



Ministerio de  
Economía y Hacienda

CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

MEMORIA 1997

INFORME DE LA SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
SOBRE LAS PROPUESTAS EFECTUADAS



SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA



## SUMARIO

MEMORIA 1997 ..... 9

INFORME DE LA SECRETARÍA DE ESTADO DE  
HACIENDA SOBRE LAS PROPUESTAS  
EFECTUADAS ..... 235



---

**C**ONSEJO PARA LA

---

**D**EFENSA DEL

---

**C**ONTRIBUYENTE

---

---

MEMORIA 1997

---



N.I.P.O.:101-98-153-6

Elaboración: Consejo para la Defensa del Contribuyente  
Secretaría de Estado de Hacienda

Impresión: Sección de Reprografía y Distribución  
Oficialía Mayor del Ministerio de Economía y Hacienda

Edición y Distribución: Secretaría General Técnica, Centro de Publicaciones y  
Documentación del Ministerio de Economía y Hacienda  
Plaza del Campillo del Mundo Nuevo, 3  
28005 MADRID

# ÍNDICE

## PRESENTACIÓN

|      |  |    |
|------|--|----|
| I.   | INFORME DE REMISIÓN DE LA MEMORIA .....  | 21 |
| II.  | NORMAS REGULADORAS.....  | 27 |
| III. | ORGANIZACIÓN Y PROCEDIMIENTOS.<br>LA ACTIVIDAD DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL<br>CONTRIBUYENTE DURANTE 1997 ..... | 35 |
|      | 1. Antecedentes .....  | 35 |
|      | 2. Constitución efectiva del Consejo .....   | 35 |
|      | 3. Organización del Consejo .....  | 37 |
|      | A) Pleno .....   | 37 |
|      | B) Comisión permanente .....   | 44 |
|      | C) Comisiones de trabajo .....   | 48 |
|      | D) Presidente .....  | 50 |
|      | E) Secretario .....  | 50 |
|      | 4. Régimen legal .....   | 51 |
|      | A) Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de<br>14 de febrero de 1997 .....                             | 53 |
|      | B) Instrucción de la Secretaría de Estado de Hacienda<br>de 14 de febrero de 1997 .....                            | 55 |
|      | C) Normas de organización y funcionamiento.....  | 56 |
|      | 5. Funciones del Consejo.....  | 56 |
|      | A) Función consultora .....  | 56 |
|      | B) Resolución de casos concretos con motivo de<br>quejas, reclamaciones y sugerencias.....                         | 57 |
| IV.  | CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.<br>MIEMBROS DEL PLENO. MIEMBROS DE LA COMISIÓN<br>PERMANENTE.....       | 63 |
| V.   | ORGANIZACIÓN Y ESTRUCTURA DE LA UNIDAD<br>OPERATIVA .....  | 69 |
|      | 1. Normativa reguladora.....   | 69 |
|      | 2. Estructura.....   | 70 |
|      | 3. Personal.....   | 71 |
|      | 4. Medios materiales.....  | 73 |
| VI.  | MIEMBROS DE LA UNIDAD OPERATIVA.....   | 77 |

|   |     |
|---|-----|
| VII. GESTIÓN DE EXPEDIENTES.....  | 83  |
| 1. La tramitación antes de disponerse de la aplicación informática CDC.....   | 83  |
| 2. Tramitación actual.....  | 84  |
| 3. Situación de la gestión de expedientes antes de disponerse de la aplicación informática CDC.....   | 84  |
| A) Unidad Central/Regional 1.....   | 84  |
| B) Unidad Regional 2.....   | 86  |
| C) Distribución geográfica de los expedientes.....  | 88  |
| 4. Tramitación con la aplicación informática CDC.....   | 92  |
| 5. Situación final.....   | 95  |
| 6. Motivación de las quejas.....  | 98  |
| 7. Plazos de resolución.....  | 100 |
| 8. Cuadros consolidados.....  | 101 |
| VIII. OBJETO DE LAS QUEJAS, RECLAMACIONES Y SUGERENCIAS.....  | 109 |
| 1. Presentación.....  | 109 |
| 2. Funcionamiento de los servicios de la Administración Tributaria.....   | 110 |
| A) Gestión.....   | 110 |
| B) Inspección.....  | 113 |
| C) Recaudación.....   | 114 |
| D) Notificaciones.....  | 117 |
| E) Tramitaciones.....   | 117 |
| F) Duración de las esperas, relativas a los impresos, a las campañas, etc.....  | 118 |
| G) Actuación de funcionarios.....   | 119 |
| H) Dependencias de Catastros.....   | 119 |
| I) Otros motivos.....   | 120 |
| 3. Sobre aplicación y contenido de las normas.....  | 120 |
| A) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.....   | 120 |
| B) Régimen de módulos en la estimación objetiva de bases del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre el Valor Añadido..... | 123 |
| C) Impuesto sobre el Valor Añadido.....   | 123 |
| D) Normas tributarias de carácter general.....  | 124 |
| E) Imposición de sanciones.....   | 124 |
| F) Intereses de demora.....   | 124 |
| 4. Conclusión general.....  | 125 |



|     |   |     |
|-----|---|-----|
| IX. | RELACIÓN DE PROPUESTAS APROBADAS.....   | 129 |
| X.  | CONTENIDO DE LAS PROPUESTAS APROBADAS.....  | 133 |
|     | 1. Expedientes relacionados con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.....   | 133 |
|     | A) Pensiones de incapacidad tras el pronunciamiento del Tribunal Constitucional (Sentencia 134/1996).....   | 133 |
|     | B) Cómputo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a efectos de la determinación del incremento patrimonial en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas..... | 137 |
|     | C) Formalización de la declaración del Impuesto sobre la Renta en el extranjero.....  | 138 |
|     | D) Convenios de doble imposición.....   | 139 |
|     | 2. Procedimiento sancionador.....   | 142 |
|     | A) El deber de motivación en el procedimiento tributario sancionador.....   | 142 |
|     | B) Interés de demora y condonación de sanciones.....  | 146 |
|     | 3. Procedimiento de comprobación e inspección.....  | 149 |
|     | A) Liquidaciones provisionales e intereses de demora.....   | 149 |
|     | B) Requerimientos de contenido genérico.....  | 150 |
|     | C) Otras cuestiones.....  | 152 |
|     | 4. Impuesto sobre el Valor Añadido.....   | 152 |
|     | A) Compensación de deudas en período voluntario.....  | 152 |
|     | B) Determinación de la base imponible del Impuesto por medio del método de estimación objetiva.....   | 154 |
|     | C) Régimen legal y práctica de las devoluciones a los sujetos pasivos del Impuesto.....   | 157 |
|     | 5. Impuestos Especiales.....  | 159 |
|     | 6. Procedimientos y servicios catastrales.....  | 162 |
|     | A) Pago de tasas.....   | 162 |
|     | B) Tasas catastrales y beneficio de justicia gratuita.....  | 163 |
|     | C) Constancia documental de referencia catastral.....   | 164 |
|     | 7. Otras propuestas.....  | 165 |
|     | A) Formalización de avales bancarios en los casos de solicitud de suspensión de la ejecución de actos tributarios.....  | 166 |
|     | B) Aplicación de los beneficios fiscales previstos en la disposición final cuarta de la Ley 29/1994 de Arrendamientos Urbanos.....  | 166 |

|  |     |
|--|-----|
| C) Procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho del artículo 156 de la Ley General Tributaria.....  | 169 |
| D) Cambio de domicilio fiscal .....  | 171 |
| E) Domicilio y notificaciones tributarias .....  | 172 |
| F) Dilación en la resolución de las reclamaciones económico-administrativas .....  | 173 |
| G) Idioma empleado en los documentos, comunicaciones e impresos que utiliza la Hacienda Pública o que deben formalizarse por los contribuyentes .....                                    | 177 |
| XI. EL TRATAMIENTO FISCAL DE LA FAMILIA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS .....  | 181 |
| 1. La repercusión de las cargas familiares en el Impuesto.....   | 182 |
| 2. El problema del trato fiscal a las familias legalmente constituidas frente a las convivencias de hecho .....  | 184 |
| 3. Sobre posible unidad familiar de divorciados o viudos con hijos mayores de edad .....   | 185 |
| 4. Pensiones compensatorias y alimenticias para los casos de separación y divorcio.....  | 188 |
| 5. Ejercicio de la opción por tributación conjunta o separada ...  | 190 |
| 6. El tratamiento fiscal del régimen económico-matrimonial de gananciales .....  | 191 |
| 7. Régimen tributario de las prestaciones familiares por hijos discapacitados.....   | 192 |
| 8. Consideración final.....  | 193 |
| XII. LABORES DESARROLLADAS POR LA COMISIÓN DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE ENCARGADA DE MANTENER RELACIONES CON ORGANIZACIONES REPRESENTATIVAS DE LA ASESORÍA FISCAL ..... | 197 |
| ANEXO NORMATIVO .....  | 229 |

---

# PRESENTACIÓN

---



La creación del Consejo para la Defensa del Contribuyente obedece a la idea de los responsables del Ministerio de Economía y Hacienda de acercar al ciudadano la Administración Tributaria del Estado facilitando sus deberes al mismo tiempo que se profundiza en la garantía de sus derechos. La defensa de los derechos y garantías del ciudadano es, pues, la causa primera y última del alumbramiento del Órgano cuya memoria de actividades tengo el gusto de presentar.

En esa misma línea, tendente a modernizar nuestro sistema tributario y aliviar a los ciudadanos de todas aquellas obligaciones materiales y formales que no encuentran justificación en los ordenamientos jurídicos de las sociedades más avanzadas, se enmarcan otras iniciativas como la reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o la promulgación de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías del Contribuyente.

La mejora de la calidad de los servicios, la simplificación de los trámites administrativos o cualquier otra medida que pudiese implicar un mayor grado de satisfacción de los contribuyentes ha constituido preocupación constante y ha alentado el trabajo diario del Consejo y de los órganos administrativos dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda. Ello constituye un motivo de honda satisfacción, puesto que, desde el primer momento, un órgano de nueva creación en España y prácticamente sin precedentes en los países de nuestro entorno ha logrado desarrollar una actividad firme y constante revelando bien a las claras con sus soluciones y propuestas, extraordinariamente ponderadas por la distinta procedencia y experiencia profesional de sus miembros, que toda mejora institucional es posible cuando no se pierde el espíritu crítico y se está abierto a cuantas opiniones quieran ofrecerse. Conviene subrayar la sintonía entre las sugerencias planteadas por los contribuyentes y la búsqueda de soluciones que el propio Ministerio de Economía y Hacienda ha impulsado a través de las recientes leyes promulgadas o los proyectos legislativos pendientes de aprobación, porque, conviene no olvidarlo, la mayor preocupación de los contribuyentes no se centra en los retrasos, desatenciones o irregularidades de las unidades administrativas, sino más bien en la idea de justicia que encierra la norma y su aplicación, así como aquellos aspectos derivados de una gestión masiva en los distintos procedimientos como consecuencia de la inadecuación del ordenamiento tributario al principio de mínima intervención e injerencia en la esfera privada del ciudadano.

Debo agradecer, por último, tanto al Consejo para la Defensa del Contribuyente y a su Unidad Operativa como a los funcionarios de los distintos órganos dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda la sensibilidad y buen hacer que han demostrado en la consecución de las mayores cotas de excelencia, cercanía y transparencia en beneficio de todos.

Juan Costa Climent  
Secretario de Estado de Hacienda



Los principales tributos estatales (Impuestos sobre la Renta, sobre Sociedades y sobre el Valor Añadido) afectan hoy día a millones de contribuyentes, y la generalidad de aquéllos obliga a la práctica de autoliquidaciones, lo que a su vez exige numerosos procedimientos de comprobación, además de la tradicional actuación inspectora. Todo ello atribuye una especial importancia a las relaciones entre Hacienda y los sujetos pasivos u obligados tributarios en general, sobre todo si se tiene en cuenta que debemos encuadrar dichas relaciones en el contexto de un Estado democrático que viene prestando la debida atención al estatuto del ciudadano frente a los poderes públicos, y en particular, frente a la Administración, de modo que ese estatuto no es sólo una lógica consecuencia de la propia democracia, sino también un elemento importante en la construcción y avance de la misma.

El pago de los tributos, que es un deber constitucional básico para la financiación de las funciones estatales, y el cumplimiento de los distintos deberes formales, imprescindibles para la gestión de los actuales sistemas fiscales, constituyen un ámbito fundamental de esas relaciones entre Administración y administrados. Precisamente por tratarse de prestaciones coactivas que expresan la necesaria solidaridad de todos con esas funciones públicas, es necesario que se lleven a cabo en el mejor clima de entendimiento posible, y con la certeza de ambas partes, y en especial de los contribuyentes, de que se les exige lo que el Derecho prescribe para hacer efectivo ese deber constitucional, en la forma en que le sea menos perjudicial, y con la debida consideración, evitando cualquier tipo de actuación arbitraria o que no responda a pautas sociales de conducta que a todos deben ser exigidas y, sobre todo, a la propia Administración. Es más, Hacienda debe ser receptiva frente al estado de opinión de los contribuyentes, no sólo cuando valoran las actuaciones de sus servicios, sino también cuando enjuician la normativa que éstos aplican, de manera que pueda impulsar, en su caso, modificaciones legislativas o reglamentarias que ayuden al continuado y necesario perfeccionamiento del ordenamiento fiscal, así como de los procedimientos y criterios para su aplicación.

Se trata, ante todo, de una cuestión de transparencia y eficacia de la acción administrativa, de colaboración para la mayor efectividad de los principios constitucionales tributarios, fundamento del deber de tributar.

En esta línea se lleva a cabo la creación del Consejo para la Defensa del Contribuyente, por obra del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre. Es

un órgano colegiado que responde a esa nueva concepción de la forma en que deben orientarse las relaciones entre la Administración y los administrados, en la que España alcanza una posición de vanguardia dentro de la Unión Europea, puesto que no existe en los distintos países de la misma un órgano similar por su composiciones y funciones, lo cual es un reto adicional para quienes hemos sido designados miembros de este Consejo que aparece caracterizado en la exposición de motivos del citado Real Decreto como “*garante de los derechos de los ciudadanos en sus relaciones tributarias*”. Dice esta exposición de motivos.

*“En este marco, en el que debe de reiterarse la voluntad de facilitar a los ciudadanos todos los cauces posibles para hacer llegar a las autoridades y responsables de los diferentes organismos públicos cualesquiera quejas, reclamaciones, sugerencias o propuestas que aquellos ciudadanos deseen transmitir como consecuencia de sus relaciones con las Administraciones Públicas, y especialmente, en el caso que nos ocupa, con la Secretaría de Estado de Hacienda, responsable, a través de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de la gestión del sistema tributario estatal y aduanero, lo que se acomete en el presente Real Decreto mediante la creación de un Consejo para la Defensa del Contribuyente, que sin perjuicio de su naturaleza consultiva, se concibe con caracteres de independencia y representatividad y al que se dota de los medios profesionales y operativos necesarios para asegurar la eficacia de su actuación interna, estructurando de hecho a estos efectos una novedosa oficina para la Defensa del Contribuyente encargada de canalizar todas las posibles quejas, reclamaciones o propuestas de los ciudadanos, así como de asesorar a la Secretaría de Estado de Hacienda en todas las cuestiones concernientes a la mejor protección y defensa de los contribuyentes con la Administración Tributaria del Estado”*

La creación del Consejo, con las funciones que tiene encomendadas, y la aprobación posterior de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, vienen a revisar y modernizar un ámbito de la actuación administrativa, el fiscal, que quedó, en principio, al margen de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, completando así esa nueva configuración del estatuto del ciudadano frente a los poderes públicos, en la que sin duda tendremos que seguir avanzando a medida que vayamos profundizando en nuestro sistema democrático, como vía de protección de



los ciudadanos, y al mismo tiempo, como fortalecimiento de la posición de la Administración a efectos de la exigencia de los deberes constitucionales a partir de planteamientos que garanticen su correcta actuación.

La Secretaría de Estado de Hacienda impulsa esa acción transparente y eficaz. Y todos haremos lo posible porque así sea.

Javier Lasarte

Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente



---

# I. INFORME DE REMISIÓN DE LA MEMORIA

---



## I. INFORME DE REMISIÓN DE LA MEMORIA

Excmo. Sr. D. Juan Costa Climent  
Secretario de Estado de Hacienda:

Al Consejo para la Defensa del Contribuyente le cumple el honor de remitir a V.E. su primera Memoria de actividades que rinde cuentas del trabajo realizado en su primer año de actuación, gracias a la confianza depositada en el mismo por esa Secretaría de Estado de Hacienda mediante su creación, precisamente para la mejor defensa de los derechos y garantías del ciudadano en sus relaciones con la Administración Tributaria del Estado.

La apuesta decidida del Ministerio de Economía y Hacienda a favor de la transparencia y la celeridad en la resolución de cuantas inquietudes los contribuyentes deseen manifestar, relacionadas con los distintos procedimientos tributarios y por cualquier actuación que pudiera observarse en el funcionamiento de los órganos o unidades pertenecientes a la Secretaría de Estado, creemos que se ha visto sobradamente recompensada. En el actual sistema tributario, cuyo epicentro lo constituye la gestión masiva y necesariamente informatizada como consecuencia del régimen de liquidación que se instaurara en la reforma tributaria de la década de los sesenta, la conveniencia de un órgano como el Consejo, encargado de recabar y contrastar la información necesaria acerca de las sugerencias o reclamaciones interpuestas por los contribuyentes, al efecto de verificar y ponderar su real trascendencia y, en su caso, adoptar las medidas pertinentes, configura una nueva forma de cultura administrativa real y efectivamente al servicio de los intereses generales mediante la atención individualizada y personal de todos y cada uno de los ciudadanos que han querido contribuir a la mejora de la gestión tributaria y del sistema fiscal.

A lo largo del pasado año se han recibido distintas iniciativas y sugerencias de los ciudadanos preocupados, en unos casos, por la justicia impositiva y en otros por la simplificación de los distintos trámites administrativos que en los últimos años pesan sobre los contribuyentes y la propia Administración en cumplimiento del deber de solidaridad impuesto por la Constitución Española de acuerdo con sus coordenadas axiológicas.

La composición plural del Consejo, integrado por mitad por Vocales en representación de los sectores profesionales relacionados con el ámbito

tributario y de la sociedad en general y por Vocales en representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y del resto de los centros directivos dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda, ha permitido ponderar en sus justos términos todas esas sugerencias persiguiendo no tanto la satisfacción del interés particular que se traslucía en aquéllas, sino el beneficio general de los contribuyentes que permitiera la consecución de un mayor grado de satisfacción de la sociedad en sus relaciones con la Administración Tributaria.

En tal sentido no puede omitirse una reflexión general sobre el grado de disponibilidad que los servicios administrativos han demostrado con relación a las tareas encomendadas al Consejo. Pese a lo que en un primer momento pudiera pensarse, la actitud de aquéllos no sólo no ha demostrado atisbo alguno de suspicacia o indiferencia frente a sugerencias o reclamaciones provenientes de su propia actividad administrativa, sino que ha adoptado carta de naturaleza un notable esfuerzo en la deferente contestación a los ciudadanos que han visto así recompensados sus más distintos anhelos en una parcela administrativa atávicamente poco proclive a la solicitud de explicaciones o a la mera exposición de las razones últimas de su situación. En la inmensa mayoría de los expedientes tramitados ante este Consejo, los ciudadanos han quedado completamente satisfechos con las justificaciones vertidas por la Administración, que ha generado así un poderoso flujo cuyo principal activo lo representa una mejor y más completa adhesión al sistema fiscal, aspecto éste de capital importancia, toda vez que en un sistema tributario de gestión masiva, como ya ha sido apuntado, se revela como absolutamente perentorio en orden al correcto funcionamiento de aquél y la mejor garantía de que los principios constitucionales de la actividad financiera no quedan vacíos de contenido.

No es este, sin embargo, el único aspecto que debe resaltarse de esa positiva sinergia inducida a través del Consejo entre los ciudadanos y los distintos servicios administrativos, porque éstos, desde el primer momento, abandonaron posibles apriorismos en la defensa de sus tesis, descubriendo la poderosa herramienta que en el ámbito de la regulación y aplicación de los tributos podía representar un órgano encargado de la canalización del ejercicio del derecho de petición y de la elaboración de propuestas e informes dirigidos a evitar la reiteración de reclamaciones y de sugerencias de los contribuyentes. De esta forma, los órganos dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda se han revelado como los más directos interesados en que la iniciativa de aquélla no se viera malograda, descubriendo prontamente las potencialidades que un control de calidad de

los servicios puede representar como prenda de su propia eficacia y acicate de continua mejora.

La inevitable existencia de controversias jurídicas entre los contribuyentes y la Administración Tributaria encuentran adecuado cauce de resolución a través de las vías -administrativas o judiciales- que pautan, procedimental o procesalmente, los distintos recursos en cumplimiento del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva. El Consejo para la Defensa del Contribuyente no constituye en este sentido tanto una suerte de nueva instancia en la vía resolutoria de los conflictos, cuanto un foro de entendimiento entre la Administración y la ciudadanía que profundiza abierta y decididamente en la médula que vertebró la idea misma del Estado de Derecho.

Tales afirmaciones pueden advenirse adecuadamente en el doble frente en que se concretan las actividades fundamentales del Consejo: la solución de los expedientes de reclamaciones y sugerencias realizadas por los ciudadanos, y la elaboración de propuestas dirigidas al Secretario de Estado con el fin de articular aquellas modificaciones normativas o procedimentales pertinentes encaminadas a la mejor defensa de los derechos de aquellos.

Con relación a lo primero, el Consejo ha resuelto más de cuatro mil quejas y sugerencias con distinto contenido y procedencia geográfica, donde menudean las atinentes al funcionamiento de los servicios de información y asistencia al contribuyente, las diferencias sobre aplicación de normas y la tramitación de devoluciones tributarias, lo que demuestra la preocupación de los ciudadanos por la sustanciación de los procesos masivos que afectan a un número elevado de contribuyentes, especialmente ante el sentimiento de desatención de las alegaciones formuladas a las comunicaciones normalizadas informáticamente que generan cierta sensación de desconcierto en los contribuyentes especialmente visible en la finalización de los plazos relativos a los calendarios previstos para el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias. En tal sentido la virtualidad principal de estas labores reside, a nuestro juicio, en el notable incremento de la relación y comunicación entre los contribuyentes y los distintos servicios administrativos, lo que ha tenido un cierto carácter profiláctico coadyuvando al anticipo de las rectificaciones de errores o deficiencias observadas, a la par que ha demostrado la satisfacción de los ciudadanos que han quedado completamente satisfechos tras las pertinentes explicaciones de los servicios.

Por lo que se refiere a lo segundo, se han aprobado más de una veintena de propuestas, que afectan al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a los procedimientos sancionador e inspector, al Impuesto sobre el Valor Añadido, a los Impuestos Especiales, a los procedimientos y servicios catastrales, y algunas otras que van desde la formalización de los avales bancarios al procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho, pasando por los plazos en la resolución de las Reclamaciones Económico-Administrativas, el idioma empleado en los documentos, comunicaciones e impresos que utiliza la Administración o que deben formalizarse por los contribuyentes o por la aplicación de los beneficios fiscales previstos en la disposición final cuarta de la Ley de Arrendamientos Urbanos.

Debemos, por último, poner de manifiesto que con absoluta independencia de las iniciales e inherentes dificultades que concurren en el funcionamiento de todo órgano nuevo en nuestro panorama jurídico y administrativo, las ventajas fundamentales que se derivan de la labor desarrollada por el Consejo para la Defensa del Contribuyente pueden glosarse en los siguientes extremos:

- Transparencia y adecuada motivación de los criterios adoptados por la Administración.
- Eficacia, rapidez y simplicidad en la resolución de conflictos que pueden empañar las relaciones entre la Administración y los contribuyentes y entibiar el cumplimiento del deber constitucional de contribuir al levantamiento de las cargas públicas.
- La adecuada satisfacción de una necesidad entendida como tal por los contribuyentes y por la propia Administración de tratamiento personalizado en un ámbito sobre el que el derecho comparado está empezando a mostrar un camino del que el Ministerio de Economía y Hacienda ha sido en gran medida pionero.
- Y, finalmente, la posibilidad de una valoración crítica de normas y procedimientos por parte de un órgano plural colegiado, que puede contribuir a la mejora de nuestro sistema tributario y de la actuación de los órganos administrativos responsables de su aplicación, desde la perspectiva prioritaria de la defensa de los derechos y garantías de los contribuyentes, impulsada por la Secretaría de Estado de Hacienda.

