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-2025-000203
Fecha Sesión: 19/08/2026
Nº de resolución: 182E/2026
Fecha de Resolución: 19 de agosto de 2026

Vistos escritos presentados por la representación de la sociedad AAA con NIF XXX, en relación con resolución con motivo de solicitud de que se aplique la reducción por pronto pago a sanciones derivadas de Actas de Inspección suscritas en conformidad el 20 de agosto de 2024.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Habiéndose procedido a la firma en conformidad de diversas actas de inspección y sus correspondientes expedientes sancionadores, la interesada solicitó, en fecha 23 de agosto de 2024, para saldar la totalidad de la deuda, la puesta a disposición, en dación de pago, del inmueble consistente en local en planta baja, en la calle … de Pamplona.

En fecha 4 de diciembre de 2024, la interesada presentó escrito de *"ABANDONO PROCEDIMIENTO DACIÓN EN PAGO"*. En dicho escrito ponía en conocimiento que, con fecha 27 de noviembre de 2024, había pagado la totalidad de la deuda tributaria resultante de las actas de inspección en conformidad, por importe de 281.620,47 €, y de los correspondientes expedientes sancionadores, por importe de 96.954,02 €, haciendo un total de 378.574,49 €. Como consecuencia de lo anterior, comunicaba poner término al procedimiento iniciado de dación en pago por la deuda tributaria expuesta.

En dicho escrito dejaba constancia que el pago de la totalidad de la deuda tributaria se había realizado dentro del periodo voluntario, al estar suspendido, tanto el periodo recaudatorio, como el periodo de pago.

En contestación a este escrito, el director/a del Servicio de Recaudación dictó comunicación de fecha 11 de febrero de 2025, mediante el que se finalizaba el procedimiento de dación en pago. Por otro lado, señalaba que, respecto de los importes satisfechos correspondientes a los expedientes sancionadores, se habían abonado aplicando la reducción adicional por pronto pago del 20 por cien, entendiendo no ser procedente. Por ello, le informaba que no siendo aplicable la reducción adicional del 20 por ciento en los expedientes sancionadores instruidos, su importe seguía pendiente de pago.

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

SEGUNDO.- La interesada interpuso, en fecha 12 de marzo de 2025, recurso de reposición por la pérdida de la reducción adicional del 20% en los expediente sancionadores.

Dicho recurso fue desestimado mediante resolución del director/a del Servicio de Recaudación de fecha 16 de junio de 2025.

TERCERO.- Mediante escrito presentado en el Registro General Electrónico del Gobierno de Navarra de fecha 17 de julio de 2025, interpone la interesada reclamación económico-administrativa frente a la resolución dictada realizando las alegaciones 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, en su escrito de reclamación, se reafirma en lo expuesto en el recurso de reposición que presentó, y frente a la resolución del recurso de reposición, realiza las alegaciones oportunas.

Dijimos que la interesada pagó las sanciones derivadas de los expedientes de la inspección realizada, por importe de 96.954,02 €, dejando constancia que el pago se había realizado dentro del periodo voluntario al considerar estar suspendido tanto el procedimiento recaudatorio como el periodo de pago, razonamiento del que el Servicio de Recaudación discrepaba informándole no serle aplicable la reducción adicional del 20 por ciento.

En la comunicación dictada, el Servicio de Recaudación indicaba que una condición exigida para la aplicación de la reducción adicional por pronto pago del 20 por ciento era ***"*El ingreso íntegro dentro del periodo voluntario de pago** determinado por la normativa recaudatoria. El periodo voluntario de pago tal y como se señala en los expedientes sancionadores es de un dentro del mes siguiente al transcurso de un mes a contar desde la firma de la propuesta. Habiéndose firmado las actas de inspección, así como los expedientes sancionadores el 20 de agosto de 2024, dicho plazo finalizaba el 20 de octubre de 2024, por lo que los pagos realizados el 27 de noviembre de 2024 se han producido vencido el plazo en el que podría aplicarse la reducción adicional del 20 por ciento".*

