

## EXPEDIENTE 104/2022

En la ciudad de Pamplona a 15 de marzo de 2023, reunido el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, ha dictado la siguiente Resolución:

Visto escrito presentado por AAA, con N.I.F. XXX, contra Resolución dictada el 14 de marzo de 2022 por el Jefe/a de la Sección de Requerimientos, Notificaciones e IAE, por la que se estima en parte solicitud de rectificación de datos censales y emisión de certificación de estar al corriente en el cumplimiento de obligaciones tributarias.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.**- La interesada presentó, en fecha 28 de febrero de 2022, escrito solicitando la rectificación de sus datos censales y la emisión de certificado de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias, aduciendo las razones que estimó pertinentes para ello.

**SEGUNDO.**- En fecha, 15 de marzo de 2022, se notifica a la interesada Resolución del Jefe de la Sección de Requerimientos, Notificaciones e IAE, de fecha 14 de marzo de 2022, por la que se estiman en parte sus pretensiones.

**TERCERO.**- Mediante escrito presentado en el Registro General Electrónico del Gobierno de Navarra el día 19 de abril de 2022 la interesada interpone reclamación económico-administrativa frente a la mencionada Resolución, en la que aduce las razones que entiende convenientes a su pretensión.

### 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.**- Tal y como afirman los Antecedentes de Hecho de la presente Resolución, la interesada, en su escrito de solicitud de rectificación de datos censales en poder de la Hacienda Foral de Navarra (en adelante HFN) y certificación de estar al corriente de sus obligaciones con el fisco, de 28 de febrero de 2022, alegaba lo siguiente: *“PRIMERO. Que, mi representada, es una sociedad con domicilio social y fiscal en Gipuzkoa que no tributa en volumen de operaciones, ni en el Impuesto sobre el Valor Añadido ni en el Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo con lo dispuesto en el Concierto Económico y en el Convenio Económico. De este modo, mi representada únicamente tiene obligación de presentar modelos relacionados con el Impuesto sobre el Valor Añadido y con el Impuesto sobre Sociedades en Gipuzkoa. Asimismo, mi representada no dispone de centro de trabajo alguno en Navarra ni de trabajadores contratados en el mencionado territorio. De este modo, tampoco debe presentar modelo alguno de retenciones en Navarra. Como prueba de lo expuesto, se adjunta certificado de domicilio fiscal como Anexo 1. SEGUNDO. Que, en el año 2017, mi representada llevó a cabo una obra en el municipio de BBB, para lo que procedió a darse de alta en el IAE en la actividad de Construcción en el mencionado municipio. Asimismo, por error, no se dio de baja hasta el año 2021. Se adjunta como Anexo 2 la comunicación de baja del IAE realizada en el año 2021. TERCERO. Que, mi representada ha tratado de solicitar un certificado de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias para el Registro de Licitadores, pero el mismo ha resultado negativo porque consta como no presentados todos los modelos del Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuesto sobre Sociedades y retenciones de los ejercicios 2017 a 2021. Se adjunta como Anexo 3 dicho certificado negativo para su mejor identificación. Sin embargo, tal y como se ha expuesto, mi representada -por el mero hecho de haber realizado una obra y haberse dado de alta en el IAE para ello- no tiene obligación alguna en relación con del Impuesto sobre el Valor Añadido, el Impuesto sobre Sociedades y las retenciones, dado que dispone de domicilio social y fiscal en Gipuzkoa, no tributa en volumen de operaciones y no dispone ni de centro de trabajo ni de trabajadores en Navarra. Por todo lo expuesto, SOLICITA Que, teniendo por presentado el presente escrito, junto con la documentación que lo acompaña, se sirva admitirlo y se proceda a rectificar los datos censales de mi representada de acuerdo a lo expuesto, así como a emitir por ello un certificado de cumplimiento de obligaciones tributarias en el que no conste que se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias.”*

Tales alegaciones, como también refieren los Antecedentes de Hecho, tuvieron por respuesta la Resolución del Jefe de Sección de Requerimientos, Notificaciones e IAE, de 16 de septiembre de 2021, acto ahora impugnado, en el que, estimando parcialmente la solicitud planteada (se aceptaban las alegaciones presentadas en lo relativo a la existencia de incumplimientos en relación con retenciones por rendimientos de

trabajo, al no contar efectivamente la interesada con centros de trabajo en Navarra) sin embargo, en lo relativo a Impuesto de Sociedades e IVA, se afirmaba: *“Respecto a los incumplimientos de IVA y Sociedades indica que la sociedad no debe tributar por volumen de operaciones. Esta afirmación no es correcta conforme a los datos obrantes en esta administración, por ello se DESESTIMA la solicitud de anular estos incumplimientos y se le insta a que nos presente las declaraciones de IVA y Sociedades de los años 2016 a 2020 presentadas en Guipúzcoa, para poder corregir en su caso nuestra base de datos y excluirle del censo los años que corresponda.”*, lo cual, aunque ciertamente no hay referencia alguna al respecto, pese a constituir una de las expresas pretensiones de la interesada, implicaba lógicamente la negativa a la expedición del certificado solicitado.

