsto para su aplicación es evidente, ya que finalizado el plazo reglamentario de ingreso sin haberse realizado el pago de la deuda tributaria, cuestión esta pacífica y reconocida por la recurrente, se produce el inicio del período ejecutivo, tal y como señala el artículo 116 de la LFGT.

Pasando a la cuestión de si el interesado tenía o no derecho a ser exonerado del recargo del período ejecutivo e intereses de demora impuestos a través de aquella por no resultarle imputable la causa que motivó la frustración del intento de cobro realizado, ha de tenerse presente que conforme al artículo 106.1 de la LFGT: "*Tanto en el procedimiento de gestión, como en el de resolución de reclamaciones, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo.*", y por lo tanto corresponde tanto al interesado como a la HFN acreditar aquellos hechos que sirven de fundamento a sus planteamientos.

Del Informe emitido por el Servicio de Recaudación de la HFN, puede resaltarse que la orden de domiciliación fue enviada a la cuenta ES06 3008 ...929, cuenta señalada por la ahora recurrente como cuenta bancaria en la que practicar la domiciliación, en concepto de IVA 2025

T2, mediante puesta a disposición de ésta del fichero "3008250808.txt", el día 06 de agosto de 2025 a las 12:11 horas, no habiendo sido atendida.

Posteriormente el 8 de agosto, según manifiesta la recurrente, recibió solicitud de la entidad financiera solicitándole autorización para pagar el IVA correspondiente al 2º Trimestre de 2025 en una nueva cuenta bancaria.

Aunque el informe emitido por el Servicio de Recaudación simplemente señala que fue desatendida la orden sin indicar el motivo que lo originó, hemos de excluir la suposición de que fuera un fallo imputable a la entidad colaboradora como causa de la frustración de la orden de domiciliación emitida por la HFN, ya que el interesado no aporta prueba al respecto ni tan siquiera señala esta como posible causa del incumplimiento.

Por tanto, entendemos que, atendiendo a la descripción de los acontecimientos, la causa que cabe barajar como posible, que originara la frustración del cobro de la deuda objeto del presente litigio sería que, llegado el momento de finalización voluntario del plazo de cobro, la cuenta de domiciliación designada no fuera hábil para realizar tal práctica, tal y como establece la OFDB, de tal manera que las consecuencias del impago serían exclusivamente imputables al interesado.

TERCERO.- Ahora bien, la exigibilidad de dicho recargo depende también de su liquidación ordenada y formal. La liquidación del recargo ejecutivo se ha realizado mediante la emisión de una providencia de apremio, en la que también consta la cuota tributaria, ya satisfecha con anterioridad a su propia emisión.

En este sentido, no debemos olvidar que el artículo 117, apartados 7 y 8, de la LFGT establece lo siguiente:

*"7. El procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada al deudor, en la que se identificará la deuda pendiente y se le requerirá para que efectúe su pago junto con los recargos del periodo ejecutivo y los intereses de demora correspondientes.*

*Si el deudor no hiciere el pago dentro del plazo que reglamentariamente se establezca, se procederá al embargo de sus bienes, acerca de lo cual se le habrá hecho advertencia en la providencia de apremio.*

*8. La providencia de apremio, expedida por órgano competente, constituye título suficiente para iniciar el procedimiento de apremio, y tiene la misma fuerza ejecutiva que las sentencias judiciales para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago."*

Esta regulación está desarrollada en el Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado mediante Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio, el cual en relación a los títulos de ejecución, señala en sus artículos 94 y 95 lo siguiente:

*“Artículo 94. Providencia de apremio.*

*1. Tendrán el carácter de títulos acreditativos del crédito, a efectos de despachar la ejecución contra el patrimonio del deudor por la vía administrativa de apremio, las providencias de apremio, expedidas por el Servicio de Recaudación.*

*En caso de que se asuma mediante convenio la recaudación ejecutiva de otras Administraciones Públicas, la providencia de apremio será dictada por el órgano competente de dichas Administraciones.*

*2. Estos títulos tendrán la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago.*

*Artículo 95. Expedición de títulos.*

*1. Iniciado el período ejecutivo, según determina el artículo 87 de este Reglamento, se expedirán los títulos a que se refiere el artículo anterior.*

*2. El título contendrá los siguientes datos:*

*a) Nombre y apellidos, razón social o denominación, localidad y domicilio del deudor.*

