Gobierno de Navarra Nafarroako Gobernua

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

Procedimiento: Reclamación económico-administrativa
Nº de expediente: 0004-READ-2025-000211
Fecha Sesión: 19/08/2026
Nº de resolución: 178E/2026
Fecha de Resolución: 19 de agosto de 2026

Vistos escritos presentados por la representación de AAA, con NIF XXX, frente a resolución de dos recursos de reposición interpuestos frente a inadmisión de solicitud de aplazamiento/fraccionamiento de deuda en periodo voluntario por el concepto IVA, año 2024 y periodo cuarto trimestre, y frente a providencia de apremio dictada por dicha deuda.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La interesada presentó, en fecha 31 de enero de 2025, autoliquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) correspondiente al cuarto trimestre de 2024, con un resultado de una cuota a pagar de 198.922,14 euros.

SEGUNDO.- En la misma fecha de 31 de enero de 2025, la interesada presentó, mediante el modelo CAT-06, solicitud de aplazamiento/fraccionamiento de deuda en periodo voluntario por el impuesto, periodo y año referidos, por el importe total a aplazar de los 198.922,14 euros, una periodicidad de pagos mensual y un número de periodos de 60.

Esta solicitud de aplazamiento fue inadmitida por Resolución del Jefe/a de la Sección de Gestión de Aplazamientos, de fecha 18 de febrero de 2025, por no haber adjuntado junto a la solicitud de aplazamiento la documentación necesaria en relación con la garantía, informándole que implicaba que la solicitud se tenía por no presentada a todos los efectos.

TERCERO.- En fecha 18 de febrero de 2025, el Director del Servicio de Recaudación dictó providencia de apremio por haber finalizado el 31/01/2025 el periodo voluntario de pago de la deuda.

CUARTO.- La interesada interpuso, frente a ambos actos, sendos recursos de reposición. El 27 de marzo de 2025, presentó recurso de reposición frente a la resolución de inadmisión de aplazamiento, y el mismo día 27 de marzo, presentó recurso de reposición frente a la providencia de apremio.

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

QUINTO.- El Director del Servicio de Recaudación, dictó resolución de fecha 28 de junio de 2025, acumulando ambos recursos para su resolución conjunta, y los desestimó.

SEXTO.- Mediante escrito con fecha de entrada en el Registro General Electrónico del Gobierno de Navarra de fecha 24 de julio de 2025, interpone la interesada reclamación económico-administrativa contra dicha resolución, solicitando que se anule la resolución de desestimación, realizando las alegaciones que estima oportunas.

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 materia de revisión de actos en vía administrativa, aprobado por Decreto Foral 85/2018, de 17 de octubre.

SEGUNDO.- La ahora reclamante solicita que se anule la resolución de desestimación *"por ser parcial, no entrar a resolver todas las cuestiones planteadas y estar esteriotipada"*, que se anule la resolución de inadmisión de aplazamiento y se recalifique como una resolución de denegación, que se anule la providencia de apremio y que se ordene la devolución del recargo abonado.

En concreto, en sus fundamentos de derecho, la reclamante aduce que *"Esta parte considera que la Resolución de Desestimación de los recursos de reposición* ***es una resolución parcial, que no entra a resolver todas las cuestiones planteadas en nuestros recursos, y que adolece de una motivación estereotipada e insuficiente****, vulnerando principios jurídicos fundamentales y adolece de una motivación insuficiente y errónea, por lo que procede su anulación, así como la de los actos administrativos originales"*.

En relación con la normativa aplicable, respecto de los aplazamientos, el artículo 52 bis de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, (en adelante LFGT), artículo dedicado al *"Aplazamiento y fraccionamiento del pago"*, indica, según la redacción dada por la Ley Foral 20/2024, de 26 de diciembre, BON nº 265, de 31.12.24, artículo sexto, apartado Dos que adiciona un nuevo artículo 52 bis, con efectos para las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento que se presenten a partir de 1 de enero de 2025, lo siguiente:

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

"1. Las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse en los términos que se fijen por la normativa de recaudación, previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos. Esta situación económico-financiera podrá manifestarse mediante declaración responsable a los efectos previstos en el artículo 69 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en los casos en los que así se prevea en la normativa de recaudación.