Así pues, los órganos de la HFN decidieron, según afirma la propia Resolución, estimar solo en parte la solicitud de la interesada, afirmando que, según sus datos, aquella, en los ejercicios 2016 a 2020, en la propia Resolución, era contribuyente navarro en cifra relativa por IVA e Impuesto de Sociedades, lo cual determinaba la existencia de incumplimientos relativos a estos impuestos y ejercicios. Junto a lo anterior, y posteriormente, nos referiremos también a esta cuestión, se le conminaba a la presentación de las liquidaciones presentadas ante la Hacienda Foral de Guipúzcoa para poder cotejar, en su caso, la argumentación de la interesada al respecto de que no era contribuyente por cifra relativa en Navarra en los ejercicios a los que la HFN se refería.

Ahora bien, véase que la Resolución atacada no aclara en ningún momento las concretas razones por las que considera que la interesada era contribuyente navarro en cifra relativa en los ejercicios antes referidos, y mucho menos, por tanto, se molesta en rebatir los argumentos de la interesada, plasmados en su escrito de fecha 28 de febrero de 2022, para entender que ello no era así.

Y es que, en efecto, el acto impugnado, se limita a afirmar la obligación de la interesada de tributar por IS e IVA en el período 2016 a 2020, amparándose en el simple argumento de que, con los datos obrantes en sus propios registros, tal obligación existía y por tanto los incumplimientos se habrían producido, sin que resulte posible, conocer las verdaderas razones de la HFN para adoptar tal postura -es decir las concretas circunstancias de la interesada y de su actividad mercantil en los referidos ejercicios que le llevan a esa conclusión y que, conforme a los diferentes criterios y puntos de conexión que, para ambos tributos, se establecen en el Convenio Económico entre Navarra y el Estado, pueden ser también diferentes- adoleciendo por tanto de un claro defecto de motivación, que impide conocer las razones en las que la HFN fundamenta su decisión, y ello no sólo a la interesada, a quien se le causa una evidente indefensión, sino incluso a los órganos de revisión, entre otros este Tribunal, que deban resolver sobre la adecuación a Derecho de la Resolución adoptada.

Por otro lado, debe verse que a las razones que sirven para concluir en esa insuficiente fundamentación que se deriva de la falta de explicaciones por parte del órgano resolutorio, viene a sumarse además la circunstancia, a la que, con todo el respeto, cuesta encontrar explicación, de que, siendo consciente la HFN de que alguna de la documentación en poder de la interesada (concretamente los Modelos tributarios por IS e IVA presentados ante la Hacienda Foral de Guipúzcoa entre los años 2016 y 2020, a los que se refiere la Resolución atacada) podría servir para avalar los argumentos de aquella, tal y como en la misma se afirma, es decir faltando documentación potencialmente relevante, decide resolver sobre el fondo, en lugar de solicitar a la interesada la mejora de su solicitud mediante la aportación de la misma, para, una vez obtenida (o no obtenida, si no se aportan en el plazo conferido), resolver con todos los elementos de juicio necesarios.

Finalmente, y ya para concluir nuestra argumentación acerca de la concurrencia en este caso de las condiciones que permiten hablar de falta de motivación en el acto impugnado, decir que, aunque ciertamente, la ahora reclamante no alega formalmente en ningún momento esa falta de motivación, ni la indefensión que la misma le genera -lo cual es hasta cierto punto comprensible, si se tiene en cuenta que la interposición de reclamación económico-administrativa no requiere de asistencia letrada, y por tanto no cabe suponer que la reclamante conozca siquiera el significado y contenido de estos dos conceptos técnico-jurídicos- lo cierto es que, materialmente, sí viene a invocarla, porque en su escrito de reclamación económico-administrativa, de hecho, se limita a repetir miméticamente, aunque quizás de forma algo más desarrollada, los mismos argumentos ya mantenidos en su escrito de 28 de febrero de 2022, lo cual, como bien puede comprenderse, es en parte debido, precisamente, a que la Resolución impugnada, los ignora totalmente.