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

En dicha comunicación también indicaba que en referencia a *"la suspensión del procedimiento de recaudación en tanto no se dicte la resolución que ponga fin al procedimiento de pago mediante entrega de bienes"* que contempla el artículo 30.3 del Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra, el alcance de la expresión "suspensión del procedimiento de recaudación" era el de que *"no puede entenderse como una extensión del periodo voluntario de pago sino sólo como una causa impeditiva del inicio del período ejecutivo y del eventual procedimiento de apremio para las deudas afectadas por la misma durante el plazo en que se han de completar los sucesivos trámites que conforman el procedimiento de pago de las deudas tributarias mediante la entrega de bienes"*.

En el recurso de reposición, la interesada alude a que en determinados correos electrónicos enviados por el director del Servicio de Recaudación fueron informados de que *"el procedimiento iniciado de "Dación en Pago", NO SOLO suspendía el procedimiento recaudatorio, sino también el periodo de pago",* por lo que se producía una contradicción entre el criterio esgrimido en su contestación (refiriéndose a la comunicación) y la información recibida por la dirección del Servicio de Recaudación.

Dicho esto, entendía que *"estando "suspendido el periodo de pago" tal y como nos informó en todo momento, para nuestra tranquilidad, el Director del Servicio de Recaudación de Hacienda Foral de Navarra, no supone la pérdida de la reducción del 20% adicional aquí referenciada".*

La resolución del recurso de reposición confirmaba el razonamiento que dio en la comunicación, e indicaba que *"Las actas fueron suscritas en conformidad el 20 de agosto de 2024. Según lo dispuesto en el artículo 59.2 del Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio, la liquidación tributaria se entendió producida de acuerdo con la propuesta formulada en el acta por el transcurso de un mes desde la fecha de ésta, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto, esto es el 20 de septiembre de 2024",* y que *"el periodo voluntario finalizó el 21 de octubre de 2024, al ser inhábil el día 20 de octubre de 2024",* concluyendo que *"dado que el 27 de noviembre de 2024, día en que se efectuó el pago en efectivo, ya había concluido el periodo voluntario establecido por la normativa recaudatoria, no procede aplicar la reducción del 20 por cierto del artículo 71.3. de la Ley Foral General Tributaria, por no cumplirse el requisito de haber sido efectuado el pago efectivo en periodo voluntario".*

También la resolución del recurso de reposición abordaba la referencia a los correos electrónicos. Así, puntualizaba el contenido de los mismos indicando que, en relación con el

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 de dación en pago, en ningún caso se valoró la posibilidad de aplicación de la reducción de las sanciones, que no podían admitirse las alegaciones referidas a la inexactitud de la información facilitada, y que no hubo un cambio de criterio de la administración ante la petición de información sumamente ambigua.

En sede ahora de la reclamación económico-administrativa, la reclamante se reafirma en lo ya expuesto en el recurso presentado y en contestación a la resolución que impugna, realiza alegaciones.

En el escrito alega que *"La valoración que hace el Director del Servicio de Recaudación del escrito inicial, de fecha 23 de agosto presentado por la intreresada, al que se refiere en varias ocasiones en su resolución y que le sirve de argumento de apoyo, de forma recurrente, para desestimar el recurso 2025/… presentado, carece de fundamento y profundidad, ya que, si bien en ese momento la situación financiera de la empresa era la indicada en el escrito de referencia, con posterioridad se realizaron gestiones extraordinarias encaminadas a revertir la situación y que culminaron, para no tener un mayor perjuicio que el ya infringido, con el pago en efectivo de la totalidad de la deuda tributaria. Todo ello motivado por la necesidad de buscar una solución alternativa, debido a la indefensión y desamparo a que nos vimos abocados por la falta de concrección y diferencias de criterio de la propia Dirección del Servicio de Recaudación, que fue uno hasta el 31 de octubre y otro a partir del día que el Servicio de Desarrollo Normativo evacuó la consulta elevada por el Director del Servicio de Recaudación".*