El Consejo queda a disposición de V.E. para cualquier desarrollo de este informe o información complementaria al mismo.

Javier Lasarte Álvarez  
Presidente



---

## II. NORMAS REGULADORAS

---



## **II. NORMAS REGULADORAS**

- Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente en la Secretaría de Estado de Hacienda (B.O.E. de 21 de diciembre).
- Resolución de 14 de febrero de 1997, de la Secretaría de Estado de Hacienda, por la que se establece el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de quejas, reclamaciones y sugerencias a que se refiere la disposición única del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente en la Secretaría de Estado de Hacienda (B.O.E. de 28 de febrero).
- Instrucción de 14 de febrero de 1997, de la Secretaría de Estado de Hacienda, sobre establecimiento y funcionamiento de la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente, creado por el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre (B.O.E. de 28 de febrero).

Estas normas figuran en el Anexo de esta Memoria

**REAL DECRETO 2458/1996, DE 2 DE DICIEMBRE  
(BOE DE 20 DE DICIEMBRE), POR EL QUE SE CREA  
EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

**Artículo 1. Creación**

Se crea en la Secretaría de Estado de Hacienda y adscrito al Secretario de Estado, el Consejo para la Defensa del Contribuyente, para la mejor defensa de los derechos y garantías del ciudadano en sus relaciones con la Administración tributaria del Estado.

Este órgano tendrá naturaleza asesora, sin perjuicio de las competencias atribuidas a su unidad operativa adscrita.

**Artículo 2. Funciones del Consejo**

El Consejo para la Defensa del Contribuyente desarrollará las siguientes funciones:

- a) Recibir, a través de la Secretaría de Estado de Hacienda, las quejas, reclamaciones y sugerencias de los ciudadanos, relacionadas directa o indirectamente con los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria, por las tardanzas, desatenciones o por cualquier otro tipo de actuación que se observe en el funcionamiento de las distintas dependencias y unidades de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, así como de los demás órganos y unidades administrativas que conforman la Secretaría de Estado de Hacienda.
- b) Recabar y contrastar la información necesaria acerca de las quejas o reclamaciones interpuestas, al efecto de verificar y constatar su real trascendencia y posteriormente realizar las correspondientes sugerencias para la adopción de las medidas que fueren pertinentes.

- c) Recibir las iniciativas o sugerencias formuladas por los ciudadanos para mejorar la calidad de los servicios, incrementar el rendimiento o el ahorro del gasto público, simplificar trámites administrativos o estudiar la supresión de aquellos que pudieran resultar innecesarios así como, con carácter general, para cualquier otra medida que suponga un mayor grado de satisfacción de la sociedad en sus relaciones con la Administración tributaria y para la consecución de los fines asignados a la misma.
- d) Asistir a los ciudadanos en el ejercicio del derecho de petición reconocido en los artículos 29 y 77 de la Constitución en el ámbito tributario.
- e) Elaborar propuestas e informes por propia iniciativa en relación con la función genérica de defensa del contribuyente, ya se refiera al ámbito de la regulación de los tributos, ya al de su aplicación.
- f) Elaborar una memoria anual en la que quede reflejado el resumen de sus actuaciones a lo largo del ejercicio y se sugieran aquellas medidas procedimentales o normativas que se consideren convenientes para evitar la reiteración fundada de quejas o reclamaciones por parte de los contribuyentes. La memoria anual será sometida al conocimiento del Gobierno por el Secretario de Estado de Hacienda a través del Ministro de Economía y Hacienda, tras cuyo trámite adquirirá el carácter de pública.

Dicha memoria será también remitida al Secretario de Estado para la Administración Pública, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 23 del Real Decreto 208/1996.

- g) Asesorar al Secretario de Estado de Hacienda en la resolución de aquellas quejas, reclamaciones y sugerencias formuladas por los ciudadanos cuando aquél así lo solicitase.
- h) Proponer al Secretario de Estado de Hacienda, a través del Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente, aquellas modificaciones normativas o procedimentales que se consideren pertinentes para la mejor defensa de los derechos de los ciudadanos.

Todas las advertencias, recomendaciones y sugerencias hechas por el Defensor del Pueblo a la Secretaría de Estado de Hacienda serán remitidas al Consejo para la Defensa del Contribuyente, para su conocimiento y efectos oportunos.

**Artículo 4. Composición**

1. El Consejo para la Defensa del Contribuyente estará formado por 16 vocales, nombrados por el Ministro de Economía y Hacienda mediante la correspondiente Orden ministerial, de la siguiente forma:
  - a) Formarán parte del Consejo ocho vocales, representantes de los sectores profesionales relacionados con el ámbito tributario y de la sociedad en general.
  - b) Asimismo, serán vocales cuatro representantes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con la siguiente distribución:
    - 1.º Tres representantes de los Departamentos y Servicios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria propuestos por el Secretario de Estado de Hacienda, oído el Director general de la misma, de entre los que uno ejercerá las funciones de Secretario.
    - 2.º El Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
  - c) Un representante de los siguientes centros directivos, propuestos por el Secretario de Estado de Hacienda, oídos los Directores de los respectivos centros:
    - 1.º Dirección General de Tributos.
    - 2.º Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales.
    - 3.º Dirección General del Catastro.
  - d) Un representante de los Tribunales Económico-Administrativos, propuesto por el Secretario de Estado de Hacienda, oído el Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Central.
    - 4.º Dentro del Consejo para la Defensa del Contribuyente existirá una Comisión Permanente presidida por el Presidente del citado Consejo y formada por tres miembros designados por el mismo, de entre los vocales que tengan la condición de funcionarios públicos en activo y por el Secretario del Consejo para la Defensa del Contribuyente, que asimismo, ejercerá las funciones de Secretario de dicha Comisión Permanente. Serán competencias y funciones de esta Comisión las que determine el Consejo conforme a sus propias normas de funcionamiento.

**Artículo 6. Unidad Operativa**

1. La Agencia Estatal de Administración Tributaria, de acuerdo con su propia normativa, adscribirá una unidad operativa que, coordinada por el Director General del Servicio de Auditoría Interna, prestará apoyo técnico al Consejo en el desempeño de las funciones que tiene encomendadas.
2. De acuerdo con la normativa propia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se determinará la estructura de esta unidad así como su composición, que será la que determine su relación de puestos de trabajo.
3. Serán funciones de esta unidad operativa las siguientes:
  - a) Las de comunicación por orden del Presidente del Consejo con los órganos y unidades de la Secretaría de Estado de Hacienda y de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la tramitación de los asuntos de la competencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente así como el soporte administrativo y técnico de dicha tramitación.
  - b) La elaboración de los informes y estudios, particulares o generales, y proyectos que le encomiende el Presidente del Consejo.





---

### III. ORGANIZACIÓN Y PROCEDIMIENTOS. LA ACTIVIDAD DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE DURANTE 1997

---



### **III. ORGANIZACIÓN Y PROCEDIMIENTOS**

#### **LA ACTIVIDAD DEL CONSEJO DURANTE 1997**

##### **1. ANTECEDENTES**

El Consejo para la Defensa del Contribuyente ve la luz formalmente el 21 de diciembre de 1996, fecha en que se publica en el Boletín Oficial del Estado el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre. No obstante, la génesis del Consejo se viene fraguando desde más de seis meses antes, cuando comienzan a elaborarse los primeros borradores, pergeñando lo que sería su regulación actual.

Inicialmente se concibe encomendar esa labor a un órgano unipersonal, al modo de otras figuras que se han ido creando en los últimos tiempos para la conveniente protección de los consumidores y usuarios y a partir de la configuración constitucional del Defensor del Pueblo. Ahora bien, es precisamente la mejor protección de los ciudadanos la que aconseja eludir la creación de una figura unipersonal, integrada en la estructura orgánica de la Administración Tributaria, sustituyéndola por un órgano colegiado y de participación plural y compleja. La decisión última pertenece, por supuesto, al ámbito de la política legislativa.

El Consejo es un órgano adscrito a la Secretaría de Estado de Hacienda y sus funciones, que luego se desarrollan, son tanto consultivas (artículo 2.º del Real Decreto 2458/96) como de asesoramiento en la resolución de las quejas y sugerencias (artículo 2.º, entre otros, de dicha norma).

##### **2. CONSTITUCIÓN EFECTIVA DEL CONSEJO**

El Consejo para la Defensa del Contribuyente se crea, como se ha dicho antes, por el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre (BOE de 2 de diciembre). Posteriormente la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 16 de enero de 1997 (BOE del 18 de enero) fija la composición del mismo mediante la designación de los 16 Vocales que, de acuerdo con el artículo 4 del citado Real Decreto, conforman el Pleno, estableciéndose dos grupos distintos en función de su distinta procedencia:

- Grupo primero, formado por personas de reconocido prestigio, en representación de los sectores profesionales relacionados con el ámbito tributario y con el de la sociedad en general.
- Grupo segundo, formado por funcionarios públicos, en representación de los Centros Directivos dependientes de la Secretaría de Estado de

Hacienda. Junto a ellos, pertenece al Pleno el Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por disposición expresa del Real Decreto.

Claramente se advierte en la regulación de la composición del Consejo la voluntad de que éste sea un órgano efectivo en su función de defensa de los contribuyentes, con capacidad, en concreto, para el análisis y propuesta de resolución de expedientes administrativos. Por esa razón, el Consejo está formado, a partes iguales, por representantes de los sectores profesionales relacionados con el ámbito tributario y social y por representantes de los Centros Directivos y Dependencias vinculadas al ordenamiento tributario y dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda. Pero también de la lectura del precepto comentado se deduce que, por lo que se refiere a la representación que podríamos calificar como externa a la Administración, no se persigue que el Consejo sea un órgano de representación de los agentes sociales y profesionales, sino que se quiere contar con una representación técnica cualificada, atendiendo a la complejidad de la materia tributaria, y con la finalidad última de cumplimiento de las funciones expresadas en el artículo 2 del Real Decreto antes transcrito. Por ello es imprescindible una composición que garantice la presencia de personal cualificado profesional y académicamente.

Por lo que respecta a la representación de los Servicios dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda, se pretende la participación de todos aquellos centros y servicios con competencias tributarias, lo cual presenta una doble ventaja pues acerca los órganos gestores al Consejo y, además, permite a los representantes de aquéllos conocer el sentido de las inquietudes de los contribuyentes.

Una vez nombrados los Vocales del Consejo por la citada Orden del Ministro de Economía y Hacienda de 16 de enero de 1997, la constitución efectiva de este Órgano tuvo lugar el 20 de enero de 1997, designándose en dicha sesión, y conforme disponen los artículos 4 y 5 del Real Decreto, tanto a los órganos unipersonales del Consejo, es decir el Presidente y el Secretario, como los órganos reglamentariamente establecidos de carácter colegiado, es decir la Comisión Permanente.

El resultado de dicha designación (por unanimidad, con la sola abstención en cada caso de las personas propuestas) es el siguiente:

Presidente:

Javier Lasarte Alvarez

Secretario:

Iñigo Dago Elorza

Vocales de la Comisión Permanente:

Soledad Plaza Jabat

José Aurelio García Martín

J. Andrés Sánchez Pedroche

La composición de la Comisión Permanente se ha mantenido inalterada durante todo el año 1997, a excepción de la sustitución de D. José Aurelio García Martín por D. Luis Ramón Beneyto Juan, con motivo del nombramiento del primero como Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y el nombramiento del segundo como Director del Servicio de Auditoría Interna de dicha Agencia.

### **3. ORGANIZACIÓN DEL CONSEJO**

El Consejo se organiza en torno a los siguientes órganos:

#### **A) Pleno**

El Pleno está integrado por la totalidad de los miembros del Consejo, bajo la dirección del Presidente y asistido por el Secretario del Consejo (artículo 9 de las Normas de Organización y Funcionamiento). Entre las funciones del Pleno están:

- Establecer las líneas generales de actuación del Consejo.
- Recibir las quejas y sugerencias relacionadas directa o indirectamente con los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria que no hayan sido resueltas por los servicios responsables en la forma establecida en la Resolución que establece el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias.
- Elaborar informes o propuestas por propia iniciativa en relación con la función genérica de la defensa del contribuyente.
- Asesorar al Secretario de Estado de Hacienda en la resolución de las quejas y sugerencias formuladas cuando aquél así lo solicitara.

- Proponer al Secretario de Estado de Hacienda a través del Presidente del Consejo, las modificaciones normativas que se consideren pertinentes para la mejor defensa de los derechos de los contribuyentes.

Mención especial merece la aprobación anual de la Memoria a que se refiere el artículo 2.f) del Real Decreto 2458/1996, para su elevación al Secretario de Estado de Hacienda.

Como se ha señalado anteriormente, el Pleno se reunió por primera vez el 20 de enero de 1997 en su sesión constituyente, en presencia del Secretario de Estado de Hacienda, que tras la constitución y después de saludar a los asistentes, abandonó la reunión.

El Pleno se ha reunido en distintas sedes administrativas, con el fin de acercarse a los distintos Centros Directivos unas veces y por problemas de ubicación en otras.

Durante el año 1997 el Consejo ha tenido 9 sesiones del Pleno, con arreglo al siguiente calendario; se hace además a continuación una breve referencia a las principales cuestiones tratadas en las mismas.

#### ***Sesión 1/97: 20 de enero de 1997***

Como se ha señalado anteriormente, se trata de la sesión constituyente del Consejo y contó con la presencia de todos los Vocales y del Secretario de Estado de Hacienda. La reunión se celebró en la sala de juntas de la Secretaría de Estado de Hacienda de Hacienda. En dicha sesión se procedió a designar en primer lugar al Presidente del Consejo, y por tanto de su Comisión Permanente, así como al Secretario y a los miembros de la Comisión Permanente,. Asimismo en dicha sesión del Pleno se abrió un debate sobre el procedimiento de elaboración de las normas de procedimiento a las que se refiere la disposición final única del Real Decreto 2458/96.

#### ***Sesión 2/97: 13 de febrero de 1997***

Esta segunda sesión del Pleno se celebró igualmente en la sala de juntas de la Secretaría de Estado de Hacienda de Hacienda. En dicha sesión, y siguiendo las previsiones de la disposición final única del Real Decreto 2458/96, se procedió a la aprobación por unanimidad del proyecto de normas de procedimiento para la tramitación de las quejas y sugerencias que serían sometidas a la posterior aprobación del Secretario de Estado de Hacienda, y que posteriormente serían aprobadas por éste como Resolución

de fecha 14 de febrero de 1997 ( publicada en el BOE de 28 del mismo mes).

Igualmente en dicha sesión se somete a la deliberación del Pleno el proyecto de instrucción para la tramitación de las quejas y sugerencias que sería también aprobado por unanimidad y sometido a la ulterior aprobación del Secretario de Estado de Hacienda, siendo igualmente aprobado como tal Instrucción en las mismas fechas que la Resolución anterior.

Se distribuyó entre los miembros un borrador de normas de organización para su estudio y aprobación en posteriores sesiones del Pleno.

### ***Sesión 3/97: 5 de marzo de 1997***

Al igual que las sesiones anteriores, se celebró en la sala de juntas de la Secretaría de Estado de Hacienda, contando con la presencia de todos los miembros del Consejo. En dicha sesión el Pleno aprobó las Normas de Organización y Funcionamiento, de conformidad con el artículo 22.2 de la Ley 30/92, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Previa invitación del Secretario de Estado de Hacienda, en esta sesión se procedió a analizar una serie de cuestiones, que se estimaban especialmente significativas, en relación con el Proyecto de Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, publicado en el Diario Oficial de las Cortes Generales, Congreso de los Diputados, de 3 de febrero de 1997. En concreto, se analizan los siguientes aspectos:

- El Consejo para la Defensa de los Contribuyentes y el Proyecto de Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.
- Tribunales Económico-Administrativos
- Terminación convencional de los procedimientos
- Valoraciones

### ***Sesión 4/97: 21 de mayo de 1997***

Reunión celebrada, al igual que las anteriores, en la sala de juntas de la Secretaría de Estado de Hacienda de Hacienda. En dicha sesión se produjo una novedad significativa, y es la renuncia de D. José Díaz Delgado, Presidente de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. A tal fin, explicó el Presidente que D. José Díaz Delgado había presentado una carta de renuncia a

su condición de vocal, a la vista de la denegación por el Consejo General del Poder Judicial de la compatibilidad para el desempeño de dicho puesto en el Consejo. Por unanimidad se acordó, y así se hizo constar en acta, agradecer su labor realizada en el periodo en que colaboró con el Consejo.

A raíz de la renuncia presentada por D. José Díaz Delgado, y ante la falta de nombramiento de persona que le sustituyera, desde esta fecha el Pleno ha contado con la presencia de 15 miembros.

En dicha sesión se aprueban, entre otros asuntos, la creación de unos grupos de trabajo específicos para la relación con determinados sectores, en particular, asociaciones empresariales, sindicatos y asesores fiscales, como se explica más adelante, al exponer el funcionamiento de las comisiones de trabajo.

Se someten a deliberación y son ulteriormente aprobadas las siguientes propuestas, para su elevación al Secretario de Estado de Hacienda.

Propuesta 1/97:

Sobre procedimiento de pago de las tasas catastrales.

Propuesta 2/97:

Sobre compensación de deudas en periodo voluntario.

Propuesta 3/97:

Sobre revisión de tratamiento de rentas de capital en  
Convenio de Doble Imposición

Propuesta 4/97:

Sobre normas de desarrollo del Convenio Hispano Alemán  
efectos de determinadas actuaciones de la Administración  
Española

Propuesta 5/97:

Sobre tratamiento fiscal de las pensiones por incapacidad

A partir de esta reunión del Pleno ha sido permanente la asistencia, como invitados, de algunos miembros de la Unidad Operativa. En este sentido, en la sesión del 21 de mayo de 1997 se contó con la presencia de D. Carlos Campos Juliá, Inspector de los Servicios del Servicio de Auditoria Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y Jefe de la Unidad Operativa.



**Sesión 5/97: 26 de junio de 1997**

Esta reunión se celebró en la sala de juntas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la calle Infanta Mercedes nº 37 de Madrid. Con motivo de la constitución efectiva del Grupo de Trabajo con representantes de determinadas organizaciones de Asesores Fiscales, al que más adelante nos referiremos, se informa al Pleno de dicha circunstancia.

Se someten a deliberación las propuestas 6/97, 7/97, 8/97, 9/97 y 10/97, que se individualizan en la Sesión siguiente, puesto que continuó el debate sobre las mismas, que fueron posteriormente aprobadas.

**Sesión 6/97: 23 de julio de 1997**

Esta reunión se celebró en la sala de juntas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y en ella se despidió como vocal del Consejo D. José Aurelio García Martín, nombrado Director General de dicha Agencia.

A esta sesión asistió D. Luis Ramón Beneyto Juan, nuevo Director del Servicio de Auditoría Interna, que sustituye a D. José Aurelio García Martín, y que tomó posesión como vocal nato del Consejo, en virtud del Real Decreto 2458/96.

Asistieron igualmente a dicha sesión, como invitados, D. Carlos Campos Juliá y D<sup>a</sup> María Drake Escribano, ambos miembros de la Unidad Operativa como ya se ha dicho, y D. Miguel Gimeno de la Peña, Jefe del Gabinete Técnico de Agencia.

Se someten a deliberación y son ulteriormente aprobadas las siguientes propuestas:

**Propuesta 6/97:**

Sobre cómputo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a efectos de la determinación del incremento de valor en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

**Propuesta 7/97:**

Sobre conveniencia de establecer plazos para las devoluciones tributarias relacionadas con los Impuestos Especiales.

**Propuesta 8/97:**

Sobre liquidación por intereses de demora de sanciones tributarias con posterioridad a su condonación.

Propuesta 9/97:

Sobre incorporación en los programas informáticos de domicilio a efectos de notificación.

Propuesta 10/97:

Sobre suministros de impresos para cumplimentar declaraciones tributarias en los consulados de España en el extranjero.

Propuesta 11/97:

Sobre liquidaciones instantáneas en procedimientos de comprobación.

### **Sesión 7/97: 23 de octubre de 1997**

En este caso, la sesión del Pleno se celebró en la sala de juntas de la Dirección General de Turismo, Paseo de la Castellana 162 de Madrid, con la presencia, como invitados de D. Carlos Campos Juliá y D<sup>a</sup> María Drake Escribano

Especialmente importante en esta sesión del Pleno es la información rendida por D. Carlos Campos sobre la operatividad de la aplicación informática, instrumento indispensable para la tramitación de las quejas y sugerencias.

Se someten a deliberación y son ulteriormente aprobadas las siguientes propuestas:

Propuesta 12/97:

Sobre la conveniencia de dictar instrucciones para la debida formalización de aval bancario en los casos de suspensión de la ejecución de actos administrativos.

Propuesta 13/97:

Sobre exigencia de las tasas catastrales para obtener la certificación a efectos de acreditar la ausencia de bienes para solicitar la asistencia jurídica.

Propuesta 14/97:

Sobre referencia catastral de los inmuebles.

Propuesta 15/97:

Sobre la conveniencia de establecer un impreso de formalización de cambio de domicilio fiscal que permita su tratamiento informático

**Sesión 8/97: 27 de noviembre de 1997**

Reunión celebrada en la sala de juntas de la Dirección Adjunta de Recursos Humanos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, c/ San Enrique nº 26, de Madrid, con la presencia, como invitados de D. Carlos Campos Juliá y D<sup>a</sup> María Drake Escribano

Se someten a deliberación y son ulteriormente aprobadas las siguientes propuestas:

**Propuesta 16/97:**

Sobre aplicación de los beneficios fiscales previstos en la disposición final 4<sup>a</sup> de la Ley 29/1994 de Arrendamientos Urbanos, o sobre posible modificación de dicho precepto.

**Propuesta 17/97:**

Sobre improcedencia de requerimientos de contenido genérico en procedimientos de comprobaciones abreviadas.

**Propuesta 18/97:**

Sobre la necesidad de dotar de funcionalidad al procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho del artículo 156 de la Ley General Tributaria

**Propuesta 19/97:**

Sobre cambio normativo en relación con la no formalización de la renuncia al método de estimación objetiva de la base imponible.

**Propuesta 20/97:**

Sobre deber de motivación en el procedimiento tributario sancionador.

**Sesión 9/97: 11 de diciembre de 1997**

Reunión celebrada en la sala de juntas de la Dirección General de Tributos, c/ Alcalá nº 5-7 de Madrid, con la presencia, como invitados de D. Carlos Campos Juliá y D<sup>a</sup> María Drake Escribano.

Se somete a deliberación y es aprobada la siguiente propuesta:

**Propuesta 21/97:**

Sobre actualización de plantillas en los Tribunales Económicos-Administrativos.

Es especialmente importante destacar que la composición plural del Consejo se ha reflejado en las deliberaciones de los Plenos, que se pueden calificar como un auténtico foro de debate.

## **B) Comisión Permanente**

Es un órgano reglamentario (artículo 4.4 del Real Decreto). La Comisión Permanente estará integrada por el Presidente del Consejo, por tres miembros designados por el Pleno del Consejo entre los Vocales que tengan la condición de funcionarios públicos en activo y por el Secretario del Consejo.