…

2. Serán inadmitidas las siguientes solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento:

…

h) Las que no vengan acompañadas de la documentación exigida por la normativa recaudatoria para los casos en los que se solicite la admisión de garantías o su dispensa total o parcial.

…"

3. La inadmisión implicará que la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se tenga por no presentada a todos los efectos.

…

5. Las deudas aplazadas o fraccionadas deberán garantizarse, salvo en los supuestos previstos por la persona titular del departamento competente en materia tributaria.

La garantía consistirá en aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución. Cuando de la documentación presentada se justifique que no es posible obtener dicho aval o certificado o que su aportación compromete gravemente la viabilidad de la actividad económica, la Administración podrá admitir otras garantías que se establezcan por la persona titular del departamento competente en materia tributaria".

La misma Ley Foral 20/2024, de 26 de diciembre, BON nº 265, de 31.12.24, su artículo Seis, apartado Doce, añadió una nueva Disposición Transitoria séptima, con efectos desde el 1 de enero de 2025, en los términos siguientes:

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

"Disposición transitoria séptima. Medidas específicas aplicables a las solicitudes de concesión de aplazamientos o fraccionamientos que sean realizadas durante el año 2025.

A las solicitudes de concesión de aplazamientos o de fraccionamientos que sean realizadas durante el año 2025 y cuya gestión recaudatoria tenga encomendada el departamento competente en materia tributaria se les aplicarán las siguientes disposiciones específicas:

…

3. Dispensa de garantías:

a) No se exigirán las garantías indicadas en la normativa recaudatoria en los aplazamientos o fraccionamientos que cumplan las siguientes condiciones:

1ª) Que el importe total de la deuda a aplazar o fraccionar no supere los 6.000 euros.

2ª) Que el plazo no exceda de doce mensualidades.

b) Tampoco se exigirán las garantías indicadas en la normativa recaudatoria en los aplazamientos o fraccionamientos que cumplan las siguientes condiciones:

1ª) Que el importe total de la deuda a aplazar o fraccionar no supere los 200.000 euros.

2ª) Que el plazo no exceda de veinticuatro mensualidades

3ª) Que el solicitante ingrese con anterioridad o simultáneamente a su presentación el 30 por ciento de la deuda cuyo aplazamiento solicite.

…".

Y en relación con la normativa aplicable a la providencia de apremio, la letra b) del número 3 de artículo 116 de la LFGT, y en igual sentido el artículo 87 del Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra (Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio), establece que:

"3. El periodo ejecutivo se inicia:

…

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".

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

La interesada solicitó el aplazamiento de la deuda por un importe total a aplazar de 198.922,14 euros, una periodicidad de pagos mensual y número de periodos de 60. De acuerdo con el número 3.b) de la disposición transitoria séptima transcrita, la deuda a aplazar no superaba los 200.000 euros, pero el plazo excedía de veinticuatro mensualidades y no consta que la solicitante ingresara con anterioridad o simultáneamente a la presentación del aplazamiento el 30 por ciento de la deuda cuyo aplazamiento solicitaba.

El artículo 52 bis.5 de la LFGT obligaba a que las deudas aplazadas debían garantizarse salvo en los supuestos de dispensa de garantías indicados en la disposición transitoria séptima. La solicitante no cumplía las condiciones del artículo 3.a) ni tampoco las del 3.b) de la disposición, por lo que resultaba pertinente la inadmisión del artículo 52 bis.2.h) con la implicación de que la solicitud de aplazamiento se tuviera por no presentada a todos los efectos según el artículo 52 bis.3.