Concluye diciendo que *"Fue la incertidumbre provocada por el propio Director del Servicio de Recaudación, con informaciones contradictorias, lo que nos llevó a desistir del expediente de Dación en Pago y realizar gestiones extraordinarias encaminadas a obtener los recursos necesarios para liquidar de forma efectiva la deuda tributaria en su totalidad y por cuyas consecuencias negativas nos sentimos agraviados, solicitando restitución".*

Así, solicita sean *"devueltas, por indebidas, las cantidades ya entregadas, que se corresponden con la reducción adicional del 20% por ingreso íntegro y en efectivo".*

TERCERO.- Pues bien, en relación con la normativa aplicable al caso que nos ocupa el número 3 del artículo 71 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria (en adelante LFGT) relativo a las reducciones de las sanciones, establece 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

"3. La cuantía de las sanciones por infracciones tributarias graves se reducirá en un 40 por 100 cuando el sujeto infractor o, en su caso, el responsable manifieste su conformidad con las propuestas de regularización y de sanción que se les formule.

La cuantía de las sanciones por infracciones tributarias graves se reducirá adicionalmente en el 20 por 100 en los supuestos en que, además de cumplirse lo dispuesto en el párrafo anterior, se realice el ingreso íntegro en efectivo de la deuda tributaria correspondiente a la totalidad de las propuestas de regularización y de sanción a las que se prestó conformidad, dentro del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria. A tal efecto, la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento del pago de la deuda tributaria correspondiente a las propuestas de regularización o de sanción supondrá la no aplicación de la reducción adicional regulada en este párrafo.

La interposición de recurso o reclamación contra la regularización practicada o contra la sanción determinará la inaplicación de las reducciones indicadas en este apartado, siendo exigible la deuda derivada de la propuesta de regularización desde la fecha de la conclusión del periodo voluntario de pago.

En el supuesto de que, siendo de aplicación la reducción del 40 por 100 establecida en el párrafo primero, no se realice el ingreso íntegro en los términos establecidos en el párrafo segundo, se exigirá el importe de la deuda derivada del expediente sancionador, una vez practicada la mencionada reducción del 40 por 100 y sin aplicación de la reducción del 20 por 100, desde el vencimiento del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria". (los subrayados son nuestros)

Por su parte, el número 1 del artículo 52 de la LFGT relativo a los plazos de pago de la deuda tributaria establece que *"El pago deberá hacerse dentro de los plazos que determine la normativa reguladora del tributo o, en su defecto, la normativa recaudatoria".*

Así, la normativa recaudatoria –Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra (Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio)- regula en el número 2 de su artículo 21, respecto al tiempo de pago, lo siguiente:

"Las deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración deberán pagarse en los plazos establecidos en las normas reguladoras de cada tributo. En defecto de regulación especial, deberán satisfacerse en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente a su notificación".

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

Por su parte, el número 3 del artículo 30 del propio Reglamento de Recaudación, establece, respecto al "Pago mediante entrega de bienes", en la redacción aplicable a este caso, lo siguiente:

"El contribuyente que pretenda utilizar dicho medio de pago lo solicitará dentro del periodo voluntario de ingreso al Servicio de Recaudación de la Hacienda Tributaria de Navarra, acompañando la descripción de los mismos, la acreditación de encontrarse los bienes ofrecidos dentro de alguna de las categorías a que se refiere el apartado 1 de este artículo y de la titularidad de aquéllos.

Asimismo, indicará los conceptos, periodos e importes de las deudas cuyo abono se solicita mediante dicho medio de pago.

Si la solicitud está debidamente cumplimentada, por el Servicio de Recaudación se suspenderá el procedimiento de recaudación en tanto no se dicte la correspondiente resolución". (el subrayado es nuestro)

La sociedad AAA, tras comunicar abandonar el procedimiento de dación en pago, pagó las sanciones con reducción del 20 por 100 por pronto pago, dejando constancia que el pago se había realizado dentro del pago voluntario, al estar suspendido tanto el procedimiento recaudatorio como el periodo pago. El Servicio de Recaudación no entiende esta reducción como procedente.