Entre sus funciones están las siguientes:

- Decidir la tramitación y distribución de las quejas de acuerdo con lo previsto en estas normas.
- Proponer al Presidente el orden del día de las sesiones del Pleno y la fecha de su celebración.
- Preparar la documentación, informes y estudios necesarios para el mejor conocimiento por los miembros del Consejo de los temas que se hayan de tratar en el Pleno.
- Elaborar el proyecto de Memoria anual.
- Recibir información sobre los expedientes que hayan sido resueltos por los servicios responsables y dar cuenta de dicha información al Pleno del Consejo.
- Recibir los expedientes no resueltos por los servicios responsables y someterlos a la deliberación y propuesta de resolución de las Comisiones de Trabajo.
- Elevar las propuestas de resolución elaboradas por las Comisiones de Trabajo al Secretario de Estado de Hacienda o al Pleno del Consejo según proceda.

La Comisión Permanente ha sido el auténtico corazón del Consejo durante este su primer año de vida. Ha celebrado, a lo largo del año 1997, 34 sesiones, con una periodicidad prácticamente semanal, con las pausas lógicas motivadas por los descansos vacacionales.

Como hemos apuntado anteriormente, la composición inicial de la Comisión Permanente es la siguiente:

Presidente:

Javier Lasarte Álvarez.

Secretario:

Iñigo Dago Elorza

Vocales:

Soledad Plaza Jabat

José Aurelio García Martín

J. Andrés Sánchez Pedroche

No obstante, también hemos apuntado anteriormente que a resultas de los cambios en la organización de la Agencia Estatal de Administración Tributaria durante el ejercicio, D. Luis Ramón Beneyto Juan ha sustituido a D. José Aurelio García Martín en su condición de Director del Servicio de Auditoría Interna y consiguientemente en su condición de miembro del Consejo para la Defensa del Contribuyente, tanto en el Pleno como en la Comisión Permanente. En consecuencia, a partir del 23 de julio de 1997, la composición de la Comisión Permanente ha sido la siguiente:

Presidente:

Javier Lasarte Álvarez.

Secretario:

Iñigo Dago Elorza

Vocales

Soledad Plaza Jabat

Luis Ramón Beneyto Juan

J. Andrés Sánchez Pedroche

Además de los miembros de derecho de la Comisión Permanente, la metodología de trabajo ha puesto de manifiesto una forma de actuación caracterizada por la participación en las sesiones de la Comisión Permanente, aparte de las reuniones previas, de los miembros de la Unidad Operativa. Inicialmente, asistieron a la Comisión Permanente D. Carlos Campos Juliá, D. Alfonso Constante Villuendas y D. Miguel Pérez Reyna en su condición de colaboradores (en funciones), y posteriormente han asistido, primero como colaboradores y luego como jefes de las Unidades

Regionales n° 1 y n° 2, D<sup>a</sup> María Drake Escribano y D. Miguel Pérez Reyna.

Igualmente ha sido frecuente la asistencia a las sesiones de la Comisión Permanente de los demás Vocales del Consejo para la Defensa del Contribuyente, no miembros de la misma, para el despacho y discusión de los diferentes asuntos de que habían conocido.

El lugar habitual de celebración de las sesiones de la Comisión Permanente ha sido el despacho del Presidente del Consejo en la Secretaría de Estado de Hacienda.

La celebración de las sesiones de la Comisión Permanente se ha desarrollado con arreglo al siguiente calendario:

|                    |                          |
|--------------------|--------------------------|
| Sesión 1/97 .....  | 23 de enero de 1997      |
| Sesión 2/97 .....  | 29 de enero de 1997      |
| Sesión 3/97 .....  | 5 de febrero de 1997     |
| Sesión 4/97 .....  | 19 de febrero de 1997    |
| Sesión 5/97 .....  | 26 de febrero de 1997    |
| Sesión 6/97 .....  | 4 de marzo de 1997       |
| Sesión 7/97 .....  | 13 de marzo de 1997      |
| Sesión 8/97 .....  | 20 de marzo de 1997      |
| Sesión 9/97 .....  | 9 de abril de 1997       |
| Sesión 10/97 ..... | 24 de abril de 1997      |
| Sesión 11/97 ..... | 9 de mayo de 1997        |
| Sesión 12/97 ..... | 21 de mayo de 1997       |
| Sesión 13/97 ..... | 5 de junio de 1997       |
| Sesión 14/97 ..... | 13 de junio de 1997      |
| Sesión 15/97 ..... | 25 de junio de 1997      |
| Sesión 16/97 ..... | 2 de julio de 1997       |
| Sesión 17/97 ..... | 11 de julio de 1997      |
| Sesión 18/97 ..... | 22 de julio de 1997      |
| Sesión 19/97 ..... | 4 de septiembre de 1997  |
| Sesión 20/97 ..... | 11 de septiembre de 1997 |
| Sesión 21/97 ..... | 18 de septiembre de 1997 |
| Sesión 22/97 ..... | 1 de octubre de 1997     |
| Sesión 23/97 ..... | 9 de octubre de 1997     |
| Sesión 24/97 ..... | 16 de octubre de 1997    |
| Sesión 25/97 ..... | 22 de octubre de 1997    |
| Sesión 26/97 ..... | 31 de octubre de 1997    |
| Sesión 27/97 ..... | 6 de noviembre de 1997   |
| Sesión 28/97 ..... | 13 de noviembre de 1997  |

|                    |                         |
|--------------------|-------------------------|
| Sesión 29/97 ..... | 21 de noviembre de 1997 |
| Sesión 30/97 ..... | 26 de noviembre de 1997 |
| Sesión 31/97 ..... | 5 de diciembre de 1997  |
| Sesión 32/97 ..... | 9 de diciembre de 1997  |
| Sesión 33/97 ..... | 17 de diciembre de 1997 |
| Sesión 34/97 ..... | 23 de diciembre de 1997 |

En cuanto a la forma de trabajo de la Comisión Permanente, ya se ha apuntado más arriba que ha sido continuada la presencia en la misma de los miembros de la Unidad Operativa, ya sea de los miembros designados en funciones, con anterioridad a la provisión de las vacantes ofertadas, o de los miembros de pleno derecho de dicha Unidad una vez ofertadas y adjudicadas tales plazas.

En cuanto a su funcionamiento, desde un primer momento los miembros de la Comisión Permanente advirtieron de la necesidad de recabar la totalidad de los expedientes, tanto los que podríamos calificar como concluidos en conformidad, es decir, aquellos en los que no existía disconformidad expresa por parte de los interesados, como de los expedientes calificados como de disconformidad, que agrupan tanto a aquellos en los que el interesado manifiesta su desacuerdo con la contestación dada por los servicios responsables como aquellos en los que no existe tal contestación. Dicha mecánica de trabajo ha supuesto una labor ímproba para los miembros de la Comisión Permanente y de la Unidad Operativa asistentes a las sesiones de trabajo, por cuanto supone el estudio pormenorizado e individualizado de todas y cada de las quejas y sugerencias, problema agravado por la carencia de medios personales y materiales, que se ha ido atemperando a medida que discurría el tiempo. Pero la principal ventaja que los miembros de la Comisión Permanente han constatado de esta forma de trabajo es la visión general y amplia de los escritos de los contribuyentes, no solamente aquellos que se calificaban de disconformidad, sino también de aquellos en los que había, en principio, conformidad. De esta forma la Comisión Permanente ha apreciado el grado de calidad de las contestaciones de los servicios responsables, solicitando actuaciones complementarias, llevadas a cabo con diligencia por dichos servicios, cuando a juicio de la Comisión Permanente la contestación inicial no prestaba la atención debida al tema planteado o no contestaba convenientemente al mismo. También, a través de este procedimiento, como ya hemos apuntado anteriormente, la Comisión Permanente ha podido pulsar el verdadero sentido de las quejas y sugerencias, accediendo al sentir popular sobre la realidad del Consejo. En este sentido, en la medida que el volumen de expedientes lo permitan, y siempre y cuando se

dote convenientemente a la Unidad Operativa, la convicción de los miembros de la Comisión Permanente ha sido la necesidad de mantener esta forma de trabajo.

Consecuencia del criterio mantenido ha sido la necesidad asignar a los Vocales de la Comisión Permanente y del Pleno los expedientes de disconformidad, es decir, aquellos en los que existía disconformidad del interesado con la contestación suministrada por los servicios responsables. Ha permitido además conocer otros problemas derivados de expedientes en los que no existía disconformidad, que cuando se ha estimado conveniente se han sometido igualmente al Pleno, dando lugar, en su caso, a diversas propuestas.

### **C) Comisiones de trabajo**

Se trata de grupos de trabajo para facilitar el ejercicio de sus funciones. Las normas de organización y funcionamiento prevén la posibilidad de acordar la constitución de Comisiones de Trabajo de carácter permanente o temporal para conocer de los asuntos de su competencia.

En esta línea, en la sesión 7/97 de la Comisión Permanente, celebrada el 13 de marzo de 1997 se adoptó el acuerdo de proponer al Pleno la designación de los siguientes Vocales para los grupos de trabajo que se indican a continuación:

#### Organizaciones sindicales:

José Aurelio García Martín (hasta el mes de julio)  
Luis Ramón Beneyto Juan (desde el mes de julio)  
Roque de las Heras

#### Asesores Fiscales:

Andrés Sánchez Pedroche  
Enrique Giménez Reyna

#### Organizaciones empresariales:

Javier Lasarte  
Pilar Valiente

La posterior sesión del Pleno de 21 de mayo de 1997 acordó ratificar la propuesta, siendo formalmente designados los Vocales anteriormente citados, procediéndose posteriormente a la sustitución del Sr. García Martín por el Sr. Beneyto por las razones explicadas.

El 25 de junio de 1997 se constituyó formalmente el Grupo de Trabajo de colaboración con los Asesores Fiscales, habiendo celebrado diversas



reuniones hasta la fecha, que han sido muy fructíferas, en cuanto se ha pulsado la opinión de este sector. En la sesión constituyente del Grupo de Trabajo, que tuvo lugar en la sede de la Dirección General de Tributos, participaron las siguientes personas:

En representación del Consejo:

Javier Lasarte Alvarez

Enrique Giménez Reyna

J. Andrés Sánchez Pedroche

Iñigo Dago Elorza

En representación de las Asociaciones de Asesores Fiscales:

Estanislao Rodríguez-Ponga

Presidente del Registro de Economistas Asesores Fiscales

Lorenzo Lara Lara

Presidente del Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles y Empresariales de España

Fernando González Moya

Presidente del Consejo General de Economistas de España y Decano del Colegio de Sevilla.

Eduardo Luque Delgado

Presidente de la Asociación Española de Asesores Fiscales.

Alfonso Mantero Saenz

Presidente de Abogados Tributaristas.

Antonio Ruiz Pérez

Vicepresidente Tercero del Consejo Superior de Titulados Mercantiles y Empresariales de España.

Manuel Domínguez Lucero

Decano del Colegio de Abogados de Cáceres

Asistió igualmente como invitada a las reuniones Carmen Botella García Lastra, Subdirectora General de Tributos.

Las reuniones celebradas con los representantes de los asesores fiscales han sido las siguientes:

Reunión 1/97 ..... 25 de junio de 1997

Reunión 2/97 ..... 21 de julio de 1997

Reunión 3/97 ..... 18 de noviembre de 1997

A diferencia del Grupo de Trabajo con los Asesores Fiscales, no han podido constituirse efectivamente los Grupos de Trabajo con los sindicatos y las asociaciones empresariales, si bien es intención del Consejo la constitución efectiva de tales grupos a lo largo de 1998. Además de ciertas dificultades y de las tareas que deben emprenderse para la organización de dichos Grupos de Trabajo, la Comisión ha estimado oportuno adquirir la correspondiente experiencia de las reuniones de trabajo con el sector de la asesoría fiscal antes de la constitución de nuevos grupos.

#### **D) Presidente**

El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente es D. Javier Lasarte Alvarez. Ha sido nombrado por el Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Pleno del Consejo, de entre sus miembros, por un plazo de cuatro años, mediante Orden de 21 de enero de 1997 (BOE de 25 del mismo mes). En caso de vacante, ausencia, enfermedad u otra causa legal, el Presidente será sustituido por el miembro del órgano colegiado de mayor jerarquía, antigüedad y edad, si bien el Consejo podrá designar a un Vocal para sustituir al Presidente en esa sesión.

El Presidente tiene, entre otras las siguientes funciones:

- Dirigir, promover y coordinar la actuación del Consejo.
- Ostentar la representación del Consejo.
- Convocar y presidir las sesiones del Pleno y de la Comisión Permanente, dictando las directrices generales para el buen orden y gobierno de las mismas, de acuerdo con este último órgano, y moderando el desarrollo de los debates.
- Fijar el orden del día de las sesiones del Pleno y de la Comisión Permanente teniendo en cuenta las propuestas y peticiones formuladas por sus miembros.
- Dirigir, en nombre del Consejo, a la Unidad Operativa.

#### **E) Secretario**

El Secretario del Consejo es nombrado y cesado por el Pleno del Consejo, a propuesta del Presidente, de entre los miembros del Consejo nombrados en representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. En la sesión constituyente fue nombrado secretario D. Iñigo Dago Elorza. En caso de vacante, ausencia, enfermedad u otra causa legal,

el Secretario será sustituido por el miembro del Consejo nombrado en representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que designe el Consejo.

Son funciones del Secretario del Consejo, entre otras, las siguientes:

- Asistir a las sesiones del Pleno y de la Comisión Permanente del Consejo.
- Efectuar la convocatoria de las sesiones por orden de su Presidente, así como las citaciones a los miembros del mismo.
- Recibir los actos de comunicación de los miembros con el Consejo y la Comisión Permanente, así como las notificaciones, peticiones de datos, o cualquiera otra clase de escritos de los que deba tener conocimiento
- Extender las actas de las sesiones del Pleno y de la Comisión Permanente, autorizarlas con su firma y el visto bueno del Presidente y dar curso correspondiente a los acuerdos que se adopten

#### 4. RÉGIMEN LEGAL

Desde un primer momento, el Consejo advirtió la necesidad de impulsar en el plazo más breve posible la elaboración de las normas que debían regular el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias, así como la aprobación de sus normas de funcionamiento. Y ello por imposición expresa de la disposición final única del Real Decreto 2458/96, cuyo tenor es el siguiente

*“De conformidad con el artículo 22.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, corresponde al Consejo la aprobación de sus propias normas de funcionamiento.*

*Las normas sobre la regulación del procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias a las que se refiere el presente Real Decreto serán aprobadas por Resolución del Secretario de Estado de Hacienda a propuesta del Presidente del Consejo, siendo de aplicación supletoria a estos efectos, en las cuestiones no expresamente previstas por el Consejo, las previsiones contenidas en el Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero, por el que se regulan los Servicios de Información Administrativa y Atención al Ciudadano.”*

En consecuencia, se desprende de la disposición final citada la necesidad de establecer dos tipos distintos de normas. En primer lugar, y siguiendo el orden expresado en la disposición, y por aplicación del artículo 22.2 de la Ley 30/92, en cuanto que el Consejo es un órgano colegiado de composición no homogénea, es preciso que, como todo órgano colegiado tenga éste unas normas de organización y funcionamiento. Dichas normas, después de sucesivas deliberaciones fueron aprobadas, definitivamente por el Pleno en su sesión del 5 de marzo de 1997. En cuanto a su contenido, se hará referencia a él más adelante.

El segundo grupo de normas que disciplinan el funcionamiento del Consejo a que se refiere el párrafo segundo de la disposición final transcrita, lo forman aquellas que tienen por objeto regular el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas y sugerencias que se suscitan ante el Consejo. A diferencia de las anteriores, de índole interno, éstas tiene una vocación externa, ya que regulan el procedimiento al que deben ajustarse tanto los particulares como el propio Consejo para la substanciación de las quejas y sugerencias. A su vez, la referencia a las normas de procedimiento suscita una reflexión, ya que no puede concebirse todas estas normas como disposiciones homogéneas. Existen normas típicamente procedimentales, y que por tanto van dirigidas a un órgano administrativo pero también a los particulares. Pero junto a estas también existen otras normas internas, y que tienen por objeto regular las relaciones entre el Consejo y otros órganos administrativos integrados en la Secretaría de Estado de Hacienda, y que normalmente serán aquellos susceptibles de provocar las quejas y sugerencias que posteriormente presentarán los interesados. Pues bien, a la vista de dicha distinción, pero siempre manteniendo la competencia, el BOE del 28 de febrero de 1997 publica sendas disposiciones del Secretario de Estado de Hacienda. La primera es la Resolución de 14 de febrero, por la que se establece el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas y sugerencias (en adelante la Resolución). La segunda es la Instrucción de 14 de febrero sobre establecimiento y funcionamiento de la Unidad Operativa del Consejo (en adelante la Instrucción).

Aparte de las disposiciones anteriores, normas específicas del Consejo, no se puede desconocer la normativa general y sectorial sobre la presentación de quejas y sugerencias ante los órganos administrativos, preceptos que constituyen el presupuesto de funcionamiento de este órgano, como es el caso de los artículos 106 de la Ley General Tributaria y 24 del Texto Articulado del Procedimiento Económico-Administrativo, o, con

carácter general, el artículo 79.2 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. Curiosamente no se consagra el derecho a presentar quejas y sugerencias sobre el funcionamiento de los servicios públicos en el artículo 35 de la Ley últimamente citada, si bien no por ello surgen dudas sobre su incuestionable admisibilidad, no ya sólo en los estrictos términos del derecho de petición, sino en los términos más amplios del procedimiento administrativo.

#### **A) Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 14 de Febrero de 1997**

Como se acaba de decir, por Resolución de 14 de febrero de 1997 (BOE de 28 de febrero), se aprueba, en desarrollo de la disposición final del Real Decreto 2458/96, el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas y sugerencias.

El procedimiento para su tramitación pretende ser sumamente sencillo, si bien se aparta del procedimiento instituido con carácter general por el Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero, para la Administración del Estado, y en él existe un elemento distinto y que permite singularizarlo, ya que se inserta un órgano creado *ad hoc*, el Consejo, que no tiene parangón en el régimen general.

Para la mejor comprensión del procedimiento, distinguiremos entre la tramitación de las quejas y de las sugerencias.

##### *1º. Procedimiento para la tramitación de las quejas o reclamaciones*

El sistema está diseñado para permitir la presentación de quejas o reclamaciones en cualquiera de las oficinas de ámbito central o territorial (disposición primera, letras a y b de la Resolución) donde se ubiquen servicios integrados en la Agencia Estatal de Administración Tributaria o dependientes de cualquiera de los órganos de la Secretaría de Estado de Hacienda. En todos éstos existirán lo que la Resolución denomina “Unidades receptoras”, cuya función es recibir las quejas y sugerencias presentadas por los interesados, registrando aquellas inmediatamente en el Libro de Quejas y Sugerencias y entregando al interesado copia acreditativa de su presentación (disposición novena). Queremos resaltar que las unidades receptoras existirán en todas aquellas oficinas en las que se ubiquen servicios dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda y que nada obsta para que en aquellas oficinas donde existan dos servicios

con distinta dependencia orgánica o funcional, la unidad receptora sea única.

Al margen de las unidades receptoras, que no dependen orgánicamente del Consejo, pero sí funcionalmente, a los efectos descritos, los órganos de relación de éstas son las “Unidades de Tramitación”. Estas sí son ya unidades integradas orgánica y funcionalmente en la Unidad Operativa prevista en el artículo 6 del Real Decreto 2458/1996. A su vez estas unidades pueden tener un ámbito geográfico de actuación limitado (Unidades Regionales) o nacional (Unidad Central). Las primeras son aquellas que conocerán, normalmente, de las quejas presentadas, a cuyo fin la unidad receptora debe remitir la queja a la Unidad Regional en el plazo máximo de 48 horas, por los medios más adecuados.

Una vez recibida la queja por la unidad de tramitación, normalmente Unidad Regional sin perjuicio de las competencias de la Unidad Central que más adelante se analizarán, ésta deberá, en el plazo máximo de 10 días, recabar la información precisa, para lo cual habrá de ponerse en contacto, en ese plazo, con los servicios responsables. El servicio responsable es aquél cuya actuación ha motivado la queja del contribuyente. Este servicio responsable debe dar satisfacción, a instancia de la Unidad Regional, al interesado. Para ello debe contestar en el plazo de 15 días desde la primera comunicación recibida de la unidad de tramitación, y para garantizar el funcionamiento del sistema, el servicio responsable debe comunicar a la unidad de tramitación la solución adoptada (disposición undécima).

Puede darse el caso, y es lo normal, de que el ciudadano se dé por satisfecho una vez recibida la contestación del servicio responsable, en cuyo caso no parecen necesarias ulteriores actuaciones de los órganos del Consejo en relación con la queja puntual planteada. Ahora bien el conocimiento del Consejo se garantiza por la comunicación a éste, a través de la Unidad Operativa de la totalidad de las quejas planteadas, y es posible que, no obstante haberse satisfecho las expectativas de los interesados, el Consejo, a la vista del contenido o de la reiteración de determinadas quejas, pueda plantearse la necesidad de analizar la causa de aquéllas. Pero puede también ocurrir, y está especialmente previsto, que aún habiendo recibido el interesado la contestación motivada del servicio responsable, o precisamente por no haberla recibido, el ciudadano reitere su queja, en todo o en parte, en cuyo caso, y sin trámites intermedios, la queja debe sustanciarse directamente ante el propio Consejo, previo análisis de la Comisión Permanente, con arreglo a las funciones anteriormente descritas.

Al margen de aquellos expedientes resueltos y que pueden dar lugar a una actuación del Consejo, éste recibirá normalmente las quejas que, como hemos dicho antes, o bien no han sido debidamente atendidas o contestadas por los servicios responsables, o bien sobre las que el ciudadano manifiesta su desacuerdo. La Resolución no establece plazo para la decisión del Consejo, lo cual no puede considerarse como perjudicial para el ciudadano, y más benévolo para la Administración que el procedimiento general, ya que no existe homogeneidad en los procedimientos, y el procedimiento general del Real Decreto 208/96 se asemejaría a la primera instancia del procedimiento establecido por el Real Decreto 2458/1996 y las normas de desarrollo.

Hemos hecho referencia continuamente a las Unidades Regionales como unidades de tramitación, pero también hay que hacer una mención a las competencias de la Unidad Central, las cuales aparecen enunciadas en la disposición sexta de la Instrucción. En cuanto a la tramitación, es trasladable *mutatis mutandi*, a la Unidad Central lo dicho anteriormente para las Unidades Regionales.

## 2º. Tramitación de las sugerencias

Ya dijimos antes que la tramitación de las sugerencias es más flexible que el tratamiento de las quejas. De ahí que la disposición sexta de la Resolución admita, a diferencia de las quejas, la presentación de sugerencias de forma anónima. En cuanto al procedimiento, se omiten los trámites de relación con los servicios responsables, que, en general, no existen en este caso, sustanciándose ésta ante la Unidad Central (disposición sexta.3.f de la Instrucción), y una vez informadas por la Unidad Central, ésta las remitirá a la Comisión Permanente para, someterlas, en su caso, a la deliberación de aquélla y su posterior elevación al Pleno.

## **B) Instrucción de la Secretaría de Estado de Hacienda de 14 de febrero de 1997**

Decíamos antes que en el BOE de 28 de febrero se publica no solamente la Resolución analizada, sino también la Instrucción, con el alcance recogido en el artículo 21 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, sobre establecimiento y funcionamiento de la Unidad Operativa del Consejo.

### **C) Normas de organización y funcionamiento**

Por aplicación del artículo 22.2 de la Ley 30/92, en cuanto que el Consejo es un órgano colegiado de composición no homogénea, es preciso que, como todo órgano colegiado, tenga unas normas de organización y funcionamiento. Dichas normas, después de las oportunas deliberaciones fueron aprobadas definitivamente por el Pleno en su sesión del 5 de marzo de 1997.

Las normas de organización se estructuran en cuatro títulos, con arreglo a la siguiente distribución:

- Título preliminar: Disposiciones generales del Consejo
- Título primero: De los Vocales
- Título segundo: De los órganos del Consejo
- Título tercero: Del funcionamiento del Consejo

Atendiendo a la composición plural del Consejo, éste ha sido especialmente cuidadoso en la elaboración de las normas relativas a las funciones de los Vocales, así como a los derechos y obligaciones de los mismos, con especial referencia al deber de secreto y sigilo.