La solicitud de aplazamiento fue inadmitida en aplicación de dicha normativa y el recurso de reposición presentado frente a tal inadmisión del aplazamiento realizaba alegaciones relativas a que la resolución de inadmisión vulneraba el principio de proporcionalidad y que la Administración tenía obligación de minimizar el daño al contribuyente, abogaba por la aplicación supletoria de la Ley 39/2015 y el derecho a la subsanación de la solicitud, consideraba que existía una contradicción de la Administración y un error en la aplicación de la Ley Foral 20/2024 aludiendo a una comunicación realizada por correo electrónico de la Hacienda Foral de Navarra y alegaba indefensión.

Por su parte, teniéndose la solicitud de aplazamiento por no presentada, el Servicio de Recaudación dictó la correspondiente providencia de apremio, acto que fue objeto de impugnación mediante la interposición de otro recurso de reposición por parte de la interesada.

La resolución de ambos recursos de reposición desestimó los recursos interpuestos.

En su escrito de reclamación, la reclamante considera que *"la Resolución de Desestimación de los recursos de reposición* ***es una resolución parcial, que no entra a resolver todas las cuestiones planteadas en nuestros recursos, y que adolece de una motivación estereotipada e insuficiente****".*

En sus fundamentos de derecho viene a realizar unas alegaciones que van en la misma línea a las ya realizadas en el recurso de reposición frente a la inadmisión del aplazamiento. Así, concreta que existe vulneración de los principios de seguridad jurídica y confianza legítima y

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

contradicción manifiesta de la propia administración y considera que hay ausencia de información clara y contradicción administrativa. También aduce falta de proporcionalidad y vulneración de la obligación de minimizar el daño. Considera que supone una aplicación retroactiva perjudicial y una falta de adaptación del modelo oficial y alega indefensión y vulneración del derecho a la subsanación. Y argumenta que, si la inadmisión de la solicitud de aplazamiento es contraria a Derecho, entonces la providencia de apremio que de ella deriva carece de sustento jurídico válido.

Pues bien, frente a la alegación de que "*la Resolución de Desestimación de los recursos de reposición* ***es una resolución parcial, que no entra a resolver todas las cuestiones planteadas en nuestros recursos, y que adolece de una motivación estereotipada e insuficiente****",* este Tribunal ya ha tenido ocasión de pronunciarse sobre el tema alguna vez. Así, la resolución de fecha 17/12/2021, Nº Expediente: 0004-READ-2021-000090, indicaba que:

"Ahora bien, véase que la exigencia de motivación no demanda un razonamiento exhaustivo y pormenorizado de todos los aspectos y perspectivas que la parte interesada pueda tener acerca de la cuestión a resolver, debiendo considerarse suficientemente motivadas las resoluciones que dan a conocer los criterios jurídicos esenciales que cimientan su decisión.

En este sentido, por ejemplo, procede traer a colación lo afirmado por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo: "[L]a congruencia no exige una correlación literal entre el desarrollo dialéctico de los escritos de las partes y la redacción, en este caso, de la sentencia. Ahora bien, la citada doctrina distingue entre lo que son meras alegaciones formuladas por las partes en defensa de sus pretensiones y las pretensiones en sí misma consideradas (STC 189/2001, 24 de septiembre). Son sólo esta últimas las que exigen una respuesta congruente ya que no es preciso una respuesta explicita y pormenorizada de todas las cuestiones planteadas no sustanciales (STC 51/2010, de 4 de octubre, FJ 3º), salvo que estemos ante una alegación fundamental planteada oportunamente por las partes (STC 24/2010, 27 abril FJ 4º) en que no cabría la respuesta conjunta y global".

En el mismo sentido se han pronunciado también nuestros Tribunales de Justicia. Así, por ejemplo, el Juzgado de lo contencioso-administrativo Nº 1 de Pamplona, en sentencia nº 277/2013, de 15 de octubre de 2013, afirma que:

"SEGUNDO.- -SOBRE LA FALTA DE EXHAUSTIVIDAD Y MOTIVACIÓN DE LAS LIQUIDACIONES PROVISIONALES Y DE LA RESOLUCIÓN DEL TEAFN

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

Empezaremos por los motivos de carácter meramente formal puestos de manifiesto por la parte recurrente en su escrito de demanda de un modo, eso sí, un tanto confuso y poco claro. Considera que ni las liquidaciones provisionales dieron respuesta a los motivos esgrimidos en sus escritos de alegaciones ni la resolución del TEAFN examinó los argumentos puestos de manifiesto en sus reclamaciones económico-administrativas lo cual entraña, en esencia, el incumplimiento del deber de motivación.