Pues bien, en aplicación de la normativa transcrita, la reducción del 20 por 100 opera cuando se realiza el ingreso de la sanción en efectivo dentro del plazo de un mes, y que en el caso de pago mediante entrega de bienes, el Servicio de Recaudación suspenderá el procedimiento de recaudación en tanto no se dicte la resolución de la solicitud del contribuyente de utilizar dicho medio de pago.

Esta suspensión del procedimiento de recaudación tiene su fundamento en tanto que, recibida la solicitud y estando debidamente cumplimentada, en tanto que el Servicio de Recaudación haya pedido los informes pertinentes y le sean remitidos, resulta pertinente que se suspenda el procedimiento de recaudación en el sentido de que no se inicie el periodo ejecutivo, pero sin que pueda entenderse como una suspensión del periodo voluntario de pago.

En este sentido, tal y como se desprende del expediente, las actas se suscribieron en conformidad el 20 de agosto de 2024 y la liquidación se entendió producida de acuerdo con la

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

propuesta por el transcurso de un mes, es decir el 20 se septiembre de 2024, por lo que el periodo voluntario de pago finalizó el 21 de octubre de 2024 por ser inhábil el 20.

Hemos de convenir con la resolución impugnada con que, habiéndose realizado el pago en efectivo el 27 de noviembre de 2024, ya había concluido el periodo voluntario de pago establecido en la normativa recaudatoria, por lo que no procede aplicar la reducción del 20 por 100 por pronto pago del artículo 71.3 de la LFGT, al no entender haber realizado el pago en periodo voluntario.

La recurrente alegaba en el recurso de reposición que en los correspondientes correos electrónicos enviados por el Director del Servicio de Recaudación se producía contradicción en los criterios esgrimidos. En el escrito de reclamación, la reclamante invoca que en una reunión presencial habida con dicho Director no se le contestó *"que sucedía con la reducción del 20% si la interesada desistía del expediente de Dación en Pago y liquidaba íntegramente y en efectivo la deuda tributaria. Prueba de ello es su respuesta diciendo que elevaría consulta el Servicio de Desarrollo Normativo, respuesta que fue comunicada a la interesada con fecha 14 de noviembre de 2024".*

Pues bien, a la vista de los correos electrónicos que la reclamante adjunta a la reclamación, este Tribunal no puede observar la contradicción alegada.

Y es que, en este sentido, en el correo remitido por el director del Servicio de Recaudación a la interesada el día 22 de noviembre de 2024 a las 12:46, el director del Servicio le indicaba que: *"Por otra parte, solicité al Servicio de Desarrollo Normativo, tal y como os dije en la reunión, criterio sobre la posibilidad de aplicar la reducción por pronto pago una vez iniciado el procedimiento de pago en especie de deudas tributarias, y su respuesta ha sido negativa. A la vista de ello, la posición de HFN ante un pago en efectivo de la deuda en este momento, renunciando al procedimiento de pago en especie, sería exigir el pago íntegro de la deuda sin aplicar la reducción por pronto pago, junto con los intereses de demora devengados hasta la fecha de pago"*.

Así, el contenido íntegro de la consulta y de su contestación es la que aquí transcribimos:

"Resumen

Reducción pronto pago art. 71.3 LFGT. Aplicación en un momento posterior al vencimiento del plazo de pago de las actas si media causa de suspensión

Pregunta

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

Dentro del plazo voluntario de pagos de las actas y del expediente sancionador se ofrece el pago en especie de las deudas con el ofrecimiento de un inmueble.

El art. 30.3 RRCFN establece que, "Si la solicitud está debidamente cumplimentada, por el Servicio de Recaudación se suspenderá el procedimiento de recaudación en tanto no se dicte la correspondiente resolución."

La solicitud puede llegar a no prosperar por las dificultades que están aflorando en su tramitación o por la disconformidad del OT con la valoración que desde GN se le de al inmueble ofertado (art. 30.5 RRCFN).