## **5. FUNCIONES DEL CONSEJO**

Como se ha expuesto más arriba, el Consejo tiene una naturaleza asesora del Secretario de Estado de Hacienda y desarrolla dos funciones básicamente:

### **A) Función consultora**

Entre las funciones del Consejo está elaborar informes y propuestas por propia iniciativa en relación con la función genérica de la defensa del contribuyente (artículo 2.e del Real Decreto), pero también es función del Consejo la propuesta al Secretario de Estado de Hacienda de aquellas modificaciones normativas o procedimentales que se consideren pertinentes para la mejor defensa de los ciudadanos (artículo 2.h del Real Decreto). Estas dos funciones evidencian competencias esenciales del Consejo. Si se relaciona esta función con la composición anteriormente reseñada, se comprenderá la importancia que una composición plural tiene para garantizar la mejor defensa de los intereses de los contribuyentes. Obviamente esta defensa puede articularse tanto desde órganos administrativos de composición estatutaria, como a través de órganos de



composición ajena a la Administración. Pero existe una tercera vía, que es la aquí escogida, y que se consideró la más adecuada, que es designar como Vocales de un órgano como éste a personas que sin ostentar un mandato representativo, puedan por lo menos llevar al Consejo las distintas posiciones que laten en el sentir de los ciudadanos, sin olvidar tampoco la visión propia de la Administración, si de lo que se trata es de aportar soluciones razonables para la resolución de aquellas inquietudes.

Esta función es calificada como de “enlace” entre la sociedad civil y la Administración Tributaria, llevando al extremo la dicotomía, pues nadie puede olvidar que la Administración está formada por personas que son también contribuyentes. Puede desarrollarse de dos formas, bien a través de las sugerencias presentadas por los interesados, cuando se consideren dignas de consideración y se advierta que pueden afectar a una pluralidad de contribuyentes, (cuestión que veremos más adelante), o bien directamente por los miembros del Consejo, que, como hemos dicho anteriormente, sin ser representantes de los agentes sociales, si son conocedores cualificados del ámbito tributario y jurídico en general, y como tales son perfectamente conscientes de los problemas más acuciantes que afectan a los ciudadanos en sus relaciones tributarias.

En el ámbito de su función consultiva, solamente se ha solicitado la intervención del Consejo, mediante invitación del Secretario de Estado de Hacienda para el estudio en su momento del Proyecto de Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyente, cuestión que como se ha adelantado, tuvo lugar en la sesión del pleno de 5 de marzo, sobre la base del proyecto publicado en el Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados.

## **B) Resolución de casos concretos con motivo de quejas, reclamaciones y sugerencias**

El Consejo para la Defensa del Contribuyente atiende las situaciones expuestas por los obligados tributarios en dos frentes distintos, cada uno de los cuales presenta problemas específicos.

### *1º. Resolución de quejas y reclamaciones*

Hay que comenzar indicando que cuando hablamos de quejas estamos englobando tanto las quejas, entendidas desde un punto de vista administrativo, en los términos de la Ley 30/92 y de la Ley General Tributaria, con los matices que más adelante veremos, como lo que el Real Decreto 2458/96 denomina reclamaciones. Como quiera que en materia

tributaria el término “reclamaciones” tiene un significado claro y preciso, y se utiliza para referirse a una suerte de recursos, en particular aquellos que se sustancian ante los órganos económico-administrativos (sección III del capítulo VIII de la Ley General Tributaria, artículos 163 a 171, y normas de desarrollo), pero siempre refiriéndose a remedios procedimentales de revisión de los actos administrativos de contenido tributario, la Resolución ha tratado de salvar la redacción del Real Decreto 2458/96 eludiendo hablar de reclamaciones, pero fiel al principio de jerarquía normativa, la disposición primera, letra m) aglutina bajo la forma de quejas tanto unas como otras. Ahora bien, hay que dejar muy claro desde un principio, que este Real Decreto no altera las reglas sobre resolución de reclamaciones económico-administrativas, sino que la referencia a las reclamaciones se hace en sentido vulgar o usual.

Dicho lo anterior para determinar el ámbito de actuación del Consejo, conviene recordar que, tradicionalmente, dentro de los procedimientos administrativos existen dos grandes grupos de quejas. Las primeras son aquellas quejas generales que no tienen por qué vincularse con procedimientos tributarios concretos, sino que responden a una situación que puede darse al margen de los procedimientos individuales. Por otro lado, y junto a aquellas, tendríamos las quejas singulares, que se muestran con motivo de actuaciones concretas, en procedimientos tributarios individuales. No se trata ya de cuestiones contra la normativa fiscal o el funcionamiento en general de los servicios públicos, sino de la inquietud que se ha causado a una persona en particular, con motivo de un procedimiento tributario en el que ésta ha sido parte.

Obviamente el Consejo puede y debe dar satisfacción a aquellas quejas generales que evidencian desacuerdo con las normas o un defectuoso funcionamiento de los servicios, pero también debe atender a las segundas. Precisamente en relación con éstas se suscitan los principales problemas, pues dentro de los procedimientos tributarios han existido tradicionalmente dos grandes grupos de quejas singulares, a saber las quejas del artículo 106 de la Ley General Tributaria y las del artículo 24 del Texto Articulado del Procedimiento Económico-Administrativo. Sin entrar ahora en otras consideraciones, sí se debe apuntar que, desde un primer momento, el Consejo entendió que debía irrogarse las funciones resolutorias tanto de unas como de otras, ya que, frente al inconveniente que supondría romper la unidad procedimental mediante la inclusión de un órgano ajeno, lo cierto es que éste tiene una ventaja sustancial pues es un órgano ajeno, independiente y que no se ve “contaminado” por las disfunciones inherentes a la proximidad. Por esta razón, el Consejo ha desarrollado su

función ejerciendo una *vis atractiva* que le permitiera conocer de estas quejas que pueden denominarse como singulares.

## 2º. Sugerencias

Constituye el segundo gran bloque de competencias del Consejo, con la importante diferencia de que, mientras que para la resolución de las quejas el Consejo está limitado por las circunstancias puntuales del caso, en la tramitación de las sugerencias, el Consejo tiene una libertad de decisión muy superior. Precisamente por esa diferencia entre las quejas y las sugerencias, las normas de desarrollo establecen procedimientos distintos, muchos más flexibles para las segundas, admitiéndose incluso la presentación de sugerencias en forma anónima, como ya se ha dicho.



---

## IV. CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

---

MIEMBROS DEL PLENO

---

MIEMBROS DE LA COMISIÓN PERMANENTE

---

---



## **IV. CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

### **MIEMBROS DEL PLENO**

#### **Vocales:**

Luis Ramón Beneyto Juan

Inspector de los Servicios  
Director del Servicio de Auditoría Interna  
Agencia Estatal de Administración Tributaria  
(Miembro del Consejo desde julio de 1997)

Luis Briones Fernández

Inspector de Fianzas del Estado (en excedencia)  
Abogado

Gabriel Casado Ollero

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Complutense

Roque De Las Heras Miguel

Funcionario de Gestión de Hacienda (en excedencia)  
Economista  
Director General del Centro de Estudios Financieros

José Díaz Delgado

Magistrado  
Presidente de la Sala de lo Contencioso-administrativo del  
Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana  
(Miembro del Consejo hasta mayo de 1997)

Angeles Fernández Pérez

Inspectora de Finanzas del Estado  
Jefe de la Unidad de Recaudación  
Subdirección General de Recaudación Ejecutiva  
Agencia Estatal de Administración Tributaria

Agustín Flores Arnedo

Inspector de Finanzas del Estado  
Vocal Coordinador de los Tribunales Económico-  
Administrativos Regionales con el Tribunal Económico  
Administrativo Central

- José Aurelio García Martín  
Inspector de los Servicios  
Director General de la Agencia Estatal de Administración  
Tributaria.  
(Miembro del Consejo hasta julio de 1997)
- Enrique Giménez-Reyna Rodríguez  
Inspector de Finanzas del Estado  
Director General de Tributos
- Juan Francisco Gorjón Palenzuela  
Abogado y Economista  
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de La Laguna
- Juan Martín Queralt  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Valencia
- Antonio Martínez Calcerrada  
Abogado del Estado  
Jefe de la Abogacía del Estado ante la Audiencia Nacional
- Soledad Plaza Jabat  
Abogado del Estado  
Jefe de la Abogacía del Estado en la Secretaría de Estado  
de Hacienda
- J. Andrés Sánchez Pedroche  
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Castilla La Mancha  
Vocal Asesor del Secretario de Estado de Hacienda
- Pilar Valiente Calvo  
Inspectora de Finanzas del Estado  
Jefe Unidad Central Coordinación en materia delitos con la  
Hacienda Pública  
Agencia Estatal de Administración Tributaria

### **Secretario**

- Iñigo Dago Elorza  
Abogado del Estado  
Subdirector General del Servicio Jurídico  
Agencia Estatal de Administración Tributaria



**Presidente**

Javier Lasarte Álvarez  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Sevilla

**MIEMBROS DE LA COMISIÓN PERMANENTE****Vocales**

Luis Beneyto Juan  
(desde el mes de julio)  
José Aurelio García Martín  
(hasta el mes de julio)  
Soledad Plaza Jabat  
J. Andrés Sánchez Pedroche

**Secretario**

Iñigo Dago Elorza

**Presidente**

Javier Lasarte Álvarez



---

V. ORGANIZACIÓN Y  
ESTRUCTURA DE LA UNIDAD  
OPERATIVA

---



## **V. ORGANIZACIÓN Y ESTRUCTURA DE LA UNIDAD OPERATIVA**

Las actuaciones efectuadas por la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente a partir de su creación por el Real Decreto 2458/1996, desde el inicio de su andadura en febrero de 1997, han pasado por una serie de vicisitudes ligadas a la necesidad de disponer de la infraestructura necesaria para llevarlas a cabo. Seguidamente se exponen los aspectos más relevantes respecto a las mismas.

### **1. NORMATIVA REGULADORA**

La Unidad Operativa, como se especifica en el artículo 6 del Real Decreto 2458/1996 que la crea, es una unidad de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, coordinada por el Director del Servicio de Auditoría Interna, cuyo propósito es prestar el apoyo técnico al Consejo en el desempeño de las funciones que tiene encomendadas, a cuyo efecto queda adscrita al mismo.

Las funciones de la Unidad Operativa se describen en el apartado 3 del artículo 6 del Real Decreto 2458/1996 y consisten básicamente en las de comunicación, por orden del Presidente del Consejo, con los órganos y unidades de la Secretaría de Estado de Hacienda, y entre ellos la Agencia Tributaria, en los asuntos de la competencia del Consejo, y en dar el soporte técnico y administrativo para la tramitación de los mismos. También elaborará los informes y estudios, particulares o generales, y los proyectos que le encomiende el Presidente.

La Resolución del Secretario de Estado de Hacienda de 14 de febrero de 1997 establece el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias, presentadas en relación directa o indirecta con los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria, por las tardanzas, desatenciones o cualquier otro tipo de actuación que se observe en el funcionamiento de los servicios de la Secretaría de Estado de Hacienda, incluidos los de la citada Agencia, o formuladas para mejorar la calidad de los servicios, incrementar el rendimiento o el ahorro del gasto público, o para simplificar o estudiar la supresión de los trámites que pudieran resultar innecesarios.

En esta Resolución se menciona en las "Normas Generales. Apartado Primero. Términos Utilizados" en sus puntos e), f), g), h), i) y j), a la Unidad Operativa que se estructura en: Unidad Central, Unidades

Regionales, Unidades Locales, Unidades Receptoras y Unidades de Tramitación.

La Instrucción de 14 de febrero de 1997 del Secretario de Estado de Hacienda, sobre el establecimiento y funcionamiento de la Unidad Operativa del Consejo, fija los criterios de actuación de la misma y su regulación interna.

La Orden Ministerial de 4 de abril de 1997 en la que se reordenan determinadas unidades de la Agencia Tributaria, establece en su apartado segundo 6 punto e) que corresponde al Servicio de Auditoría Interna la coordinación y desarrollo de las funciones que le están atribuidas por el Real Decreto 2458/1996 a la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

Asimismo, en la citada Orden Ministerial se dispone que en cumplimiento de la disposición adicional única del Real Decreto 2458/1996, referente a que no se incremente el gasto, se podrá encomendar la jefatura de la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente al titular de una de las Inspecciones de Servicios del Servicio de Auditoría Interna.

De aplicación suplementaria a las normas citadas en las cuestiones no expresamente previstas en las mismas será el Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero, por el que se regulan los Servicios de Información Administrativa y Atención al Ciudadano.

## **2. ESTRUCTURA**

La Unidad Operativa tiene rango de Subdirección General, integrada en el Servicio de Auditoría Interna, a las ordenes inmediatas del Director del mismo y bajo la superior dirección del Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

Al frente de la misma se adscribe a un Inspector de los Servicios del Servicio de Auditoría Interna, que es el responsable directo de su funcionamiento y ejerce la jefatura de todas las Unidades Central, Regionales y Locales de la Unidad Operativa. La adscripción o desadscripción se efectuará por el Director del Servicio de Auditoría Interna.

La Unidad se estructura en una Unidad Central, competente para la tramitación de asuntos o decisiones relativos a la competencia de los Servicios Centrales, así como los que sean de responsabilidad exclusiva de los órganos directivos del ámbito periférico de los Servicios de la

Secretaría de Estado de Hacienda. Igualmente es competente esta Unidad, cuando se trate de quejas presentadas por entidades o instituciones representativas de intereses colectivos, o cuando las quejas se refieran a servicios de ámbito superior al de las Unidades Regionales, o cuando proceda su acumulación en expedientes que gestione la Unidad Central, en todo caso, cuando se trate de sugerencias, y en aquellos expedientes en los que concurren quejas y sugerencias.

Dependiendo de la misma existen dos Unidades Regionales, la Unidad Regional 1 y la Unidad Regional 2, con competencia en la tramitación de quejas y reclamaciones presentadas ante actuaciones de los Servicios de la Secretaría de Estado de Hacienda de sus demarcaciones respectivas que no sean de la competencia de la Unidad Central.

El ámbito de la Unidad Regional 1, cuya sede es la Delegación de la Agencia en Madrid, comprende el espacio geográfico de las Comunidades Autónomas de Andalucía, Principado de Asturias, Castilla-León, Extremadura, Galicia y Madrid.

El ámbito de la Unidad Regional 2, cuya sede es la Delegación de la Agencia en Barcelona, es el espacio geográfico de las Comunidades Autónomas siguientes: Aragón, Illes Balears, Canarias, Cantabria, Castilla-La Mancha, Cataluña, La Rioja, Región de Murcia, Navarra, País Vasco y Comunidad Valenciana.

Esta demarcación ha sido sometida a la consideración del Presidente del Consejo y aprobada por el mismo, como dispone la norma general sexta punto 2 de la Instrucción de 14 de febrero de 1997 del Secretario de Estado de Hacienda.

En la normativa que regula la Unidad Operativa del Consejo figuran las Unidades Locales, sin que se hayan desarrollado hasta el momento. Sus competencias se limitan a la recepción de quejas y sugerencias y la remisión de éstas a las unidades tramitadoras.

En las Unidades Central, Regionales y Locales, se dispondrá de unidades receptoras así como en todas las oficinas abiertas al público de los servicios de la Secretaría de Estado. En el primer caso, las unidades receptoras serán atendidas por funcionarios de la Unidad Operativa; en el resto por los funcionarios de los distintos servicios, estando a lo dispuesto en el Real Decreto 208/1996 en tanto se regule su estructuración.

### **3. PERSONAL**

La provisión de puestos de trabajo de la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente ha sido la siguiente:

| <b>UNIDAD CENTRAL</b>                       | <b>NÚMERO</b> |
|---|---------------|
| Jefe Adjunto Unidad Operativa del CDC N. 26 | 2             |
| Subgestor Administración General 1ª N. 18   | 1 (*)         |
| Subgestor Administración General 2ª N. 16   | 1             |
| Secretaria puesto de trabajo N. 30. N. 14   | 1             |
| Subgestor Administración General 3ª N. 12   | 1 (*)         |
| <b>TOTAL</b>                                | <b>6</b>      |

### Unidades Regionales

| <b>UNIDAD REGIONAL 1 (Madrid)</b>                | <b>NÚMERO</b> |
|--|---------------|
| Jefe Unidad Operativa Regional CDC N. 29         | 1             |
| Jefe Adjunto Unidad Operativa Regional CDC N. 26 | 1             |
| Jefe Sección 1ª N. 24                            | 1             |
| Subgestor Administración General 1ª N. 18        | 3 (*)         |
| Subgestor Administración General 3ª N. 12        | 1             |
| <b>TOTAL UNIDAD REGIONAL 1</b>                   | <b>7</b>      |

| <b>UNIDAD REGIONAL 2 (Barcelona)</b>             | <b>NÚMERO</b> |
|--|---------------|
| Jefe Unidad Operativa Regional CDC N. 29         | 1             |
| Jefe Adjunto Unidad Operativa Regional CDC N. 26 | 1             |
| Jefe Sección 1ª N. 24                            | 1             |
| Subgestor Administración General 1ª N. 18        | 3 (*)         |
| Subgestor Administración General 3ª N. 12        | 1             |
| <b>TOTAL UNIDAD REGIONAL 2</b>                   | <b>7</b>      |

|                               |           |
|-------------------------------|-----------|
| <b>TOTAL UNIDAD OPERATIVA</b> | <b>20</b> |
|-------------------------------|-----------|

(\*) Pendientes de incorporación por estar aún en su anterior destino.



Los puestos de Jefes de Unidad Regional se provisionaron por el procedimiento de libre designación. El concurso se publicó el 15 de agosto de 1997, por Resolución de 31 de julio del Director General de la Agencia; nombrándose los dos funcionarios seleccionados el 17 de septiembre.

Por Resolución de 16 de septiembre del Director General de la Agencia se ha convocado concurso específico CE2/1997 para la provisión de los puestos de trabajo de la Unidad correspondientes a funcionarios del grupo B y a la Secretaría de nivel 30; este concurso se resolvió el 28 de noviembre de 1997 (BOE de 13 de diciembre) por Resolución Delegada del Director de Recursos Humanos y Administración Económica de la Agencia.

Por Resolución del 27 de noviembre del Director General se ha convocado concurso general CG2/1997 para la provisión de puestos de trabajo del personal administrativo y auxiliar de la Unidad Operativa, que se ha resuelto el 26 de febrero de 1998 (BOE de 14 de marzo) por Resolución Delegada del Director de Recursos Humanos y Administración Económica.

Los servicios se han atendido desde el establecimiento de la Unidad Operativa en febrero de 1997 con personal del Servicio de Auditoría Interna, un Jefe de Servicio, dos Jefes de Sección y dos Auxiliares que se han integrado a la Unidad Central que ha asumido también la gestión de los expedientes de la Unidad Regional 1, y por tres funcionarios de la Delegación de Barcelona, que han asumido la gestión de los expedientes de la Unidad 2, uno de los funcionarios es del grupo A, otro del grupo B y un tercero del Cuerpo Administrativo.

El funcionario del grupo A que efectuaba las funciones de Jefe de la Unidad 2 es el que ha ocupado el puesto a consecuencia del concurso.

Durante el período que media entre el 15 de febrero y el 6 de junio la jefatura de la Unidad 1 se desempeñó por un funcionario de la Delegación Especial de Madrid.

#### **4. MEDIOS MATERIALES**

Desde el establecimiento de la Unidad se ha contado con los locales necesarios para albergar los Servicios en las dependencias del Servicio de Auditoría Interna, Unidad Central, y en la Delegación de Barcelona.

Desde primeros de julio de 1997 se ha contado con los locales de la calle Huesca nº 25 en donde se localiza la Unidad Central, estando la

Unidad Central y la Regional 1 en los locales de la Delegación de Madrid desde el 15 de septiembre, fecha en que éstos locales estuvieron disponibles.

En todas las sedes se dispone del mobiliario y del equipo informático preciso para desarrollar la gestión, acorde con la relación del puesto de trabajo.

Desde finales de octubre se dispone de la aplicación informática “CDC” residenciada en el sistema informático de la Agencia, en BDN, con la que se efectúan todos los trámites necesarios para la gestión, impulso y control de los expedientes de queja y sugerencias, la aplicación ha sido desarrollada por el Departamento de Informática Tributaria con la supervisión, en cuanto a análisis funcional, de la Unidad Operativa. Se dispone de un manual de procedimiento de gestión de quejas y sugerencias por los Servicios de la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente, que permite a los funcionarios de las distintas Unidades receptoras y tramitadoras la utilización de la aplicación informática creada al efecto.

---

## VI. MIEMBROS DE LA UNIDAD OPERATIVA

---

---



## **VI. MIEMBROS DE LA UNIDAD OPERATIVA**

Coordinador de la Unidad Operativa

José Aurelio García Martín

Director del Servicio de Auditoría Interna  
(hasta el 11 de julio de 1997).

Luis Ramón Beneyto Juan

Director del Servicio de Auditoría Interna  
(desde el 11 de julio de 1997).

Jefe de la Unidad Operativa

Carlos Campos Juliá

Inspector de los Servicios. Coordinador del Servicio de  
Auditoría Interna.

### **Unidad Central**

*Jefe de Servicio/Jefe de la Secretaría Administrativa de la Comisión Permanente  
del Consejo*

Josefa Baeza Domenech

(en funciones hasta el 15-12-1997, en que causa alta por  
concurso).

*Jefe de Servicio de Control de Gestión*

Ángel Olmedo Ruiz

(en funciones hasta el 15-12-1997, en que causa alta por  
concurso).

*Jefe de Sección*

Francisco Sánchez Hernández

(parcialmente para atender la puesta en funcionamiento de  
la Unidad. En funciones hasta el 8-1-1998).

*Subgestor de 2ª*

Concepción Rubio Sánchez

(en funciones hasta el 16-3-1998, en que causa alta por  
concurso).

*Secretaria de Nivel 30*

M<sup>a</sup> Dolores Alonso Gallego  
(incorporada el 15-12-1997, en que causa alta por concurso).

**UNIDAD REGIONAL 1<sup>a</sup> (sede en Madrid)***Jefe de Unidad*

Alfonso Constante Villuendas  
(en funciones hasta el 12-7-97).

María Drake Escribano  
(incorporada el 17-9-1997, en que causa alta por concurso).

*Jefe Adjunto*

Antonio Tomás Sánchez  
(incorporado el 15-12-1997 en que causa alta por concurso).

*Jefe de Sección*

Nieves Ruiz Sánchez  
(incorporada el 15-12-1997 en que causa alta por concurso).

*Auxiliar*

Isabel Pérez Rodríguez  
(en funciones).

**UNIDAD REGIONAL 2<sup>a</sup> (sede en Barcelona)***Jefe de Unidad*

Miguel Pérez Reina  
(en funciones hasta el 17-9-97, en que causa alta por concurso).

*Jefe de Sección*

Enriqueta Llavat Alfara  
(en funciones hasta el 15-12-1997 en que causa alta por concurso)

*Auxiliar*

Inmaculada López Miranda  
(en funciones desde 1-10-1997 cedida por la Delegación Especial de Cataluña para atender los Servicios).

*Sevilla*

Rosalía Pérez Bernad  
Secretaria, puesto de Trabajo nivel 30 con destino en la Delegación Especial de Andalucía. Asignada en funciones a los trabajos de este Consejo para la Defensa del Contribuyente

*Madrid*

Pilar González Sánchez  
Jefe de Negociado de Documentación con destino en la Secretaría de Estado de Hacienda. Asignada en funciones a los trabajos de este Consejo para la Defensa del Contribuyente





---

## VII. GESTIÓN DE EXPEDIENTES

---



## **VII. GESTIÓN DE EXPEDIENTES**

### **1. LA TRAMITACIÓN ANTES DE DISPONERSE DE LA APLICACIÓN INFORMÁTICA CDC**

Previamente al desarrollo de la normativa que regula las reclamaciones definidas en el Real Decreto 2458/1996, las quejas presentadas en los distintos servicios de la Secretaría de Estado de Hacienda al amparo del Real Decreto 208/1996 han sido asumidas en los procedimientos de actuación regulados en el Real Decreto 2458/1996 y normas que lo desarrollan.