El deber de motivación es, sobre todo, una garantía esencial mediante la cual es posible comprobar que la decisión es consecuencia de la aplicación razonada del ordenamiento jurídico y no el fruto de la arbitrariedad, de moto tal que una resolución que no dé respuesta a las cuestiones planteadas, o de cuyo contenido no puedan extraerse cuáles son las razones próximas o remotas que justifican aquélla, es una decisión que viola la Ley.

Ahora bien, y, como contrapeso de la anteriores afirmaciones, debe señalarse que el deber de motivación de las resoluciones no autoriza a exigir un razonamiento jurídico exhaustivo y pormenorizado de todos los aspectos y perspectivas que las partes puedan tener de la cuestión que se decide, sino que deben considerarse suficientemente motivadas aquellas resoluciones que vengan apoyadas en razones que permitan conocer cuáles hayan sido los criterios jurídicos fundamentadores de la decisión, es decir, la "ratio decidendi" que ha determinado aquélla. En fin, la suficiencia de la motivación no puede ser apreciada apriorísticamente con criterios generales, requiriendo, por el contrario, examinar el caso concreto para comprobar si, a la vista de las circunstancias concurrentes, la resolución impugnada ha cumplido o no este requisito. No existe, por lo tanto, un derecho fundamental del administrado a una determinada extensión de la motivación, puesto que su función se limita a comprobar si existe fundamentación jurídica y, en su caso, si el razonamiento que contiene constituye, lógica y jurídicamente, suficiente motivación de la decisión adoptada, cualquiera que sea su brevedad y concisión, incluso en supuestos de motivación por remisión.

En otras palabras, el deber de motivación de las resoluciones no autoriza a exigir un razonamiento jurídico exhaustivo y pormenorizado de todos los aspectos y perspectivas que las partes puedan tener de la cuestión que se decide, sino que deben considerarse suficientemente motivadas aquellas resoluciones que vengan apoyadas en razones que permitan conocer cuáles hayan sido los criterios jurídicos fundamentadores de la decisión, es decir, la "ratio decidendi" que ha determinado aquélla".

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

O también, por ejemplo, el mismo Juzgado de lo contencioso-administrativo de Pamplona, en este caso el Nº 2, en sentencia nº 000001/2015, de 12 de enero de 2015, afirma que:

"… se señala, en la STC 301/2000 de 13 de noviembre, que "el deber de motivación de las resoluciones judiciales no autoriza a exigir un razonamiento jurídico exhaustivo y pormenorizado de todos los aspectos y perspectivas que las partes puedan tener de la cuestión que se decide, sino que deben considerarse suficientemente motivadas aquellas resoluciones judiciales que vengan apoyadas en razones que permitan conocer cuáles hayan sido los criterios jurídicos fundamentadores de la decisión, es decir, la "ratio decidendi" que ha determinado aquélla. En fin, la suficiencia de la motivación no puede ser apreciada apriorísticamente con criterios generales, requiriendo por el contrario examinar el caso concreto para comprobar si, a la vista de las circunstancias concurrentes, la resolución judicial impugnada ha cumplido o no este requisito (SSTC 24/1990, de 15 de febrero, F. 4; 154/1995, de 24 de octubre, F. 3; 66/1996, de 16 de abril, F. 5; 115/1996, de 25 de junio, F. 2; 116/1998, de 2 de junio, F. 3; 165/1999, de 27 de septiembre, F. 3)"; añadiendo la STC 187/2000, de10 de julio, que "no existe, por lo tanto, un derecho fundamental del justiciable a una determinada extensión de la motivación, puesto que su función se limita a comprobar si existe fundamentación jurídica y, en su caso, si el razonamiento que contiene constituye, lógica y jurídicamente, suficiente motivación de la decisión adoptada, cualquiera que sea su brevedad y concisión, incluso en supuestos de motivación por remisión (por todas, SSTC 184/1998, de 28 de septiembre, F. 2; 187/1998, de 28 de septiembre, F. 9; 215/1998, de 11 de noviembre, F. 3 y 206/1999, de 8 de noviembre, F. 3)".