De ser así, la empresa se plantea el pago íntegro en efectivo de la deuda en el plazo que se le ofrezca, entendiendo que está interrumpido el periodo voluntario de pago por mandato del art. 30.3 RRCFN.

EL art. 71.3 LFGT establece para la aplicación de la RPP "La cuantía de las sanciones por infracciones tributarias graves se reducirá adicionalmente en el 20 por 100 en los supuestos en que, además de cumplirse lo dispuesto en el párrafo anterior, se realice el ingreso íntegro en efectivo de la deuda tributaria correspondiente a la totalidad de las propuestas de regularización y de sanción a las que se prestó conformidad, dentro del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria. A tal efecto, la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento del pago de la deuda tributaria correspondiente a las propuestas de regularización o de sanción supondrá la no aplicación de la reducción adicional regulada en este párrafo."

La pregunta es si en esa referencia genérica al periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria se puede entender incluido el plazo que se le otorgue una vez se levante la suspensión derivada del inicio de la tramitación del procedimiento de dación en pago.

EL art. 5 bis.10 RRR y REA establece sobre el cómputo de los plazos suspendidos: "Si en el momento de la presentación de la solicitud de suspensión la deuda se encuentra en periodo voluntario de ingreso, su denegación reanudará el cómputo temporal de dicho periodo a partir del día siguiente a su notificación."

Respuesta

El artículo 5 bis del Reglamento de revisión de actos en vía administrativa regula la suspensión de la ejecución del acto impugnado, que poco o nada tiene que ver con la solicitud de pagar una deuda mediante la entrega de bienes, por medio de la cual no se impugna ni se pide revisar ningún acto.

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

Es cierto que el artículo 30.3 del Reglamento de recaudación también utiliza el mismo término, "suspensión", pero para señalar que si la solicitud de pago en especie está debidamente cumplimentada, "se suspenderá el procedimiento de recaudación".

Ciertamente, esta redacción no es todo lo precisa que debiera ser, pues el "procedimiento de recaudación" es un concepto amplísimo que abarca toda actuación que tiene por objeto el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias, bien en periodo voluntario, bien en periodo ejecutivo.

A lo que se refiere este artículo es a que la solicitud de pago en especie impide el inicio del periodo ejecutivo, que es lo que, con una mejor redacción, establece el artículo equivalente en la normativa estatal (artículo 40.1. del RD 939/2005, por el que se aprueba el Reglamento general de recaudación).

Ahora bien, el impedimento de iniciar el periodo ejecutivo no implica la extensión o la ampliación del periodo voluntario. En consecuencia, si al notificar la denegación del pago en especie estuviera ya concluido el periodo voluntario, no sería posible aplicar la reducción por pronto pago del artículo 71.3. LFGT, que exige que el ingreso se realice "dentro del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria".

Esta interpretación va en línea con la modificación normativa, aún no aprobada pero incluida en el proyecto de ley foral de medidas tributarias de 2025, que señala expresamente que la solicitud de pago en especie realizada en periodo voluntario impide el inicio del periodo ejecutivo.

Además cabe recordar que, si la solicitud de pago en especie se hubiese aceptado, el contribuyente no hubiera tenido derecho a la reducción por pronto pago, pues el artículo 71 LFGT exige que "se realice el ingreso íntegro en efectivo". Por tanto, puede afirmarse que cuando un contribuyente solicita el pago mediante entrega de bienes, está asumiendo que no va a beneficiarse de la reducción por pronto pago".

En definitiva, no puede observarse contradicción entre la información facilitada por el Servicio de Recaudación en tanto que la contestación dada era la derivada de la consulta evacuada, por lo que hemos de desestimar las alegaciones realizadas.

Derivado de todo lo anterior, habiéndose realizado el pago en efectivo el 27 de noviembre de 2024, ya había concluido el periodo voluntario de pago establecido en la normativa

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

recaudatoria, no procediendo aplicar la reducción del 20 por 100 por pronto pago del artículo 71.3 de la LFGT, al no entenderse haber realizado el pago en periodo voluntario.

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