En este sentido, las quejas presentadas anteriormente a la promulgación del Real Decreto citado y las que lo fueron en los primeros momentos de su implantación antes del establecimiento de los servicios, y por lo tanto del registro unificado de las mismas, dieron lugar a un gran número de peticiones atendidas personal y telefónicamente, que se resolvieron al margen del registro unificado; el número de estos expedientes, 814, se refieren fundamentalmente a los servicios de información y asistencia al contribuyente, así como a la gestión de devoluciones tributarias. Estas quejas no han sido incluidas en la estadística que se expone seguidamente, que sólo incluye las que se integran en el registro unificado.

Los escritos recibidos en las distintas unidades receptoras, así como los enviados a través de los órganos directivos del Ministerio de Economía y Hacienda y los dirigidos directamente al Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente, se han tramitado primeramente por la Unidad Central que ha actuado indistintamente como tal y como Unidades Regionales 1 y 2, identificándose los expedientes como Q, queja, o, S, sugerencia. El primer número de registro fue el Q/1001.

Una vez organizados los servicios de la Unidad 2, los correspondientes al ámbito territorial de esta Unidad se han tramitado desde la misma, identificándose como QB, comenzando por el QB/1. Las sugerencias se han tramitado siempre por la Unidad Central con el número de expediente que cronológicamente les correspondiese.

En un primer momento de la tramitación, constan 30 expedientes no incorporados al registro unificado de la Unidad Operativa Regional 2, por tratarse de desistimientos cuyos escritos se recibieron simultáneamente con las quejas.

A partir del 31 de octubre se inició el sistema de registro derivado del uso para la gestión de la aplicación informática CDC, en donde el número

de expediente se genera cronológicamente por el sistema informático una vez recepcionada la queja o sugerencia en la unidad de tramitación, independientemente de la unidad receptora de donde proceda. (Existen unidades de tramitación en la Unidad Central y en las Unidades Regionales 1 y 2. Hasta que se ha generalizado el uso de la aplicación han actuado exclusivamente como unidades receptoras las de la Unidad Operativa, incorporándose posteriormente el resto. Esta incorporación aún no es completa).

No obstante las advertencias anteriores se ofrecen al final cuadros consolidados que incluyen el total de los expedientes tramitados.

## **2. TRAMITACIÓN ACTUAL**

Con fecha 1 de noviembre se ha procedido a utilizar la aplicación CDC en las tres unidades receptoras de la Unidad Operativa. El resto del procedimiento de tramitación se ha efectuado siguiendo lo indicado en la normas reguladoras: Real Decreto 2548/1996 y Resolución e Instrucción de 14 de febrero de 1997.

## **3. SITUACIÓN DE LA GESTIÓN DE EXPEDIENTES ANTES DE DISPONERSE DE LA APLICACIÓN INFORMÁTICA CDC**

Se describe a continuación la situación de la gestión de expedientes efectuada previamente a la puesta en marcha de la aplicación informática CDC.

### **A) Unidad Central/Regional 1**

En los cuadros siguientes se presenta la situación de los expedientes gestionados desde la Unidad Central. Como se ha mencionado anteriormente, comprende no sólo los expedientes de su competencia sino también los correspondientes al ámbito territorial de la Unidad Regional 1, así como 138 expedientes de queja correspondientes al ámbito de la Unidad Regional 2.

En el cuadro 1 se muestra el número total de expedientes gestionados, 2.330, de los que el 90% son quejas, mientras que el resto, 10%, corresponden a sugerencias. En el cuadro 2 se presentan los porcentajes que representan en el total general unas y otras, según su procedencia.

Se observa que, de forma mayoritaria, tanto las quejas como las sugerencias se refieren a los servicios de la Agencia Tributaria, aunque

también corresponden a los servicios dependientes de la Dirección General de Catastro y a los Tribunales Económico-Administrativos. Como puede observarse, la Dirección General de Tributos no aparece en los cuadros siguientes. No obstante algunos de los expedientes tramitados presuponían falta de contestación, o retraso en la misma a consultas formuladas ante esta Dirección General, o, por su carácter, han sido remitidos por el Consejo a efectos de contestación por este Centro Directivo.

En cuanto a la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, no se han recibido quejas ni sugerencias relacionadas con sus servicios. En algún caso se le ha facilitado información sobre expedientes relativos a los ámbitos autonómico o local.

Cuadro 1

## TOTAL QUEJAS/SUGERENCIAS RECIBIDAS - NÚMERO

|               | Quejas       | Sugerencias | Total        |
|---------------|--------------|-------------|--------------|
| A.E.A.T.      | 1.711        | 223         | 1.934        |
| TEA           | 45           | 0           | 45           |
| D.G. Catastro | 345          | 6           | 351          |
| <b>TOTAL</b>  | <b>2.101</b> | <b>229</b>  | <b>2.330</b> |

Cuadro 2

## TOTAL QUEJAS/SUGERENCIAS RECIBIDAS - PORCENTAJE

|               | Quejas     | Sugerencias | Total      |
|---------------|------------|-------------|------------|
| A.E.A.T.      | 81         | 97          | 83         |
| TEA           | 2          | 0           | 2          |
| D.G. Catastro | 17         | 3           | 15         |
| <b>TOTAL</b>  | <b>100</b> | <b>100</b>  | <b>100</b> |

Las disconformidades frente a las respuestas dadas a las quejas por los Servicios responsables han supuesto un 6% del total de las quejas (6,33% del total de las respuestas).

En el cuadro 3 se presentan los porcentajes que en la resolución de las quejas suponen las distintas posibilidades que pueden presentarse en cuanto a su tramitación.

**Cuadro 3**

**TIPOLOGÍA DE RESOLUCIÓN DE QUEJAS  
UNIDAD CENTRAL/REGIONAL 1**

| TIPO                               | Número | %     |
|------------------------------------|--------|-------|
| Estimatorias                       | 1.148  | 53,12 |
| Desestimatorias                    | 698    | 32,30 |
| Para propuesta de cambio normativo | 204    | 9,44  |
| Inadmisión                         | 41     | 1,90  |
| Abstención                         | 27     | 1,25  |
| Desistimiento                      | 5      | 0,23  |
| Otras (1)                          | 38     | 1,76  |

(1) Tomadas como recurso por los Servicios responsables o enviadas para su resolución a otros órganos

Diversos expedientes han sido objeto de estudio específico por la Comisión Permanente del Consejo a efectos de formular propuestas al Secretario de Estado de Hacienda de las que se trata más adelante.

## **B) Unidad Regional 2**

El número de expedientes recibidos por la Unidad 2 previamente a la puesta en funcionamiento de la aplicación informática CDC es de 1.000, de los que 976 son quejas y 24 sugerencias. La distribución por áreas de procedencia se indica en el cuadro 4.

**Cuadro 4**

| <b>TOTAL QUEJAS RECIBIDAS</b> |               |                   |
|-------------------------------|---------------|-------------------|
|                               | <b>Número</b> | <b>Porcentaje</b> |
| A.E.A.T.                      | 664           | 68                |
| TEA                           | 21            | 2,2               |
| D.G. Catastro                 | 279           | 28,5              |
| D. G. Tributos                | 1             | 0,15              |
| Otros (1)                     | 11            | 1,15              |
| <b>TOTAL</b>                  | <b>976</b>    | <b>100</b>        |

(1) Quejas inadmitidas a trámite por no corresponder a los servicios de la Secretaría de Estado de Hacienda

Recuérdese lo que antes se ha indicado en relación con la Dirección General de Tributos.

Las disconformidades en el caso de la Unidad 2 suponen un porcentaje algo inferior a las observadas en la Unidad Central/Unidad Regional 1, un 5% respecto del total de las contestadas.

En el cuadro 5, análogamente a lo efectuado para la Unidad Central/Regional 1 se muestra la cuantificación de los expedientes de queja en cuanto a la casuística que se deriva de su tramitación.

**Cuadro 5**

| <b>TIPOLOGÍA DE LA RESOLUCIÓN DE QUEJAS UNIDAD REGIONAL 2</b> |               |          |
|---|---------------|----------|
| <b>Tipo</b>   | <b>Número</b> | <b>%</b> |
| Estimatorias  | 352           | 37,78    |
| Desestimatorias   | 513           | 55,02    |
| Para propuesta de cambio normativo                            | 9             | 0,96     |
| Inadmisión  | 11            | 1,18     |
| Abstención  | 28            | 3,02     |
| Desistimiento   | 2             | 0,02     |
| Otras (1)   | 17            | 1,84     |

(1) Tomadas como recurso por los Servicios responsables o enviadas para su resolución a otros órganos

### **C) Distribución geográfica de los expedientes**

En la tabla 1 siguiente, se indica el número de expedientes distribuidos en razón a las áreas funcionales: Agencia, Catastro y Tribunales Económico-Administrativos, y según que el servicio responsable de la queja corresponda a determinado ámbito geográfico de las Delegaciones de la Agencia. (El ámbito geográfico coincide con las Delegaciones del Ministerio de Economía y Hacienda en donde se ubican las Gerencias Territoriales, órganos periféricos de la Dirección General del Catastro). Esta tabla incluye todos los expedientes gestionados por la Unidad Central/Regional 1, por ello se desglosan servicios correspondientes a la esfera de gestión de la Unidad Regional 2, que fueron tramitados desde la Unidad Central antes de que se pusiera en funcionamiento esta segunda Unidad.

El porcentaje significativo corresponde a Madrid con un 48%, a gran distancia con un porcentaje del 7% se encuentra A Coruña, seguida con porcentajes en torno al 5% por Sevilla y Cádiz: el peso de los escritos provenientes de las áreas geográficas gestionadas por la Unidad Regional 2 no es muy significativo, al comprender sólo un corto período de tiempo (cinco meses) no obstante, Barcelona y Valencia representan el 3,5% aproximadamente.

En la tabla 2 se presenta de forma globalizada, el conjunto de expedientes presentados por provincias correspondientes al ámbito de actuación de la Unidad 2.

El porcentaje mayor corresponde a Barcelona, 29%, seguido de Valencia, 17%, y, a mayor distancia, se sitúa Zaragoza con el 9%.



Tabla 1

**DISTRIBUCIÓN GEOGRÁFICA DE EXPEDIENTES DE QUEJAS Y SUGERENCIAS  
TRAMITADOS POR UC/R1**

| Delegaciones | A.E.A.T. | CATASTRO | TEA | TOTAL  |            |
|--------------|----------|----------|-----|--------|------------|
|              |          |          |     | Número | Porcentaje |
| ALAVA        |          |          |     | 0      | 0,00       |
| ALBACETE     | 5        |          |     | 5      | 0,21       |
| ALICANTE     | 29       |          |     | 29     | 1,24       |
| ALMERIA      | 8        | 4        |     | 12     | 0,52       |
| AVILA        | 4        | 5        |     | 9      | 0,39       |
| BADAJOS      | 8        | 4        |     | 12     | 0,52       |
| I. BALEARS   | 10       |          |     | 10     | 0,43       |
| BARCELONA    | 80       |          | 1   | 81     | 3,48       |
| BURGOS       | 15       | 1        |     | 16     | 0,69       |
| CÁCERES      | 8        |          |     | 8      | 0,34       |
| CÁDIZ        | 106      | 5        |     | 111    | 4,76       |
| CASTELLÓN    | 4        |          |     | 4      | 0,17       |
| CIUDAD REAL  | 5        | 1        |     | 6      | 0,26       |
| CÓRDOBA      | 14       | 3        |     | 17     | 0,73       |
| A CORUÑA     | 103      | 66       | 1   | 170    | 7,30       |
| CUENCA       | 3        |          |     | 3      | 0,13       |
| GIRONA       | 2        |          |     | 2      | 0,09       |
| GRANADA      | 34       | 14       |     | 48     | 2,06       |
| GUADALAJARA  | 2        | 1        |     | 3      | 0,13       |
| GUIPUZCOA    |          |          |     | 0      | 0,00       |
| HUELVA       | 10       | 15       |     | 25     | 1,07       |
| HUESCA       | 2        |          |     | 2      | 0,09       |
| JAÉN         | 13       | 27       |     | 40     | 1,72       |
| LEÓN         | 6        | 2        |     | 8      | 0,34       |
| LLEIDA       | 4        |          |     | 4      | 0,17       |
| LA RIOJA     | 4        |          |     | 4      | 0,17       |
| LUGO         | 6        | 3        |     | 9      | 0,39       |
| MADRID       | 987      | 89       | 37  | 1.113  | 47,77      |
| MÁLAGA       | 78       | 10       | 1   | 89     | 3,82       |
| MURCIA       | 1        |          |     | 1      | 0,04       |

Tabla 1 (Continuación)

**DISTRIBUCIÓN GEOGRÁFICA DE EXPEDIENTES DE QUEJAS Y SUGERENCIAS  
TRAMITADOS POR UC/R1**

| Delegaciones | A.E.A.T.     | CATASTRO   | TEA       | TOTAL        |            |
|--------------|--------------|------------|-----------|--------------|------------|
|              |              |            |           | Número       | Porcentaje |
| NAVARRA      |              |            |           | 0            | 0,00       |
| OURENSE      | 5            | 2          |           | 7            | 0,30       |
| OVIEDO       | 14           | 6          | 2         | 22           | 0,94       |
| PALENCIA     | 5            | 1          |           | 6            | 0,26       |
| LAS PALMAS   | 20           |            |           | 20           | 0,86       |
| PONTEVEDRA   | 5            | 23         |           | 28           | 1,20       |
| SALAMANCA    | 12           | 2          |           | 14           | 0,60       |
| TENERIFE     | 4            | 1          |           | 5            | 0,21       |
| CANTABRIA    | 1            |            |           | 1            | 0,04       |
| SEGOVIA      | 18           | 23         |           | 41           | 1,76       |
| SEVILLA      | 90           | 18         |           | 108          | 4,64       |
| SORIA        | 2            | 2          |           | 4            | 0,17       |
| TARRAGONA    | 6            | 1          |           | 7            | 0,30       |
| TERUEL       |              |            |           | 0            | 0,00       |
| TOLEDO       | 5            |            |           | 5            | 0,21       |
| VALENCIA     | 86           |            |           | 86           | 3,69       |
| VALLADOLID   | 33           | 5          | 3         | 41           | 1,76       |
| VIZCAYA      | 4            |            |           | 4            | 0,17       |
| ZAMORA       | 5            | 8          |           | 13           | 0,56       |
| ZARAGOZA     | 11           |            |           | 11           | 0,47       |
| CARTAGENA    | 7            | 1          |           | 8            | 0,34       |
| GIJÓN        | 14           |            |           | 14           | 0,60       |
| JEREZ        | 16           | 1          |           | 17           | 0,73       |
| VIGO         | 18           | 6          |           | 24           | 1,03       |
| CEUTA        | 1            | 1          |           | 2            | 0,09       |
| MELILLA      | 1            |            |           | 1            | 0,04       |
| <b>TOTAL</b> | <b>1.934</b> | <b>351</b> | <b>45</b> | <b>2.330</b> | <b>100</b> |

**Tabla 2**  
**DISTRIBUCIÓN GEOGRÁFICA DE EXPEDIENTES DE QUEJAS**  
**TRAMITADOS POR LA UOR2**

|              | <b>NÚMERO</b> | <b>PORCENTAJE</b> |
|--------------|---------------|-------------------|
| BARCELONA    | 285           | 29,2              |
| TARRAGONA    | 29            | 3                 |
| LLEIDA       | 12            | 1,2               |
| GIRONA       | 16            | 1,7               |
| VALENCIA     | 164           | 16,8              |
| ALICANTE     | 76            | 7,8               |
| CASTELLÓN    | 17            | 1,8               |
| LAS PALMAS   | 63            | 6,5               |
| TENERIFE     | 37            | 3,8               |
| ALAVA        | 0             | 0                 |
| VIZCAYA      | 6             | 0,6               |
| GUIPÚZCOA    | 0             | 0                 |
| NAVARRA      | 0             | 0                 |
| MURCIA       | 29            | 3                 |
| ZARAGOZA     | 69            | 7                 |
| HUESCA       | 3             | 0,3               |
| TERUEL       | 3             | 0,3               |
| ALBACETE     | 6             | 0,6               |
| CUENCA       | 7             | 0,7               |
| TOLEDO       | 32            | 3,3               |
| GUADALAJARA  | 27            | 2,8               |
| CIUDAD REAL  | 15            | 1,5               |
| LA RIOJA     | 15            | 1,5               |
| CANTABRIA    | 7             | 0,7               |
| I. BALEARS   | 58            | 5,9               |
| <b>TOTAL</b> | <b>976</b>    | <b>100</b>        |

#### 4. TRAMITACIÓN CON LA APLICACIÓN INFORMÁTICA CDC

En los cuadros siguientes se muestra la situación de los expedientes gestionados desde la aplicación informática.

El número total de expedientes gestionados desde esa aplicación es de 502, que ahora comprende todos los gestionados cualquiera que sea la Unidad de recepción/tramitación que inicia el expediente. Su desglose por Unidades de tramitación y por áreas de procedencia del escrito, se muestra en el cuadro n° 6.

**Cuadro 6**

**TOTAL QUEJAS/SUGERENCIAS RECIBIDAS (número y muestra)  
DESDE 1-11-97 AL 31-12-97 APLICACIÓN CDC**

| Unidad<br>Tramitadora | AEAT       |            | CATASTRO   |            | TEAR      |            | TOTAL      |               |
|-----------------------|------------|------------|------------|------------|-----------|------------|------------|---------------|
|                       | Número     | %          | Número     | %          | Número    | %          | Número     | %             |
| U. Central            | 58         | 15,72      | 2          | 1,68       | 2         | 14,29      | 62         | 12,35         |
| UR 1ª                 | 230        | 62,33      | 65         | 54,62      | 8         | 57,14      | 303        | 60,36         |
| UR 2ª                 | 81         | 21,95      | 52         | 43,70      | 4         | 28,57      | 137        | 27,29         |
| <b>TOTAL</b>          | <b>369</b> | <b>100</b> | <b>119</b> | <b>100</b> | <b>14</b> | <b>100</b> | <b>502</b> | <b>100,00</b> |

La proporción entre quejas y sugerencias mantiene una relación similar a la que existe en los expedientes tramitados durante 1997 antes de disponerse de aplicación informática, siendo ligeramente superior el porcentaje de quejas, el 94,6%.

Por áreas funcionales, el mayor porcentaje de reclamaciones corresponde a la Agencia Tributaria, el 73,5%. Las presentadas ante los Servicios de Catastro representan prácticamente un 24%; y el resto, del orden del 2%, corresponde a quejas contra las actuaciones de los Servicios de los Tribunales Económico-Administrativos.

Los porcentajes de expedientes tramitados por cada una de las Unidades que componen la Unidad Operativa, muestran que el mayor número corresponde a la Unidad Regional 1, con un 60,36% del total. Prácticamente la mitad de este porcentaje, un 27,29% del total corresponde a la Unidad 2. La Unidad Central, por su parte, gestiona exclusivamente el 12,35% del total; porcentaje superior al que realmente debería corresponderle, ya que desde esta Unidad se tramitan exclusivamente las sugerencias, las quejas de los Órganos Centrales de la Secretaría de Estado

y aquellos expedientes que por acumulación de quejas o por la personalidad del reclamante (asociaciones profesionales, cooperativas, asociaciones empresariales y en general asociaciones de interés colectivo) o bien por necesidades del servicio convenga gestionar desde la misma.

La distribución geográfica de las quejas recibidas se muestra en la tabla 3. Se indican los expedientes de queja gestionados por las Unidades Tramitadoras, desglosados por áreas de procedencia de las quejas y sugerencias.

Se mantiene prácticamente la misma proporción en cuanto al número de quejas presentadas que en las recibidas y gestionadas antes de disponerse de la aplicación informática.

**Tabla 3**

**TOTAL QUEJAS Y SUGERENCIAS RECIBIDAS POR DELEGACIONES**

| Delegaciones | A.E.A.T. | CATASTRO | TEA | TOTAL  |            |
|--------------|----------|----------|-----|--------|------------|
|              |          |          |     | Número | Porcentaje |
| ALAVA        | 0        | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| ALBACETE     | 2        | 1        | 0   | 3      | 0,60       |
| ALICANTE     | 3        | 3        | 0   | 6      | 1,20       |
| ALMERIA      | 0        | 1        | 0   | 1      | 0,20       |
| AVILA        | 0        | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| BADAJOS      | 6        | 0        | 0   | 6      | 1,20       |
| I. BALEARS   | 4        | 2        | 0   | 6      | 1,20       |
| BARCELONA    | 57       | 3        | 4   | 64     | 12,75      |
| BURGOS       | 2        | 0        | 0   | 2      | 0,40       |
| CÁCERES      | 0        | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| CÁDIZ        | 10       | 0        | 0   | 10     | 1,99       |
| CASTELLÓN    | 0        | 2        | 0   | 2      | 0,40       |
| CIUDAD REAL  | 0        | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| CÓRDOBA      | 3        | 1        | 0   | 4      | 0,80       |
| A CORUÑA     | 16       | 22       | 0   | 38     | 7,57       |
| CUENCA       | 0        | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| GIRONA       | 2        | 0        | 0   | 2      | 0,40       |
| GRANADA      | 7        | 7        | 0   | 14     | 2,79       |
| GUADALAJARA  | 1        | 8        | 0   | 9      | 1,79       |
| GUIPUZCOA    | 0        | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| HUELVA       | 0        | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| HUESCA       | 1        | 1        | 0   | 2      | 0,40       |

Tabla 3 (Continuación)

## TOTAL QUEJAS Y SUGERENCIAS RECIBIDAS POR DELEGACIONES

| Delegaciones | A.E.A.T.   | CATASTRO   | TEA       | TOTAL      |            |
|--------------|------------|------------|-----------|------------|------------|
|              |            |            |           | Número     | Porcentaje |
| JAÉN         | 4          | 9          | 0         | 13         | 2,59       |
| LEÓN         | 1          | 0          | 0         | 1          | 0,20       |
| LLEIDA       | 3          | 0          | 0         | 3          | 0,60       |
| LA RIOJA     | 2          | 2          | 0         | 4          | 9,80       |
| LUGO         | 0          | 0          | 0         | 0          | 0,00       |
| MADRID       | 164        | 2          | 8         | 174        | 34,66      |
| MÁLAGA       | 14         | 5          | 0         | 19         | 3,78       |
| MURCIA       | 3          | 2          | 0         | 5          | 1,00       |
| NAVARRA      | 0          | 0          | 0         | 0          | 0,00       |
| OURENSE      | 0          | 0          | 0         | 0          | 0,00       |
| OVIEDO       | 6          | 0          | 0         | 6          | 1,20       |
| PALENCIA     | 5          | 1          | 0         | 6          | 1,20       |
| LAS PALMAS   | 3          | 4          | 0         | 7          | 1,39       |
| PONTEVEDRA   | 2          | 6          | 0         | 8          | 1,59       |
| SALAMANCA    | 1          | 0          | 0         | 1          | 0,20       |
| TENERIFE     | 1          | 3          | 0         | 4          | 0,80       |
| CANTABRIA    | 3          | 0          | 0         | 3          | 0,60       |
| SEGOVIA      | 1          | 9          | 0         | 10         | 1,99       |
| SEVILLA      | 13         | 3          | 0         | 16         | 3,19       |
| SORIA        | 1          | 0          | 0         | 1          | 0,20       |
| TARRAGONA    | 2          | 1          | 0         | 3          | 0,60       |
| TERUEL       | 0          | 0          | 0         | 0          | 0,00       |
| TOLEDO       | 2          | 6          | 0         | 8          | 1,59       |
| VALENCIA     | 14         | 7          | 1         | 22         | 4,38       |
| VALLADOLID   | 3          | 0          | 0         | 3          | 0,60       |
| VIZCAYA      | 0          | 0          | 0         | 0          | 0,00       |
| ZAMORA       | 0          | 1          | 0         | 1          | 0,20       |
| ZARAGOZA     | 2          | 6          | 0         | 8          | 1,59       |
| CARTAGENA    | 0          | 0          | 0         | 0          | 0,00       |
| GIJÓN        | 0          | 0          | 0         | 0          | 0,00       |
| JEREZ        | 1          | 0          | 0         | 1          | 0,20       |
| VIGO         | 3          | 1          | 1         | 5          | 1,00       |
| CEUTA        | 1          | 0          | 0         | 1          | 0,20       |
| MELILLA      | 0          | 0          | 0         | 0          | 0,00       |
| <b>TOTAL</b> | <b>369</b> | <b>119</b> | <b>14</b> | <b>502</b> | <b>100</b> |

## 5. SITUACIÓN FINAL

A modo de resumen, en el cuadro 7 se presenta el total de escritos recibidos en la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente, la totalidad de la gestión con indicación de la Unidad de tramitación y el área funcional de procedencia.