*b) Número de identificación fiscal.*

*c) Concepto, importe de la deuda y período que corresponde.*

*d) Indicación expresa de que la deuda no ha sido satisfecha, de haber expirado el correspondiente plazo de ingreso en período voluntario y de devengo de interés de demora.*

*e) Fecha en que se expide.*

*3. En el caso de deudas a favor de la Hacienda Pública de Navarra que deban satisfacer las Comunidades Autónomas, Entidades Locales, Organismos Autónomos y otras Entidades de Derecho Público, y sin perjuicio de la posibilidad de proceder al embargo de sus bienes, en los supuestos no excluidos por disposición legal, podrá acudirse, asimismo, a los procedimientos de compensación de oficio y deducción sobre transferencias.”*

Cuestión similar a la aquí planteada ha sido resuelta por el Tribunal Supremo en sentencias 1639/2022 y 986/2023, dictadas los días 13 de diciembre de 2022 y 13 de julio de

2023 (rec. 3084/2021 y 1274/2022 respectivamente), cuya doctrina ha sido adoptada también por el Tribunal Económico-Administrativo Central en resoluciones de 29 de enero de 2026 (rec. 00/08915/2022/00/00 y 00/09597/2022/00/00).

*"h) En definitiva, la providencia de apremio sólo es posible para dar cauce al cobro forzoso de la deuda pendiente, no de aquellas ya pagadas, incluso fuera del periodo voluntario, como con toda claridad lo asevera el artículo 28 LGT(...)*

*No reseñamos ahora este precepto para resaltar la naturaleza del recargo que sería procedente, sino con la finalidad de recordar que la providencia de apremio, y el recargo correspondiente, solo será posible y legítima cuando no se haya satisfecho la deuda tributaria antes de la notificación de aquélla, como ha sido el caso, según señala la Sala de instancia como hecho intangible en casación, pues la sentencia revela que el pago -debemos entender que íntegro y concordante con el objeto de la deuda- se efectuó fuera del periodo voluntario, pero horas antes de la notificación de la providencia de apremio.*

*i) Ésta [providencia de apremio], obviamente, deviene inútil por completo, pues su objeto legal es desencadenar la acción ejecutiva para obtener el pago completo de la deuda insatisfecha, y pierde por completo su razón de ser cuando no hay deuda alguna que apremiar. A tal efecto, no solo es indiferente la causa en virtud del cual se dictó la providencia de apremio sin verificar -conforme a las elementales exigencias de buena administración, que la deuda ya había sido abonada- sino también la naturaleza u origen de la deuda tributaria abonada. Tales hechos, es decir, el momento del pago y la integridad con que se efectúa, no han sido controvertidos por la Administración.*

*(...)"*

En virtud de dicha argumentación, tanto el TS como el TEAC anularon las providencias de apremio impugnadas por considerarlas improcedentes.

En mismo sentido ha tenido oportunidad de pronunciarse recientemente este Tribunal, adoptando criterio similar en Resoluciones 103E/2026, de 29 de abril o 111E/2026, de 27 de mayo.

Por todo ello y produciéndose circunstancias idénticas en el actual recurso, ya que en el momento en que se emite la providencia de apremio la deuda estaba ya satisfecha, en aplicación de la referida doctrina, no podía emitirse dicha providencia, lo que nos lleva a decretar su anulación.

El recargo ejecutivo debe, en su caso, liquidarse conforme a la normativa aplicable a las liquidaciones tributarias, de forma independiente, al no existir deuda principal apremiable y sin que pueda utilizarse la providencia de apremio como vehículo para proceder a tal liquidación dada su naturaleza de título ejecutivo que necesita de la existencia de deuda impagada, lo cual es inexistente en el momento de su emisión.

En consecuencia, este Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra resuelve estimar la reclamación económico-administrativa a que se refiere el presente expediente, anulando la providencia de apremio impugnada y, en consecuencia, deberá procederse a la devolución del recargo ejecutivo indebidamente ingresado, todo ello de acuerdo con lo señalado en la fundamentación anterior.

Contra la presente Resolución podrá interponer recurso contencioso-administrativo ante la Sección de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal de Instancia de Pamplona/Iruña en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente a la fecha de su notificación.

La difusión del texto de esta Resolución a personas no interesadas en el procedimiento en el que ha sido dictada sólo puede realizarse previa disociación de los datos personales que en la misma se contienen, que no podrán ser cedidos ni comunicados con finalidades contrarias a la legislación vigente.