Pues bien, sentada la existencia de un claro déficit de motivación en el acto atacado, véase que, en relación con esta cuestión del deber de motivación de los actos administrativos, la Sentencia 301/2000, de 13 de noviembre, del Tribunal Constitucional, señala que: *“el deber de motivación de las resoluciones judiciales (que podemos hacer extensivo al relativo a los actos administrativos) 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.”*

Por otra parte, ha de tenerse en consideración también que, como se recoge en la Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de septiembre de 2012 (recurso número 4868/2009) la *“falta de motivación o la motivación defectuosa pueden integrar un vicio de anulabilidad o una mera irregularidad no invalidante y el deslinde de ambos supuestos ha de hacerse atendiendo a un criterio que tiene dos manifestaciones: a) desde el punto de vista subjetivo, y dado que el procedimiento administrativo tienen una función de garantía del administrado, habrá que indagar si realmente ha existido o no indefensión; b) en el aspecto objetivo, y puesto que el proceso tiene por objeto determinar si el acto impugnado se ajusta o no a Derecho, será preciso verificar si se cuenta o no con los datos necesarios para llegar a la conclusión indicada”*; y ello porque, según indica la misma Sentencia, *“se ha venido destacando tanto por la jurisprudencia como por la doctrina, la estrecha conexión entre el requisito de la motivación y el derecho defensa del obligado tributario. Pero la exigencia de motivación no se reduce a esa conexión. La obligación de motivar no está prevista sólo como garantía del derecho a la defensa de los contribuyentes, sino que tiende también a asegurar la imparcialidad de la actuación de la Administración Tributaria, así como de la observancia de las reglas que disciplinan el ejercicio de las potestades que le han sido atribuidas. La obligación de notificar los elementos básicos de las liquidaciones tributarias y, en general, de todos los actos administrativos que limiten derechos subjetivos o intereses legítimos, es consecuencia, a su vez, de los principios de seguridad jurídica e interdicción de la arbitrariedad enunciados por el apartado 3 del artículo 9 de la Constitución y que también desde otra perspectiva puede considerarse como una exigencia constitucional impuesta no sólo por el artículo 24.2 de la Constitución sino también por el artículo 103 de la propia Constitución que garantiza el principio de legalidad en la actuación administrativa”*.

Así pues, siendo que la Resolución impugnada claramente adolece del defecto de motivación antes señalado, capaz de hurtar, tanto a los órganos de revisión, como a la propia interesada, la posibilidad de determinar si tal decisión posee o no fundamentación jurídica suficiente que lo avale, con la consiguiente indefensión que para esta última de ello resulta, la misma resulta viciada de anulabilidad y debe ser objeto de anulación.

Por otro lado, ha de verse que, siendo el de falta de fundamentación un vicio de naturaleza formal, tal y como tiene afirmado, no sólo nuestra jurisprudencia (Sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 24 de mayo de 2010, de 26 de marzo de 2015, y de 22 de diciembre de 2020, por citar algunos ejemplos), sino incluso también la legislación supletoria, es decir la estatal (artículo 10.2 de la LFGT) -y en este sentido nos remitimos al artículo 239.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria- además de decidir la anulación del acto combatido antes comentado, procede ordenar la retroacción de actuaciones al momento de comisión del vicio formal invalidante del acto liquidatorio impugnado, es decir al momento de presentación de las alegaciones por parte de la interesada, para que, por parte de los órganos de la HFN, se solicite a la interesada la documentación que se estime pertinente para decidir y se analicen en detalle las alegaciones de aquella, como paso lógico previo a la Resolución que respecto a las pretensiones planteadas, finalmente se adopte.

Así pues, y en coherencia con lo que acabamos de afirmar, procedemos a anular el acto impugnado, ordenando la retroacción de las actuaciones al momento de presentación de las alegaciones por parte de la interesada.

Finalmente, sólo afirmar que, como bien puede comprenderse, decretada la anulación del acto impugnado, con retroacción de las actuaciones por las razones aducidas *supra*, resulta pertinente por nuestra parte abstenernos de cualquier pronunciamiento al respecto de la adecuación o no a Derecho de las alegaciones de fondo, y lógicamente de las pretensiones, contenidas en la reclamación económico-administrativa presentada, debiendo ser la HFN la que, como hemos afirmado anteriormente, proceda a analizar y dar la oportuna respuesta a las mismas que no dio en la Resolución combatida.

En consecuencia, este Tribunal resuelve estimar en parte la reclamación económico-administrativa interpuesta por la interesada en el expediente de referencia, anulando el acto impugnado y ordenando la retroacción de las actuaciones al momento de presentación de alegaciones por parte de aquella, todo ello de acuerdo con lo señalado en la fundamentación anterior.

Contra la presente Resolución podrá interponer recurso contencioso-administrativo ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Pamplona en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente a la fecha de su notificación.