**Cuadro 7**

**TOTAL QUEJAS/SUGERENCIAS RECIBIDAS - AÑO 1997  
UNIDADES TRAMITADORAS Y ÁREAS DE PROCEDENCIA**

| Unidad<br>Tramitadora | AEAT         |            | CATASTRO   |            | TEA       |            | TOTAL        |            |
|-----------------------|--------------|------------|------------|------------|-----------|------------|--------------|------------|
|                       | Número       | %          | Número     | %          | Número    | %          | Número       | %          |
| U. Central            | 638          | 21,56      | 24         | 3,25       | 10        | 26,41      | 672          | 17,79      |
| UR 1ª                 | 1.584        | 53,53      | 394        | 53,32      | 45        | 113,20     | 2.023        | 53,54      |
| UR 2ª                 | 737          | 24,91      | 321        | 43,44      | 25        | 60,39      | 1.083        | 28,67      |
| <b>TOTAL</b>          | <b>2.959</b> | <b>100</b> | <b>739</b> | <b>100</b> | <b>80</b> | <b>200</b> | <b>3.778</b> | <b>100</b> |

El número de quejas y sugerencias gestionado durante 1997, desde la implantación del sistema de registro unificado de las mismas, ha sido de 3.778, (recuérdese que no se incluyen en este número las primeras 814, conforme ha quedado explicado ni los 30 expedientes en que hubo desistimiento). De ellas, el 53,41% corresponde a la Unidad Regional 1, el 28,67% a la Unidad Regional 2 y el resto a la Unidad Central. Recordemos que las funciones de la Unidad Regional 1 han sido desempeñadas durante prácticamente todo el año por la Unidad Central.

La distribución geográfica de las quejas y sugerencias recibidas se muestra en la tabla 4.

El 35,5% de las recibidas en relación con los Servicios de la Agencia Tributaria corresponde a la Delegación Especial de Madrid. (Se incluyen los escritos referentes a Servicios Centrales)

También corresponde a la provincia de Madrid el mayor porcentaje de quejas presentadas ante los Servicios de los Tribunales Económico-Administrativos (Central y Regional) y de la Dirección General del Catastro (se refiere exclusivamente a quejas contra las tasas catastrales y relativas a los Servicios de las Gerencias Territoriales de Madrid).

A gran distancia, con un 10% del total, se encuentra Barcelona, frente al 35,5% que supone Madrid.

**Tabla 4**

**TOTAL QUEJAS Y SUGERENCIAS RECIBIDAS POR DELEGACIONES**

| Delegaciones | A.E.A.T. | CATASTRO | TEA | TOTAL  |            |
|--------------|----------|----------|-----|--------|------------|
|              |          |          |     | Número | Porcentaje |
| ALAVA        | 0        | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| ALBACETE     | 6        | 3        | 0   | 9      | 0,24       |
| ALICANTE     | 55       | 24       | 2   | 81     | 2,14       |
| ALMERIA      | 8        | 5        | 0   | 13     | 0,34       |
| AVILA        | 4        | 5        | 0   | 9      | 0,24       |
| BADAJOS      | 14       | 4        | 0   | 18     | 0,48       |
| I. BALEARS   | 43       | 17       | 3   | 63     | 1,67       |
| BARCELONA    | 269      | 88       | 17  | 374    | 9,90       |
| BURGOS       | 17       | 1        | 0   | 18     | 0,48       |
| CÁCERES      | 8        | 0        | 0   | 8      | 0,21       |
| CÁDIZ        | 116      | 6        | 0   | 122    | 3,23       |
| CASTELLÓN    | 11       | 7        | 0   | 18     | 0,48       |
| CIUDAD REAL  | 10       | 4        | 1   | 15     | 0,40       |
| CÓRDOBA      | 17       | 4        | 0   | 21     | 0,56       |
| A CORUÑA     | 119      | 87       | 1   | 207    | 5,48       |
| CUENCA       | 5        | 2        | 0   | 7      | 0,19       |
| GIRONA       | 13       | 4        | 1   | 18     | 0,48       |
| GRANADA      | 41       | 21       | 0   | 62     | 1,64       |
| GUADALAJARA  | 18       | 14       | 2   | 34     | 0,90       |
| GUIPUZCOA    | 0        | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| HUELVA       | 10       | 15       | 0   | 25     | 0,66       |
| HUESCA       | 6        | 1        | 0   | 7      | 0,19       |
| JAÉN         | 17       | 36       | 0   | 53     | 1,40       |
| LEÓN         | 7        | 2        | 0   | 9      | 0,24       |
| LLEIDA       | 10       | 3        | 1   | 14     | 0,37       |
| LA RIOJA     | 13       | 6        | 0   | 19     | 0,50       |
| LUGO         | 6        | 3        | 0   | 9      | 0,24       |
| MADRID (*)   | 1204     | 104      | 34  | 1342   | 35,52      |

(\*) Incluida 672 quejas tramitadas por la Unidad Central. Corresponden por tanto a esta Delegación 670



Tabla 4 (Continuación)

| Delegaciones | A.E.A.T.    | CATASTRO   | TEA       | TOTAL       |            |
|--------------|-------------|------------|-----------|-------------|------------|
|              |             |            |           | Número      | Porcentaje |
| MÁLAGA       | 92          | 15         | 1         | 108         | 2,86       |
| MURCIA       | 18          | 6          | 1         | 25          | 0,66       |
| NAVARRA      | 0           | 0          | 0         | 0           | 0,00       |
| OURENSE      | 5           | 2          | 0         | 7           | 0,19       |
| OVIEDO       | 20          | 6          | 2         | 28          | 0,74       |
| PALENCIA     | 5           | 1          | 0         | 6           | 0,16       |
| LAS PALMAS   | 46          | 21         | 2         | 69          | 1,83       |
| PONTEVEDRA   | 7           | 29         | 0         | 36          | 0,95       |
| SALAMANCA    | 13          | 2          | 0         | 15          | 0,40       |
| TENERIFE     | 28          | 13         | 1         | 42          | 1,11       |
| CANTABRIA    | 8           | 2          | 0         | 10          | 0,26       |
| SEGOVIA      | 19          | 32         | 0         | 51          | 1,35       |
| SEVILLA      | 103         | 21         | 0         | 124         | 3,28       |
| SORIA        | 3           | 2          | 0         | 5           | 0,13       |
| TARRAGONA    | 21          | 10         | 0         | 31          | 0,82       |
| TERUEL       | 3           | 0          | 0         | 3           | 0,06       |
| TOLEDO       | 23          | 14         | 2         | 39          | 1,03       |
| VALENCIA     | 136         | 56         | 4         | 196         | 5,19       |
| VALLADOLID   | 36          | 5          | 3         | 44          | 1,16       |
| VIZCAYA      | 6           | 0          | 0         | 6           | 0,16       |
| ZAMORA       | 5           | 9          | 0         | 14          | 0,37       |
| ZARAGOZA     | 61          | 18         | 1         | 80          | 2,12       |
| CARTAGENA    | 8           | 0          | 0         | 8           | 0,21       |
| GIJÓN        | 14          | 0          | 0         | 14          | 0,37       |
| JEREZ        | 17          | 1          | 0         | 18          | 0,48       |
| VIGO         | 212         | 7          | 1         | 220         | 5,82       |
| CEUTA        | 2           | 1          | 0         | 3           | 0,08       |
| MELILLA      | 1           | 0          | 0         | 1           | 0,03       |
| <b>TOTAL</b> | <b>2959</b> | <b>739</b> | <b>80</b> | <b>3778</b> | <b>100</b> |

En el cuadro 8 se presenta el modo de recepción de las quejas y sugerencias en las Unidades Tramitadoras en su totalidad y desglosado por Unidades.

Cuadro 8

**TOTAL QUEJAS/SUGERENCIAS RECIBIDAS - AÑO 1997**  
**MODO DE RECEPCIÓN**  
**UNIDAD TRAMITADORA**

| Modo de recepción | Unidad Central |            | Unidad Regional 1ª |            | Unidad Regional 2ª |            | TOTAL        |            |
|-------------------|----------------|------------|--------------------|------------|--------------------|------------|--------------|------------|
|                   | Número         | %          | Número             | %          | Número             | %          | Número       | %          |
| Correo            | 424            | 63,10      | 1.036              | 51,21      | 191                | 17,64      | 1.651        | 43,70      |
| Fax               | 198            | 29,46      | 584                | 28,87      | 679                | 62,70      | 1.461        | 38,67      |
| Teléfono          | 6              | 0,89       | 50                 | 2,47       | 0                  | 0          | 56           | 1,48       |
| Personación       | 43             | 6,40       | 352                | 17,40      | 213                | 19,67      | 608          | 16,09      |
| Internet          | 1              | 0,15       | 1                  | 0,05       | 0                  | 0          | 2            | 0,05       |
| <b>TOTAL</b>      | <b>672</b>     | <b>100</b> | <b>2.023</b>       | <b>100</b> | <b>1.083</b>       | <b>100</b> | <b>3.778</b> | <b>100</b> |

El mayor porcentaje corresponde a las presentadas por correo, 44% aproximadamente, y el 38,67% por fax. Conviene aclarar que gran número de estas quejas y sugerencias recibidas vía fax se recibieron en los servicios por correo o personación, con lo que el porcentaje presentado por personación en las Unidades Tramitadoras, el 16%, debe ajustarse incrementándolo hasta una proporción que supone en realidad prácticamente el 80% de la forma de presentación.

## 6. MOTIVACIÓN DE LAS QUEJAS

En la tabla 5 se presentan los principales motivos que han ocasionado las quejas y sugerencias de los contribuyentes. (No debe extrañar que el número total sea superior al número de expedientes, dado que en un mismo escrito pueden expresarse quejas por distintos motivos).

En el ámbito de los servicios de la Agencia, la causa mayor de la presentación de quejas y sugerencias por parte de los ciudadanos ha sido por diferencias sobre la aplicación de normas, el 21,5% del total que le corresponden en su conjunto, seguida por las que se refieren al funcionamiento de los servicios de información y asistencia al contribuyente, el 16,5%, y por las que versan sobre la tramitación de devoluciones tributarias, el 10%. Todas ellas corresponden a procesos masivos que afectan a un gran número de contribuyentes.

En el área de los Servicios de la Dirección General del Catastro, las quejas y sugerencias que mayor porcentaje representan en el total de las recibidas son las que se refieren a las tasas de registro catastral, 32% del total del área funcional del Catastro, seguidas por las excesivas colas 27%, y los retrasos en la tramitación de expedientes el 15%. También como en el caso anterior afectan a procesos masivos.

Tabla 5

## TOTAL QUEJAS Y SUGERENCIAS RECIBIDAS POR CÓDIGOS AÑO 1997

| Nº | CODIFICACIÓN<br>Concepto            | SERVICIOS |          |     | TOTAL  |            |
|----|-------------------------------------|-----------|----------|-----|--------|------------|
|    |                                     | A.E.A.T.  | CATASTRO | TEA | Número | Porcentaje |
| 1  | Actuación del funcionario           | 136       | 27       | 0   | 163    | 4,27       |
| 2  | Colas excesivas                     | 155       | 186      | 2   | 343    | 9,49       |
| 3  | Retrasos tramitación                | 143       | 113      | 40  | 296    | 7,76       |
| 4  | Sobre aplicación normas             | 522       | 12       | 7   | 541    | 14,18      |
| 40 | Sobre aplicación normas IRPF        | 146       | 0        | 0   | 146    | 3,83       |
| 41 | Sobre aplic. normas Módulos         | 9         | 0        | 0   | 9      | 0,24       |
| 42 | Sobre aplic. normas Sociedades      | 1         | 0        | 0   | 1      | 0,03       |
| 43 | Sobre aplic. normas I.V.A.          | 12        | 0        | 0   | 12     | 0,31       |
| 5  | Devoluciones tributarias no tram.   | 356       | 0        | 9   | 365    | 9,57       |
| 6  | Aplazamientos/fraccionamientos      | 20        | 0        | 0   | 20     | 0,52       |
| 7  | Embargos indebidos                  | 52        | 0        | 0   | 52     | 1,36       |
| 8  | No aplicación efectiva recursos     | 46        | 0        | 2   | 48     | 1,73       |
| 9  | Actas de inspección                 | 71        | 0        | 0   | 71     | 1,86       |
| 10 | Deudas tributarias(recaudación)     | 94        | 0        | 0   | 94     | 2,46       |
| 11 | Deudas no tributarias (recaudación) | 33        | 0        | 2   | 35     | 0,92       |
| 12 | Sanciones y recargos                | 113       | 0        | 0   | 113    | 2,96       |
| 13 | Compensaciones de oficio            | 5         | 0        | 0   | 5      | 0,13       |
| 14 | Inadecuación inmueble               | 30        | 2        | 0   | 32     | 0,84       |
| 15 | Valoraciones                        | 9         | 0        | 0   | 9      | 0,24       |
| 16 | Exclusión por extemporaneidad       | 0         | 0        | 2   | 2      | 0,05       |
| 17 | Notificaciones                      | 30        | 2        | 1   | 33     | 0,87       |
| 18 | Certificados                        | 48        | 18       | 0   | 66     | 1,73       |
| 19 | Información y asistencia            | 569       | 58       | 1   | 628    | 16,46      |
| 20 | Cajas                               | 63        | 19       | 0   | 82     | 2,15       |
| 21 | Venta de impresos                   | 75        | 15       | 3   | 93     | 2,44       |

Tabla 5 (Continuación)

## TOTAL QUEJAS Y SUGERENCIAS RECIBIDAS POR CÓDIGOS AÑO 1997

| CODIFICACIÓN |   | SERVICIOS    |            |           | TOTAL        |            |
|--------------|---|--------------|------------|-----------|--------------|------------|
| Nº           | Concepto                                | A.E.A.T.     | CATASTRO   | TEA       | Número       | Porcentaje |
| 22           | Dificultad cumplimentación impresos     | 7            | 2          | 1         | 10           | 0,26       |
| 23           | Revisiones Catastrales                  | 17           | 28         | 4         | 49           | 1,28       |
| 24           | Tasas de registro Catastral             | 0            | 242        | 0         | 242          | 6,34       |
| 25           | Inspección catastral                    | 0            | 0          | 0         | 0            | 0,00       |
| 26           | Otros                                   | 156          | 15         | 4         | 175          | 4,59       |
| 27           | Intereses de demora                     | 16           | 0          | 2         | 18           | 0,47       |
| 28           | Requerimientos                          | 17           | 0          | 0         | 17           | 0,45       |
| 29           | Censos                                  | 6            | 0          | 0         | 6            | 0,16       |
| 30           | Escritos Oficiales en lengua de la C.A. | 2            | 0          | 0         | 2            | 0,05       |
| <b>TOTAL</b> |   | <b>2.959</b> | <b>739</b> | <b>80</b> | <b>3.778</b> | <b>100</b> |

En el área funcional de los Tribunales Económico Administrativos, cuyo porcentaje sobre el total fue del 2%, el mayor motivo de queja ha sido el exceso de tiempo de tramitación, que representa el 41% del total de los presentados, y la no aplicación de los acuerdos, que representan un 20%.

## 7. PLAZOS DE RESOLUCIÓN

Los plazos medios de contestación por los servicios responsables obtenidos a partir de los expedientes gestionados por la Unidad Central/Regional 1 es de 14 días en cuanto a valor medio. Este valor asciende a 16 en las quejas resueltas por los servicios del área funcional de los Tribunales Económico Administrativos, y desciende a 11 días en el caso de los servicios de la Dirección General de Catastro. En el caso de la Agencia, el plazo coincide con el plazo medio del conjunto.

En la Unidad 2 el plazo medio de contestación por los servicios responsables es de 19 días, algo superior al de la Unidad Central/Regional.

Desde el 1 de noviembre de 1997 hasta el 31 de diciembre, la situación para el conjunto de los expedientes independientemente de la Unidad que lo haya tramitado se muestra en el cuadro 9.

Lógicamente, en este primer año de vida del Consejo y de funcionamiento de su Unidad Operativa no han podido evitarse algunas disfunciones en la debida atención de los expedientes en los plazos

previstos, que no han sido tenidas en cuenta a efectos de determinar los plazos medios antes referidos.

### Cuadro 9

#### QUEJAS/SUGERENCIAS TRAMITADAS POR LA UNIDAD OPERATIVA DEL CDC Desde 1-11-97 hasta el 31-12-97 Aplicación CDC

| EXPEDIENTES   | NÚMERO | PORCENTAJE (%) |
|---|--------|----------------|
| Expedientes registrados                                       | 502    | 100            |
| Número total de quejas  | 488    | 97             |
| Número total de sugerencias                                   | 14     | 3              |
| Quejas/sugerencias contestadas por los Servicios responsables | 457    | 91             |
| Quejas/sugerencias en tramitación                             | 45     | 9              |
| Tipos de resolución de las quejas/sugerencias                 |        |                |
| <i>Estimación</i>   | 245    | 53,61          |
| <i>Explicación del Servicio</i>                               | 192    | 42,01          |
| <i>Inadmisión</i>   | 18     | 3,94           |
| <i>Abstención</i>   | 1      | 0,22           |
| <i>Desistimiento</i>  | 1      | 0,22           |
| Quejas/sugerencias con disconformidad del interesado          | 28     | 6              |

Se mantienen básicamente los porcentajes en cuanto a estimación/desestimación de las reclamaciones y en cuanto a las disconformidades con la respuesta recibida.

## 8. CUADROS CONSOLIDADOS

Total expedientes de quejas, reclamaciones y sugerencias gestionados en 1997:

|                          |              |
|--------------------------|--------------|
| Registro unificado ..... | 3.778        |
| Desestimiento .....      | 30           |
| 1ª etapa .....           | 814          |
| <b>Total.....</b>        | <b>4.622</b> |

Cuadro I

**PROCEDENCIA DE LOS EXPEDIENTES DE QUEJA Y SUGERENCIA  
AÑO 1997**

| Unidad tramitadora | AEAT N°      | CATASTRO N°  | TEAR N°     | TOTAL         |               |
|--------------------|--------------|--------------|-------------|---------------|---------------|
|                    |              |              |             | Número        | Porcentaje    |
| U. Central         | 1.482        | 24           | 10          | 1.516         | 32,80         |
| UR 1ª              | 1.584        | 394          | 45          | 2.023         | 43,77         |
| UR 2ª              | 737          | 321          | 25          | 1.083         | 23,43         |
| <b>Total</b>       | <b>3.803</b> | <b>739</b>   | <b>80</b>   | <b>4.622</b>  | <b>100,00</b> |
| <b>Porcentaje</b>  | <b>82,28</b> | <b>15,99</b> | <b>1,73</b> | <b>100,00</b> |               |

Cuadro II

**MODO DE RECEPCIÓN DE LOS EXPEDIENTES DE QUEJA Y SUGERENCIA  
AÑO 1997**

| Modo de recepción | Unidad tramitadora |                   |                   | Total        |               |
|-------------------|--------------------|-------------------|-------------------|--------------|---------------|
|                   | Unidad Central N°  | U. Regional 1ª N° | U. Regional 2ª N° | Número       | Porcentaje    |
| Correo            | 454                | 1.036             | 191               | 1.681        | 36,37         |
| Fax               | 198                | 584               | 679               | 1.461        | 31,61         |
| Teléfono          | 720                | 50                | 0                 | 770          | 16,66         |
| Personación       | 143                | 352               | 213               | 708          | 15,32         |
| Internet          | 1                  | 1                 | 0                 | 2            | 0,04          |
| <b>Total</b>      | <b>1.516</b>       | <b>2.023</b>      | <b>1.083</b>      | <b>4.622</b> | <b>100,00</b> |

Cuadro III

## TOTAL QUEJAS Y SUGERENCIAS RECIBIDAS POR CÓDIGOS AÑO 1997

| CODIFICACIÓN |   | SERVICIOS    |            |           | TOTAL        |               |
|--------------|---|--------------|------------|-----------|--------------|---------------|
| Nº           | Concepto                                | A.E.A.T.     | CATASTRO   | TEA       | Número       | Porcentaje    |
| 1            | Actuación del funcionario               | 136          | 27         | 0         | 163          | 3,53          |
| 2            | Colas excesivas                         | 155          | 186        | 2         | 343          | 7,42          |
| 3            | Retrasos tramitación                    | 143          | 113        | 40        | 296          | 6,40          |
| 4            | Sobre aplicación normas                 | 522          | 12         | 7         | 541          | 11,70         |
| 40           | Sobre aplicación normas IRPF            | 146          | 0          | 0         | 146          | 3,16          |
| 41           | Sobre aplicación normas Módulos         | 9            | 0          | 0         | 9            | 0,19          |
| 42           | Sobre aplicación normas Sociedades      | 1            | 0          | 0         | 1            | 0,02          |
| 43           | Sobre aplicación normas IVA             | 12           | 0          | 0         | 12           | 0,26          |
| 5            | Devoluciones tributarias no tramitadas  | 754          | 0          | 9         | 763          | 16,51         |
| 6            | Aplazamientos/fraccionamientos          | 20           | 0          | 0         | 20           | 0,43          |
| 7            | Embargos indebidos                      | 52           | 0          | 0         | 52           | 1,13          |
| 8            | No aplicación efectiva recursos         | 46           | 0          | 2         | 48           | 1,04          |
| 9            | Actas de inspección                     | 71           | 0          | 0         | 71           | 1,54          |
| 10           | Deudas tributarias (recaudación)        | 94           | 0          | 0         | 94           | 2,03          |
| 11           | Deudas no tributarias (recaudación)     | 33           | 0          | 2         | 35           | 0,76          |
| 12           | Sanciones y recargos                    | 113          | 0          | 0         | 113          | 2,44          |
| 13           | Compensaciones de oficio                | 5            | 0          | 0         | 5            | 0,11          |
| 14           | Inadecuación inmueble                   | 30           | 2          | 0         | 32           | 0,69          |
| 15           | Valoraciones                            | 9            | 0          | 0         | 9            | 0,19          |
| 16           | Exclusión por extemporaneidad           | 0            | 0          | 2         | 2            | 0,04          |
| 17           | Notificadores                           | 30           | 2          | 1         | 33           | 0,71          |
| 18           | Certificaciones                         | 48           | 18         | 0         | 66           | 1,43          |
| 19           | Información y asistencia                | 835          | 58         | 1         | 894          | 19,34         |
| 20           | Cajas                                   | 63           | 19         | 0         | 82           | 1,77          |
| 21           | Venta de impresos                       | 75           | 15         | 3         | 93           | 2,01          |
| 22           | Dificultad cumplimentación impresos     | 7            | 2          | 1         | 10           | 0,22          |
| 23           | Revisiones catastrales                  | 17           | 28         | 4         | 49           | 1,06          |
| 24           | Tasas de registro catastral             | 0            | 242        | 0         | 242          | 5,24          |
| 25           | Inspección catastral                    | 0            | 0          | 0         | 0            | 0,00          |
| 26           | Otros                                   | 336          | 15         | 4         | 355          | 7,68          |
| 27           | Intereses de demora                     | 16           | 0          | 2         | 18           | 0,39          |
| 28           | Requerimientos                          | 17           | 0          | 0         | 17           | 0,37          |
| 29           | Censos                                  | 6            | 0          | 0         | 6            | 0,13          |
| 30           | Escritos oficiales en lengua de la C.A. | 2            | 0          | 0         | 2            | 0,04          |
| <b>TOTAL</b> |   | <b>3.803</b> | <b>739</b> | <b>80</b> | <b>4.622</b> | <b>100,00</b> |