Como se ha expresado con la anterior cita jurisprudencial, el derecho a la tutela judicial efectiva no sólo requiere que se dé una respuesta expresa a las pretensiones de las partes, sino que, además, dicha respuesta ha de estar suficientemente motivada, ya que ello se trata de una exigencia implícita en el propio artículo 24.1 CE que se hace patente en una interpretación sistemática de este precepto en relación con el artículo 120.3 CE, pues en un Estado de Derecho hay que dar razón del Derecho judicialmente interpretado y aplicado. Sin embargo, el deber de motivación de las resoluciones judiciales no autoriza a exigir un razonamiento jurídico exhaustivo y pormenorizado de todos los aspectos y perspectivas que las partes puedan tener de la cuestión que se decide, sino que deben considerarse suficientemente motivadas aquellas resoluciones judiciales que vengan apoyadas en razones que permitan conocer cuáles hayan sido los criterios jurídicos fundamentadores de la decisión, es decir, la "ratio decidendi" que ha determinado aquélla".

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

Sentado lo anterior, en el caso que nos ocupa, a nuestro juicio, la resolución desestimatoria de los recursos de reposición aborda de forma suficientemente detallada y con el debido nivel de fundamentación tanto la procedencia de la inadmisión del aplazamiento, como la de la exigencia del recargo exigido, poniendo de relieve las circunstancias de la inadmisión del aplazamiento solicitado, y justificando por tanto de forma razonada su desestimación argumentando de manera pormenorizada la nueva regulación y las modificaciones habidas de los aplazamientos según la Ley Foral 20/2024 de 26 de diciembre. En este sentido la consideramos motivada y además estamos de acuerdo con la contestación dada por la resolución dictada y confirmamos dicha argumentación.

Y es que, en síntesis, tal y como le decía la resolución recurrida, en cuanto a que el contribuyente se encuentra en una situación más gravosa por la inadmisión de su solicitud que si la misma hubiese sido denegada y a la necesidad de conocimiento de dichas modificaciones, la resolución ya le ilustraba el contenido de la Exposición de Motivos de la Ley Foral 20/2024 de 26 de diciembre que explicaba a que respondían las modificaciones habidas, le indicaba que tales modificaciones tenían efectos para las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento presentadas a partir de 1 enero de 2025 y le aclaraba que el correo electrónico informativo aludido fue posterior a la solicitud y a la resolución, y además, no se refería al mismo caso en el que la solicitud de aplazamiento no acompañaba la documentación exigida.

No podemos compartir por ello la consideración de la reclamante de que se vulneran los principios de seguridad jurídica y confianza legítima y la supuesta contradicción manifestada por la propia Administración, por cuanto que la normativa nueva dictada resulta clara en el sentido de inadmitir las solicitudes incompletas. No vamos a compartir tampoco la supuesta falta de proporcionalidad y la vulneración de la obligación de minimizar el daño puesto que la falta de documentación no conlleva la subsanación sino la inadmisión de acuerdo con la nueva redacción de la LFGT. Ni tampoco compartiremos ni la retroactividad alegada, en la medida que la nueva norma se aplica desde el 1 de enero de 2025, ni la indefensión, ya que en el procedimiento habido la interesada ha podido ejercer su derecho de defensa a través del recurso pertinente.

Por todo lo anterior hemos de desestimar las alegaciones realizadas.

En consecuencia, este Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra resuelve desestimar la reclamación económico-administrativa a que se refiere el presente expediente,

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

confirmando la resolución dictada, 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.