## Cuadro IV

**EXPEDIENTES DE QUEJA Y SUGERENCIA  
AÑO 1997**

| <b>Expedientes</b>              | <b>Número</b> | <b>Porcentaje (%)</b> |
|---------------------------------|---------------|-----------------------|
| Expedientes                     | 4.622         | 100                   |
| Número total de QUEJAS          | 4.485         | 97                    |
| Número total de SUGERENCIAS     | 137           | 3                     |
| Tipos de resolución             |               |                       |
| <i>Estimación</i>               | 2.542         | 55,00                 |
| <i>Explicación del Servicio</i> | 1.985         | 42,95                 |
| <i>Inadmisión</i>               | 30            | 0,65                  |
| <i>Desistimiento</i>            | 60            | 1,30                  |
| <i>Abstención</i>               | 5             | 0,11                  |
| Conformidad del interesado      | 4.342         | 94,00                 |
| Disconformidad del interesado   | 280           | 6,00                  |



Cuadro V

**EXPEDIENTES DE QUEJA Y SUGERENCIA  
AÑO 1997**

| Delegaciones | Áreas de procedencia |          |     | TOTAL  |            |
|--------------|----------------------|----------|-----|--------|------------|
|              | AEAT                 | CATASTRO | TEA | Número | Porcentaje |
| ÁLAVA        | 0                    | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| ALBACETE     | 6                    | 3        | 0   | 9      | 0,19       |
| ALICANTE     | 55                   | 24       | 2   | 81     | 1,75       |
| ALMERÍA      | 8                    | 5        | 0   | 13     | 0,28       |
| ÁVILA        | 4                    | 5        | 0   | 9      | 0,19       |
| BADAJOS      | 14                   | 4        | 0   | 18     | 0,39       |
| I. BALEARS   | 43                   | 17       | 3   | 63     | 1,36       |
| BARCELONA    | 269                  | 88       | 17  | 374    | 8,09       |
| BURGOS       | 17                   | 1        | 0   | 18     | 0,39       |
| CÁCERES      | 8                    | 0        | 0   | 8      | 0,17       |
| CÁDIZ        | 116                  | 6        | 0   | 122    | 2,64       |
| CASTELLÓN    | 11                   | 7        | 0   | 18     | 0,39       |
| CIUDAD REAL  | 10                   | 4        | 1   | 15     | 0,32       |
| CÓRDOBA      | 17                   | 4        | 0   | 21     | 0,45       |
| A CORUÑA     | 119                  | 87       | 1   | 207    | 4,48       |
| CUENCA       | 5                    | 2        | 0   | 7      | 0,15       |
| GIRONA       | 13                   | 4        | 1   | 18     | 0,39       |
| GRANADA      | 41                   | 21       | 0   | 62     | 1,34       |
| GUADALAJARA  | 18                   | 14       | 2   | 34     | 0,74       |
| GUIPÚZCOA    | 0                    | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| HUELVA       | 10                   | 15       | 0   | 25     | 0,54       |
| HUESCA       | 6                    | 1        | 0   | 7      | 0,15       |
| JAÉN         | 17                   | 36       | 0   | 53     | 1,15       |
| LEÓN         | 7                    | 2        | 0   | 9      | 0,19       |
| LLEIDA       | 10                   | 3        | 1   | 14     | 0,30       |
| LA RIOJA     | 13                   | 6        | 0   | 19     | 0,41       |
| LUGO         | 6                    | 3        | 0   | 9      | 0,19       |
| MADRID (*)   | 2.048                | 104      | 34  | 2.186  | 47,30      |
| MÁLAGA       | 92                   | 15       | 1   | 108    | 2,34       |
| MURCIA       | 18                   | 6        | 1   | 25     | 0,54       |
| NAVARRA      | 0                    | 0        | 0   | 0      | 0,00       |
| OURENSE      | 5                    | 2        | 0   | 7      | 0,15       |
| OVIEDO       | 20                   | 6        | 2   | 28     | 0,61       |
| PALENCIA     | 5                    | 1        | 0   | 6      | 0,13       |
| LAS PALMAS   | 46                   | 21       | 2   | 69     | 1,49       |

Cuadro V (Continuación)

**EXPEDIENTES DE QUEJA Y SUGERENCIA  
AÑO 1997**

| Delegaciones | Áreas de procedencia |            |           | Total        |               |
|--------------|----------------------|------------|-----------|--------------|---------------|
|              | AEAT                 | CATASTRO   | TEAR      | Número       | Porcentaje    |
| PONTEVEDRA   | 7                    | 29         | 0         | 36           | 0,78          |
| SALAMANCA    | 13                   | 2          | 0         | 15           | 0,32          |
| TENERIFE     | 28                   | 13         | 1         | 42           | 0,91          |
| CANTABRIA    | 8                    | 2          | 0         | 10           | 0,22          |
| SEGOVIA      | 19                   | 32         | 0         | 51           | 1,10          |
| SEVILLA      | 103                  | 21         | 0         | 124          | 2,68          |
| SORIA        | 3                    | 2          | 0         | 5            | 0,11          |
| TARRAGONA    | 21                   | 10         | 0         | 31           | 0,67          |
| TERUEL       | 3                    | 0          | 0         | 3            | 0,06          |
| TOLEDO       | 23                   | 14         | 2         | 39           | 0,84          |
| VALENCIA     | 136                  | 56         | 4         | 196          | 4,24          |
| VALLADOLID   | 36                   | 5          | 3         | 44           | 0,95          |
| VIZCAYA      | 6                    | 0          | 0         | 6            | 0,13          |
| ZAMORA       | 5                    | 9          | 0         | 14           | 0,30          |
| ZARAGOZA     | 61                   | 18         | 1         | 80           | 1,73          |
| CARTAGENA    | 8                    | 0          | 0         | 8            | 0,17          |
| GIJÓN        | 14                   | 0          | 0         | 14           | 0,30          |
| JEREZ        | 17                   | 1          | 0         | 18           | 0,39          |
| VIGO         | 212                  | 7          | 1         | 220          | 4,76          |
| CEUTA        | 2                    | 1          | 0         | 3            | 0,06          |
| MELILLA      | 1                    | 0          | 0         | 1            | 0,02          |
| <b>TOTAL</b> | <b>3.803</b>         | <b>739</b> | <b>80</b> | <b>4.622</b> | <b>100,00</b> |

(\*) Madrid asume los 1.516 expedientes de la Unidad Central (incluidos los 814 primeros expedientes y los 30 desestimados), por lo que las quejas de los servicios de Madrid son sólo 670

---

## VIII. OBJETO DE LAS QUEJAS, RECLAMACIONES Y SUGERENCIAS

---



## **VIII. OBJETO DE LAS QUEJAS, RECLAMACIONES Y SUGERENCIAS**

### **1. PRESENTACIÓN**

Al tratarse en esta Memoria de la gestión de los expedientes de quejas, reclamaciones y sugerencias, se ha presentado en la tabla nº 5 la codificación de los motivos de las mismas deducidos de los escritos formulados por los contribuyentes.

La casuística de estos escritos durante 1997 ha de apreciarse teniendo en cuenta que en el primer año de existencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente, los particulares acudieron inicialmente con peticiones generales o abstractas y en ocasiones sobre cuestiones ajenas al Consejo, para, con el transcurso del tiempo, ir centrándose en manifestaciones más propias de su competencia.

La cadencia de presentación de las quejas y sugerencias se ha visto visiblemente influida por los plazos de cumplimiento de obligaciones tributarias, así como por las campañas de Impuestos realizadas por la Administración Tributaria.

El contenido de las mismas también permite apreciar el grado de información del contribuyente respecto de las funciones del Consejo, así como su utilización de manera alternativa a los procedimientos de reclamación o de obtención de información sobre las cuestiones tributarias; pues, en innumerables ocasiones, los escritos son planteamientos de controversias jurídicas sobre actos firmes, y acuden ante este Consejo como último recurso que les permita obtener la no ejecución de un acto administrativo en concreto. También plantean controversias de criterios, que están siendo objeto de procedimientos en curso, con la finalidad de suspender o variar su desarrollo.

Ante esta realidad se ha considerado conveniente la distinción en dos grandes grupos genéricos, teniendo en cuenta que en parte de los expedientes concurren diversas cuestiones sobre las que los contribuyentes han expresado su malestar.

En primer lugar, se han clasificado por materias aquellas quejas y sugerencias que se han referido al funcionamiento de los Servicios de la Administración Tributaria, tanto al desarrollo de sus funciones y distintos procedimientos, como a la forma y medios materiales utilizados al relacionarse con los contribuyentes: relaciones con los Servicios de

recaudación, de gestión tributaria, de inspección, catastros, información y asistencia, etc.

En segundo lugar, aquellas quejas y sugerencias que recogen el sentir de los contribuyentes sobre las disposiciones vigentes y revelan el nivel de aceptación de su contenido y efectos; se refieren a normas determinadas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre el Valor Añadido, del Impuesto sobre Sociedades, de procedimientos de recaudación, valoraciones, etc.

Los motivos que se trasladan a continuación no responden a una enumeración exhaustiva, sino a la consideración de los bloques más comunes apreciados en el conjunto de los escritos, pues, como puede observarse en el conjunto de esta Memoria, en ocasiones algunas quejas aisladas han puesto en el ánimo del Consejo cuestiones de especial trascendencia que originaron propuestas sobre materias de estudio; en tanto que otras, posiblemente más numerosas, han permitido a los Servicios detectar defectos cuya corrección a instancias del Consejo, o por iniciativa de los mismos, se va afrontando.

Toda la información aquí reseñada se fundamenta en los expedientes tramitados ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente

## **2. FUNCIONAMIENTO DE LOS SERVICIOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

### **A) Gestión**

Las actuaciones de los órganos de Gestión, principalmente las realizadas utilizando medios informáticos, han sido objeto de numerosas quejas y sugerencias de los contribuyentes por la impersonalidad y sensación de falta de intercomunicación que transmiten en sus relaciones con la Administración Tributaria. Los contribuyentes manifiestan su malestar con las comunicaciones normalizadas informáticamente, pues entienden que no resultan atendidas, valoradas, ni consideradas sus alegaciones, al ser requeridos y contestados por estos procedimientos mecanizados.

Los diversos motivos detectados se pueden resumir en los siguientes:

*Sobre los requerimientos:* Las quejas específicas son 17; sin embargo parte de las 628 que figuran en la tabla 5 agrupadas en el concepto “información y asistencia” también se refieren a la forma y objeto de los requerimientos.

La emisión masiva de requerimientos normalizados limita su contenido, produciendo inseguridad y desconcierto en los destinatarios, que les hace acudir reiteradamente a las oficinas públicas para atenderlos debidamente. Son múltiples las quejas y sugerencias por este motivo. Los contribuyentes acuden una primera vez para informarse; posteriormente aportan lo que se les ha solicitado, y pueden producirse situaciones molestas: que estén aportando sólo parte de lo necesario, que se les haya requerido documentación ya entregada u obrante en la Administración, que se les estén reiterando requerimientos en años sucesivos por la misma causa que no se ha corregido definitivamente, etc.

El tiempo empleado en atender requerimientos es un factor común de las quejas formuladas.

Los errores derivados de los cruces de datos, así como los que tienen escasa relevancia, provocan múltiples escritos, pues originan inquietud en los contribuyentes ya que de su contenido les resulta difícil aprehender el alcance e importancia de lo solicitado.

Sobre requerimientos por errores se ha sugerido la posibilidad de resolverlos telefónicamente; si bien es cierto que así está prevista la contestación cuando sea posible, los contribuyentes suelen acudir personalmente y formular la queja por el tiempo empleado, tras constatar un error de la Administración.

Atender requerimientos formulados a un familiar o conocido no ha planteado otros problemas si se aporta la documentación requerida, pero ha suscitado controversias cuando se acude para solicitar información al respecto sin la debida representación conforme a Derecho.

Así mismo, la comprobación abreviada prevista por el artículo 123 de la Ley General Tributaria que se inicia y tramita por mecanismos informáticos normalizados también es objeto de diversas quejas y sugerencias. La iniciación con un escueto contenido, la advertencia de un posible expediente sancionador, y la recepción de la propuesta de liquidación que, por su brevedad, no permite apreciar la valoración de las pruebas y alegaciones presentadas, es la constante de los escritos referidos a esta materia.

La misma crítica hacen los contribuyentes al expediente sancionador, que culmina imponiendo la correspondiente sanción mencionándose únicamente los preceptos aplicados.

*Sobre la información y asistencia al contribuyente:* Las quejas y sugerencias clasificadas por este concepto ascienden a 628, que constituyen el 16,46 % del total.

Su contenido es diverso; el carácter no vinculante de la información recibida no resulta de fácil aceptación por el contribuyente. Destacan aquéllos casos en que los contribuyentes manifiestan haber sido informados erróneamente, lo que les ha originado liquidaciones posteriores con intereses de demora e incluso sanciones. En pocas ocasiones se puede probar el contenido de la información recibida para oponerse a la sanción, cuestión que resulta difícil de aceptar por el contribuyente.

Con cierta frecuencia, los sujetos obligados encuentran dificultades de comprensión con quiénes les atienden debido a la complejidad de ciertas normas; o bien no están de acuerdo en que les sean modificadas conductas que en años anteriores no fueron rectificadas.

Otro grupo de contribuyentes ponen de manifiesto que determinadas cuestiones no son contestadas con certidumbre, o se informan de forma ambigua y en ocasiones confusa, lo que no les permite obtener una idea clara de la tributación de determinadas operaciones de cierta complejidad y critican la actitud de los centros que atienden sus consultas formuladas por escrito.

También las informaciones verbales recibidas, o el haber tratado de resolver personalmente discrepancias jurídicas, han ocasionado el transcurso de los plazos legales para recurrir, por lo que los contribuyentes han acudido al Consejo como última posibilidad para defender sus intereses.

Gran número de quejas son totalmente coyunturales y formuladas en determinados momentos del calendario fiscal; fundamentalmente las ocasionadas por la dificultad de comunicar con los servicios informativos, la solicitud de la cita previa, la información telefónica, el desarrollo del programa PADRE, etc.

Se han examinado muchos escritos sobre los servicios de atención por teléfono con problemas de comunicación, o por no resultar atendidas sus llamadas. Cuando han sido atendidas y las cuestiones planteadas son de cierta complejidad este servicio no les ha resultado suficientemente satisfactorio.

La exigencia de cita previa por teléfono ha sido objeto de crítica por quienes prefieren acudir personalmente a las Administraciones, teniendo en cuenta, además, el coste compartido de las llamadas. El mecanismo de la



cita previa, que hace solicitar una cita por cada contribuyente, no resulta aceptado por quién acude para resolver lo relativo a varias personas.

Hasta que se subsanaron las dificultades técnicas, la necesidad de disponer de impresora láser para efectuar declaraciones por el sistema PADRE provocó frecuentes quejas y sugerencias.

*Sobre las devoluciones:* Se tramitaron 356 expedientes específicos, que representan un 9,57 % sobre el total.

Las devoluciones tributarias practicadas con retraso, con la consiguiente superación del plazo legal o reglamentario para llevarlas a cabo han dado lugar a numerosos escritos.

Aunque tratándose del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas los retrasos son más breves, el contribuyente se queja de que la Administración retenga la devolución sin notificarle, con celeridad, la posible existencia de discrepancias. En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuya devolución provoca retrasos más largos, se expresa el mismo malestar, acrecentado por el hecho de que la verificación de las cuotas soportadas alarga tales retrasos de forma muy considerable.

También son objeto de quejas y sugerencias la dificultad de obtener la devolución de ingresos indebidos ya reconocidos, o su tardanza en ser reconocidos.

## **B) Inspección**

Han sido 71 los expedientes originados por el procedimiento inspector. Estas quejas y sugerencias han versado principalmente sobre los plazos de las actuaciones, así como por la duración excesiva de las comprobaciones efectuadas.

Se han presentado escritos sobre actuaciones pendientes, durante la comprobación, con diversas manifestaciones sobre las discrepancias existentes entre el contribuyente y los actuarios; y también se han formulado sobre expedientes con actos liquidatorios firmes que no han sido objeto de recurso, y, por cuestiones de fondo, se ha acudido al Consejo.

Las consecuencias de la estimación indirecta y la imposición de sanciones, así como la tensión que se produce con motivo de la inspección entre funcionarios y contribuyentes también han sido objeto de las quejas formuladas; en algunos casos, el objeto de la queja ha versado sobre discrepancias jurídicas durante el desarrollo de la comprobación.

### C) Recaudación

El procedimiento de recaudación de deudas públicas ha dado lugar a buen número de expedientes a causa de diferencias de criterio en la exigencia de las mismas. En general, los contribuyentes reaccionan ante el embargo automático de cuentas bancarias y de otros bienes que les pertenecen en cotitularidad; solicitan frecuentemente que se les concedan aplazamientos; especialmente importantes, aunque no cuantitativamente, son algunas quejas referentes a la imposibilidad de compensar sus deudas tributarias con los créditos tributarios que tienen frente a la Administración Pública, cuando los contribuyentes son acreedores y los Entes públicos no los han satisfecho por falta de dotaciones presupuestarias (como puede ser el caso de no haber percibido el Impuesto sobre el Valor Añadido repercutido en factura a un Ente público que haya sido cliente del contribuyente).

En relación con el ejercicio de las funciones propias de los servicios de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, las quejas parecen reflejar una mayor oposición a los actos de recaudación que la Agencia hace de deudas de otros Entes públicos ajenos a la misma. Este tipo de quejas expresan que en el ánimo de los contribuyentes se produce inseguridad y sensación de falta de garantías respecto al acto que da origen a la exigencia de esos créditos que la Agencia recauda.

Sin embargo, con relación a las deudas tributarias exigidas por órganos propios de la Agencia, la mayoría de las quejas y sugerencias se refiere a que la ejecución de los actos va siempre muy por delante de la tramitación de los procedimientos de revisión pendientes sobre los mismos.

Los motivos de los escritos de los contribuyentes pueden resumirse en los siguientes:

*Sobre los embargos:* Se han presentado 52 quejas específicas, que representan el 1,36% del total. Fundamentalmente están originadas por la ausencia de conocimiento de los trámites de recaudación que preceden al embargo; los contribuyentes se quejan frecuentemente de no tener conocimiento de la deuda que tenían pendiente hasta que son embargados; que sea la diligencia de embargo la primera comunicación que reciben, o que sean las entidades bancarias quienes antes conozcan del embargo de sus cuentas, constituyen las principales causas de las quejas formuladas. Si bien se han podido observar defectos procedimentales en algunos supuestos, en la mayoría de los casos estas situaciones corresponden a problemas surgidos con la notificación de los diferentes actos previos.

Los contribuyentes también se han quejado de forma relevante cuando los embargos se han producido sobre bienes que pertenecen a varios en copropiedad; de tal manera que quienes no eran deudores veían trabados sus bienes con independencia de la proporción que el deudor tributario tuviere en el condominio. Estas situaciones dejaron de producirse cuando fue conocido el criterio del Tribunal Supremo al respecto.

*Sobre los aplazamientos:* Las 20 quejas específicas que representan un 0,25 % sobre el total, suelen ser relativas a la denegación de solicitudes presentadas, o a la concesión de fraccionamientos en plazos distintos de los solicitados; básicamente, la falta de concreción o explicación de los motivos transmite a los contribuyentes una sensación de que la Administración no atiende sus alegaciones ni valora sus circunstancias. A pesar de que en los acuerdos de denegación de los aplazamientos de pago solicitados se comunica al contribuyente una relación de causas de denegación, señalando la que le corresponde, el contenido escueto de tal comunicación ha motivado que el contribuyente que ha acudido al Consejo no aprecie si se han valorado correctamente las causas de su petición.

En otras ocasiones, los contribuyentes recaban conocer los motivos por los que los órganos competentes, que “podrán” conceder los fraccionamientos, han desestimado las alegaciones expuestas en su solicitud.

La tardanza en tener conocimiento del pronunciamiento administrativo al respecto también se ha puesto de manifiesto en algunas de las quejas formuladas.

*Sobre las compensaciones:* Ha habido 5 quejas específicas sobre las compensaciones de oficio realizadas por la Administración sin el conocimiento previo del contribuyente; este malestar también se recoge en las quejas formuladas contra los embargos, y contra las devoluciones recibidas por menor cuantía a la autoliquidada.

Los contribuyentes se han quejado de no haber podido oponerse a la deuda que se compensa, de no haberse comunicado debidamente su existencia, así como de que esto haya retrasado las devoluciones que les corresponden. Estas razones suelen ir acompañadas de los mismos motivos con que se critica el sistema de notificaciones, pues, en la mayoría de los casos, concurren con problemas de notificaciones de los trámites previos a la compensación.

*Sobre recaudación de deudas no tributarias:* En la ejecución de deudas de otros Entes, ajenos a la Agencia, con quienes tiene convenios de

recaudación, los contribuyentes se quejan contra los procedimientos de apremio que dan por supuesta la corrección del acto inicial por el que se exige la deuda. Pueden referirse al cobro de deudas de Tráfico, de las Comunidades Autónomas, Cuotas Camerales, etc....; se han recibido 35 quejas y sugerencias específicas que representan un 0,92 % sobre el total.

En ocasiones, también se refleja este motivo cuando el expediente se refiere a embargos, compensaciones y devolución de autoliquidaciones.

Además de aquéllos casos en que, con carácter general, los contribuyentes rechazan estas actuaciones recaudatorias de deudas ajenas a los órganos de la Agencia, se observa que el procedimiento suele ser desconocido por los particulares. Cuando se les notifican los actos de recaudación es frecuente que los impugnen por motivos ajenos al procedimiento recaudatorio, oponiéndose al acto inicial por el que se exige la deuda. Por ello las dependencias de Recaudación confirman los actos del procedimiento ejecutivo sin poder conocer sobre el fondo planteado; entonces se formulan las quejas que, en algunas ocasiones, han puesto de manifiesto incorrectas liquidaciones originarias, defectos de notificación en periodo voluntario, errores por existencia de documento nacional de identidad duplicado; así como, incluso, error en la persona, resultando la liquidación original exigida, en procedimiento ejecutivo, a otra diferente.

En consecuencia, el Consejo ha podido examinar casos en que los órganos de la Agencia actuaron conforme a Derecho, en cuanto a sus competencias, pero ha sido preciso trasladar las actuaciones a quienes son competentes para subsanar los posibles defectos apreciados.

*Sobre recaudación de deudas tributarias:* Hay 94 quejas específicas por este motivo que representan un 2,94 % sobre el total; la mayoría están originadas igualmente por falta de conocimiento por parte de los contribuyentes del procedimiento de recaudación.

Los requisitos establecidos legalmente para suspender la ejecución de los actos que se impugnan son objeto de rechazo en parte de las quejas y sugerencias formuladas; no es infrecuente en los expedientes tramitados, que los contribuyentes se opongan al principio de ejecutividad de los actos administrativos, o no tenga en cuenta la existencia del mismo en nuestro ordenamiento.

También se ha puesto de manifiesto la dificultad de probar la imposibilidad de aportar garantías distintas de las que permiten la suspensión automática; y se han formulado quejas por entender que la Administración no ha valorado suficientemente las alegaciones y

documentación aportada por los contribuyentes para acceder a la suspensión solicitada. La brevedad del contenido de los actos por los que se deniega la suspensión ha contribuido a las mismas.

Similares circunstancias se producen respecto a las compensaciones de deudas a instancias de los interesados. Los retrasos que se producen en los pronunciamientos sobre la aceptación o denegación, y sus consecuencias, también aparecen reflejadas en quejas presentadas.

La comprensión del procedimiento de apremio y los problemas de notificación de las providencias han originado diversas quejas por las que los contribuyentes se oponen a que se exija el recargo de apremio sin haberse notificado debidamente la providencia con anterioridad.

#### **D) Notificaciones**

No obstante haber constancia de 33 expedientes específicos sobre éste motivo, existen numerosas quejas que reflejan la oposición del contribuyente al procedimiento notificador.

El depósito en las oficinas de Correos de talones, previo intento de notificación, que desconoce el interesado, aunque se haya dejado aviso que puede no llegar a su poder, origina el perjuicio del talón y aumenta el retraso de las devoluciones; las notificaciones por edictos, también previo intento de notificación en el domicilio, con desconocimiento del interesado, originan los apremios de las deudas, y los transcurros de los plazos para su impugnación. La diversa jurisprudencia aplicada a casos distintos es fundamento frecuente de las quejas por notificaciones, en las que los contribuyentes siempre expresan la indefensión que se les produce.

La confusión sobre el domicilio de los contribuyentes también es objeto de protesta y tiene especial importancia en las notificaciones, pues, en ocasiones, es por falta de comunicación de los cambios de domicilio imputable a los contribuyentes, y en otras por falta de comunicación interna de los órganos de la Administración. La Administración tributaria puede tener noticia de varios domicilios, o desconocer el actual; e incluso no tener en cuenta que el contribuyente comunica un domicilio a efectos de notificaciones, donde espera que se produzcan y que sea conocido por todas las Dependencias.

#### **E) Tramitaciones**

Constan 362 expedientes por este motivo; 113 proceden de trámites ante los servicios catastrales, 143 ante las dependencias de la Agencia y 40 ante

los Tribunales Económico-Administrativos. Asimismo se han recibido 66 quejas y sugerencias sobre retrasos en la ejecución de las resoluciones de recursos o reclamaciones.

Los retrasos se refieren a situaciones diversas, que alcanzan desde la resolución de solicitudes de devolución de ingresos indebidos, de recursos o reclamaciones, a los de devoluciones ya reconocidas. Resultan relevantes los retrasos en las ejecuciones de resoluciones de recursos en dos momentos: desde que se resuelven los recursos hasta que se notifican, y desde que se notifican hasta que se ejecutan totalmente.

Los retrasos en ejecuciones de las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos inciden especialmente en el ánimo de los contribuyentes, que han relatado sus idas y venidas a distintas dependencias a fin de obtener la ejecución debida.

También se ha puesto de manifiesto el malestar que produce recibir, después de transcurrir mucho tiempo, la inadmisión por extemporánea o por falta de competencia de los recursos interpuestos.

En las dependencias catastrales los retrasos denunciados se refieren a la tramitación de expedientes y a la determinación de las valoraciones sobre las que se tramitan discrepancias.

#### **F) Duración de las esperas, las relativas a los impresos, a las campañas, etc.**

Fueron formuladas 155 quejas y sugerencias específicas por la duración de las colas para ser atendidos por la Agencia, 205 originadas en las dependencias catastrales y 2 en relación con los Tribunales Económico-Administrativos.

Los numerosos escritos sobre las colas y sobre las dificultades de obtener y rellenar impresos suelen coincidir con los períodos de vencimientos de obligaciones formales y con las campañas de los impuestos.

La lengua en que son editados los impresos también ha sido objeto de las quejas de los contribuyentes; especialmente referidas al catalán y al gallego.

Son 105 expedientes relacionados con los impresos y su cumplimentación.

### **G) Actuación de funcionarios**

De los 163 escritos recibidos, 136 se refieren a funcionarios integrados en la Agencia y 27 en los Catastros.

Debe dejarse constancia de los escritos presentados por los contribuyentes denunciando que no han recibido un trato correcto por parte de los funcionarios de la Administración Tributaria. De los expedientes de deduce, en efecto, que en algunas ocasiones no se han guardado las formas debidas en las relaciones con los contribuyentes.

En la tramitación de los expedientes el Consejo ha atendido cada caso concreto, recabando en ocasiones información, comprobando en lo posible las circunstancias del caso, y recibiendo e instando la expresa petición de disculpas, cuando así ha procedido, por parte de los correspondientes Servicios responsables.

Numerosas protestas por este motivo se identifican con la concentración de contribuyentes en determinadas fechas, la limitación de medios personales y materiales, el carácter técnico de los procedimientos administrativos, etc. ....

Las manifestaciones vertidas por los contribuyentes son diversas, desde la expresión de quejas o sugerencias genéricas, hasta la precisión de lo acontecido con identificación de los funcionarios en concreto; de la explicación de los escritos se puede detectar que generalmente han venido motivadas por sobrecargas de trabajo y por discrepancias mantenidas sobre el fondo de los asuntos entre el contribuyente y los funcionarios; aunque también se han recibido quejas por no permitir la entrada a las oficinas en los minutos próximos al horario establecido; por la obligación de pasar por los arcos de seguridad en condiciones especiales, etc....

### **H) Dependencias de Catastros**

Las relaciones de los contribuyentes con los Catastros han originado numerosas quejas y sugerencias tanto por las colas, por los retrasos y errores en la obtención de certificados, como por las desatenciones de funcionarios en horarios de máxima asistencia.

Masivamente se formularon quejas sobre el pago de las tasas catastrales, de las que constan 242 específicas, expresando el malestar que provoca tanto su exigencia como el procedimiento establecido para su pago, que exige comprar el impreso, acudir a una entidad financiera a efectuar su ingreso y presentar seguidamente el impreso cumplimentado.

Se han examinado 18 expedientes sobre la obtención y contenido de los certificados y 49 sobre las valoraciones de las revisiones catastrales, entre otros motivos.

### **I) Otros motivos**

Como otros motivos, que representan un 7,70 % del total de quejas y sugerencias, se han considerado las relativas a los Servicios de caja, censos, las deficiencias en las estructuras del mobiliario y edificios, así como las de tal contenido que pueden calificarse como anecdóticas. Han de incluirse también los escritos sobre la organización de los servicios, del personal y del material, que suelen estar presentes en múltiples quejas formuladas por otros motivos específicos.

Los contribuyentes han expresado diversas opiniones sobre cómo mejorar la preparación e insuficiencia de las personas que les atienden; sobre los horarios de atención al público, que son muy criticados por coincidir con sus horarios laborales. En este punto, la necesidad de abrir las cajas por las tardes o en otros horarios más adecuados a sus necesidades ha sido reiteradamente puesta de manifiesto. La eliminación de barreras arquitectónicas y las instalaciones de rampas para facilitar el acceso a los edificios de las personas con minusvalías han sido objeto de insistentes peticiones ante el Consejo.

## **3. SOBRE APLICACIÓN Y CONTENIDO DE LAS NORMAS**

Del total de las 3815 quejas y sugerencias formuladas, 709 se refieren específicamente al contenido de las normas tributarias, que representan un 18,59 % del total; sin embargo, debe tenerse presente que también constan manifestaciones disconformes con las disposiciones vigentes en muchos de los escritos relativos a otras materias

El motivo más frecuente de disconformidad con la aplicación de normas, bien con carácter general, bien referido específicamente a un tributo concreto, debe entenderse como desacuerdo del contribuyente con el contenido y consecuencias de las normas en las que se han basado las actuaciones de la Administración Tributaria.

### **A) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

146 escritos han sido formulados sobre el régimen de este Impuesto de forma específica y concreta.



En la mayoría de los casos, los contribuyentes han considerado como rentas no sujetas las que sí lo estaban en el momento del devengo del impuesto. Este caso es especialmente importante en la tributación de las pensiones de incapacidad permanente cuando el pensionista era funcionario público. El tratamiento de las rentas derivadas de esta circunstancia había tenido una historia de sujeción cambiante en el tiempo, y diferente de las obtenidas por quienes, en las mismas circunstancias objetivas, no tenían la condición de funcionario público. La sentencia del Tribunal Constitucional que equiparó a ambas clases de pensionistas dio lugar a buen número de reclamaciones, al objeto de obtener la devolución de lo ingresado con anterioridad al cambio normativo derivado de dicho pronunciamiento del Tribunal Constitucional. En el proceso de reclamación de devolución de ingresos indebidos, motivado como consecuencia de lo anterior, las circunstancias objetivas de cada contribuyente han dado lugar a una casuística de quejas o sugerencias muy distinta; el grado de incapacidad certificado por órgano ajeno a la Administración Tributaria motivó protestas de los contribuyentes, al considerarse por éstos que existía diferencias de trato, y por ello de justicia material, olvidando que estas diferencias se ligaban, como se ha dicho, a circunstancias semejantes pero no idénticas en cuanto a discapacidad, presentación de la petición de ingresos indebidos, ejercicios prescritos para solicitar la devolución, la existencia o no de resolución firme por parte de los Tribunales Económico-Administrativos y de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, etc.

Los escritos presentados por contribuyentes que siendo perceptores de rentas por incapacidad permanente distintas de las percibidas de Clases Pasivas o de la Seguridad Social no gozaban de la exención que estos últimos tienen, han sido también tenidos en cuenta bajo la rúbrica de diferencias en la interpretación de aplicación de normas.

En términos cuantitativos, estas quejas y sugerencias representan aproximadamente un 10 % del conjunto de las formuladas por aquel motivo.

En torno al 50 % de las quejas y sugerencias presentadas sobre la aplicación de normas, se refieren a la definición legal de la unidad familiar y al régimen económico familiar.

En este sentido, un buen número de contribuyentes se ha referido al diferente tratamiento que las pensiones compensatorias tienen para su integración en la base imponible del contribuyente según se haya establecido dicha pensión compensatoria por sentencia judicial, por

acuerdo entre las partes y, en este caso concreto, según que el acuerdo se ratifique o no judicialmente.

Se han recibido diversas quejas y sugerencias de unidades familiares legalmente constituidas por la discriminación que, a su juicio, padecen respecto a las uniones de hecho de determinados contribuyentes.

También se ha registrado un número no muy elevado de escritos (algo inferior al 1 % del total de los presentados sobre aplicación de normas), pero bastante significativos, referidos a la imposibilidad de que hijos incapacitados mayores de 18 años puedan constituir unidad familiar con alguno de sus progenitores.

En el mismo sentido, deben recordarse las protestas presentadas por contribuyentes ante la imposibilidad de constituir unidad familiar con descendientes que conviven a su cargo, habiendo superado éstos los límites de edad que dan derecho a la deducción en la cuota, a pesar de que continúan integrados en el grupo familiar dependiendo del mismo, principalmente en las unidades familiares monoparentales.

Abundando en el mismo tema, se han presentado algunos escritos sobre la imposibilidad de formar unidad familiar con incapacitados permanentes con los que no existe vínculo familiar directo o, aún existiendo éste, no es el de ascendiente o descendiente.

El tratamiento fiscal de los planes de pensiones, y prestaciones derivadas de seguros colectivos para empleados de determinadas instituciones privadas han sido también objeto de buen número de quejas y sugerencias sobre interpretación de las normas. La dificultad en la calificación jurídica del rendimiento obtenido, (rendimiento de trabajo ordinario o incremento patrimonial), la procedencia o no de retención efectuada por el pagador de la misma, son el factor común de estos expedientes. Además, en muchos casos, no se ha considerado aceptable por parte del reclamante que esté sujeta a gravamen la percepción de la renta o capital obtenido al darse las circunstancias de jubilación.

También ha sido objeto de crítica ante el Consejo la diferente forma de gravamen que experimentan los gastos de manutención que perciben los trabajadores de instituciones públicas y privadas, tales como valor de comidas, tickets de comedor u otras formas alternativas elegidas discrecionalmente por el pagador. En la misma línea pueden encuadrarse las quejas y sugerencias recibidas sobre la tributación de las dietas de desplazamiento en particular, las que determinados colectivos sanitarios reciben de sus empleadores, tanto públicos como privados.

Las retenciones y pagos a cuenta han sido objeto de expedientes incluidos en esta rúbrica de diferencias en la interpretación de las normas, bien por las consecuencias que la Administración Tributaria atribuye a la falta de ingreso del retenedor; bien porque debiendo haberse retenido a juicio del perceptor, ésta retención no se hubiese efectuado, elevándose al íntegro por parte de los contribuyentes con criterios dispares.

Significativa es también la oposición del contribuyente a los criterios administrativos sobre el ejercicio de las opciones entre tributación individual o conjunta, así como entre la determinación de las bases imponibles en régimen de estimación objetiva o directa.

### **B) Régimen de módulos en la estimación objetiva de bases del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Valor Añadido**

Constan 9 expedientes sobre éste régimen especial por causas diversas: la propia existencia del procedimiento de estimación objetiva, los posibles errores en los cálculos efectuados y sus consecuencias.

El principal motivo de queja sobre la estimación objetiva reside en la regulación actual de la renuncia a dicho régimen. La rigidez del plazo para ejecutarla no resulta aceptable para los contribuyentes que han acudido al Consejo; igualmente han manifestado su disconformidad con algunos de los índices aplicables atendiendo a la situación de sus actividades; así como han acudido aquellos cuyo resultado no les parece aproximado al beneficio real que procedería integrar en la base imponible.

### **C) Impuesto sobre El Valor Añadido**

Ha habido 12 quejas o sugerencias específicas sobre la normativa de este Impuesto por cuestiones diversas entre las que destacan los casos originados por la imposibilidad de cobrar cuotas repercutidas; sobre las deducciones aplicadas, sobre el ejercicio del derecho de compensar o solicitar devolución, etc. Aunque básicamente este Impuesto ha originado protestas por el retraso en la tramitación de sus devoluciones. Algunos contribuyentes se han quejado de que no tienen la posibilidad de liquidar mensualmente y así obtener cada mes las devoluciones correspondientes.

#### **D) Normas tributarias de carácter general**

Determinados preceptos de la Ley General Tributaria y de los Reglamentos de Recaudación e Inspección han sido también objeto de algunas de las quejas y sugerencias formuladas.

La ausencia de reglamentación de las actuaciones de gestión, a juicio de los contribuyentes, está presente en numerosos escritos. Con carácter general destacan las manifestaciones de disconformidad sobre los procedimientos de comprobación abreviada de autoliquidaciones prevista por el artículo 123 de la Ley General Tributaria; los criterios de selección de contribuyentes cuyas declaraciones van a ser comprobadas por los servicios de Inspección; las exigencias de acreditar la representación en los distintos casos en que el contribuyente no acude por sí mismo en sus relaciones tributarias, etc.

Dentro del procedimiento de Recaudación destaca el malestar sobre la regulación de los trámites y notificaciones del procedimiento ejecutivo, así como los requisitos exigidos para obtener suspensiones y compensaciones.

#### **E) Imposición de sanciones**

Mención aparte merece la sensibilidad del contribuyente ante los criterios seguidos por la Administración Tributaria en la imposición de sanciones. Se han tramitado 113 expedientes a causa de las consideraciones formuladas contra las sanciones y recargos liquidados. Especialmente importantes en estos procedimientos ha sido la interpretación del régimen sancionador vigente mantenida por los contribuyentes que se han quejado al respecto, oponiéndose a la consideración automática de infracción grave del ingreso fuera de plazo, a la cuantía de las sanciones, o a la anulación de la reducción por conformidad en el caso de interposición de recurso o manifestación de disconformidad. En general, se constata una crítica subyacente sobre todo el proceso sancionador en la determinación de la culpabilidad y la graduación de la misma; los contribuyentes exponen que cuando se les notifica la sanción conocen los preceptos aplicados, pero no conocen la razón última de su aplicación.

#### **F) Intereses de demora**

La regulación y liquidación de intereses de demora ha sido el objeto de 18 expedientes aunque también aparece este tema en un número elevado de quejas y sugerencias formuladas por otros motivos.

Básicamente se refieren los contribuyentes a las devoluciones practicadas automáticamente sin intereses de demora, al retraso que producen los casos de liquidación posterior y separada de la cuota principal; a la denegación de los mismos por haberse solicitado prematuramente, entre otras cuestiones.

Mención especial debe hacerse a la crítica de los contribuyentes sobre los efectos de la tardanza de la actuación de la Administración Tributaria que, por no liquidar en tiempo razonable, agrava el perjuicio económico para el interesado; a causa de los intereses de demora también ha sido planteada la oposición a pagar intereses superiores al año cuando hay retraso superior a este periodo en la resolución de los Tribunales Económico-Administrativos, habida cuenta de que tienen la obligación de resolver en ese plazo.

#### **4. CONCLUSIÓN GENERAL**

De la experiencia del periodo transcurrido, vistos el contenido de los expedientes tramitados, se puede apreciar que los contribuyentes han hecho, en general, una utilización de este procedimiento acorde con las funciones atribuidas al Consejo para la Defensa del Contribuyente, aunque pueda apreciarse cierta tendencia a acudir al Consejo en sustitución de los procedimientos de reclamación y de obtención de información existentes.

Igualmente se observa en el motivo y frecuencia de las quejas y sugerencias la incidencia de los calendarios relativos a las obligaciones tributarias.

La formulación de quejas y sugerencias ha incrementado la relación y comunicación entre los contribuyentes y las distintas dependencias, lo que ha permitido el anticipo de rectificaciones de errores evidentes o de deficiencias observadas con ocasión de su presentación. Las respuestas de los Servicios ha evolucionado sensiblemente con el transcurso del tiempo en la dirección de indagar, aclarar, justificar o resolver, si es posible, las cuestiones planteadas.

Estas contestaciones fueron gradualmente ajustándose a los plazos previstos para su realización, aunque la calidad de las mismas no se consideró adecuada en su totalidad, de modo que el Consejo se ha dirigido en una serie de casos a los órganos correspondientes exponiendo sus opiniones o propuestas de resolución de los supuestos examinados.

Se puede observar que los contribuyentes suelen presentar fuera del plazo establecido su disconformidad a la respuesta recibida del servicio

responsable. No obstante, el Consejo, habida cuenta del carácter de sus actuaciones, las da por recibidas y procede al estudio del expediente, contestando a las peticiones formuladas.

---

# IX. RELACIÓN DE PROPUESTAS APROBADAS

---





## **IX. RELACIÓN DE PROPUESTAS APROBADAS**

### ***Propuesta 1/97***

Propuestas sobre el procedimiento de pago de las tasas catastrales

### ***Propuesta 2/97***

Compensación de deudas en período voluntario

### ***Propuesta 3/97***

Propuesta sobre revisión de tratamiento de rentas de capital en convenio de doble imposición

### ***Propuesta 4/97***

Propuesta de normas de desarrollo del Convenio hispano-alemán a efectos de determinadas actuaciones de la administración española

### ***Propuesta 5/97***

Tratamiento fiscal de las pensiones por incapacidad

### ***Propuesta 6/97***

Cómputo del Impuesto de Sucesiones y Donaciones a efectos de la determinación del incremento de valor en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

### ***Propuesta 7/97***

Propuesta sobre la conveniencia de establecer plazos para las devoluciones tributarias relacionadas con los Impuestos Especiales

### ***Propuesta 8/97***

Liquidación por intereses de demora de sanciones tributarias con posterioridad a su condonación

### ***Propuesta 9/97***

Incorporación en los programas informáticos de domicilio a efectos de notificación

### ***Propuesta 10/97***

Suministro de impresos para cumplimentar declaraciones tributarias en los consulados de España en el extranjero

### ***Propuesta 11/97***

Liquidaciones instantáneas en procedimientos de comprobación

### ***Propuesta 12/97***

Propuesta sobre la conveniencia de dictar instrucciones para la debida formalización de aval bancario en los casos de suspensión de la ejecución de actos administrativos.

***Propuesta 13/97***

Exigencia de tasas catastrales para obtener la certificación, a efectos de acreditar la ausencia de bienes, para solicitar la asistencia jurídica.

***Propuesta 14/97***

Referencia catastral de los inmuebles

***Propuesta 15/97***

Propuesta sobre la conveniencia de establecer un impreso de formalización de cambio de domicilio fiscal que permita su tratamiento informático.

***Propuesta 16/97***

Propuesta normativa sobre aplicación de los beneficios fiscales previstos en la disposición final 4.<sup>a</sup> de la Ley 29/1994, de Arrendamientos Urbanos, o sobre posible modificación de dicho precepto

***Propuesta 17/97***

Propuesta sobre improcedencia de requerimientos de contenido genérico en procedimientos de comprobaciones abreviadas

***Propuesta 18/97***

Propuesta normativa sobre la necesidad de dotar de funcionalidad al procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho del artículo 156 de la Ley General Tributaria

***Propuesta 19/97***

Propuesta de cambio normativo en relación con la no formalización de la renuncia al método de estimación objetiva de la base imponible.

***Propuesta 20/97***

Deber de motivación en el procedimiento tributario sancionador

***Propuesta 21/97***

Actualización de plantillas en los Tribunales Económico-Administrativos

---

## X. CONTENIDO DE LAS PROPUESTAS APROBADAS

---

---



## **X. CONTENIDO DE LAS PROPUESTAS APROBADAS**

### **1. EXPEDIENTES RELACIONADOS CON EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

#### **A) Pensiones de incapacidad tras el pronunciamiento del Tribunal Constitucional (Sentencia 134/1996)**

El tratamiento fiscal de las pensiones por incapacidad ha generado gran cantidad de reclamaciones ante el Consejo. Éstas han procedido tanto de pensionistas de Clases Pasivas del Estado como de la Seguridad Social. Precisamente por tratarse de un sector especialmente sensible, el Consejo ha mostrado una particular atención a las mismas.

El motivo fundamental de los escritos viene provocado por la difícil aplicación práctica de la Sentencia del Tribunal Constitucional 134/1996, de 22 de julio de 1996, que declaró parcialmente inconstitucional el artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, conforme a la redacción dada por la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994. Dicha ley declaraba en su artículo 62 la exención de los ingresos derivados de las pensiones del Sistema de Seguridad Social por incapacidad permanente absoluta o gran invalidez, así como las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios de las Administraciones Públicas cuando, en este último caso, el grado de disminución física o psíquica fuese constitutivo de una gran invalidez.

El artículo 62 de la citada Ley de Presupuestos Generales del Estado supuso la modificación del apartado uno del artículo 9 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que declaraba exentos los ingresos derivados de las pensiones por incapacidad permanente, cualquiera que fuera su grado de calificación y cualquiera que fuese el régimen aplicable, Seguridad Social o Clases Pasivas.

Por lo tanto, a partir del año 1994 se sujetaron a gravamen del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas los ingresos derivados de las pensiones por incapacidad permanente total o parcial (que inhabilita para la profesión habitual) reconocidas por la Seguridad Social, manteniéndose, en cambio, exentas de gravamen las pensiones del Sistema de Seguridad Social por incapacidad permanente absoluta (que inhabilita para toda profesión u oficio) y por gran invalidez (cuando el trabajador necesita de

otra persona para los actos más esenciales de la vida como vestirse, desplazarse o comer).

En cuanto a las pensiones percibidas por los funcionarios de las Administraciones Públicas sujetos al Sistema de Clases Pasivas del Estado, quedaron sometidas a gravamen, a partir de la reforma de la Ley de Presupuestos del año 1994, todas las pensiones por inutilidad permanente (cualquier que fuese el grado de la lesión que hubiera causado dicha incapacidad) con la única excepción de las procedentes de una gran invalidez.

El diferente trato fiscal entre el Sistema de Seguridad Social y el Régimen de Clases Pasivas se basaba en que, mientras que en el sistema de la Seguridad Social la regulación de la pensión de invalidez permanente diferencia distintos grados de invalidez (incapacidad permanente parcial, incapacidad permanente total, incapacidad permanente absoluta y gran invalidez), en el régimen de Clases Pasivas del Estado no se distinguen grados de incapacidad, salvo el de gran invalidez. Es decir, mientras que en el Sistema de la Seguridad Social se diferencia entre invalidez permanente total o parcial e invalidez permanente absoluta, siendo, además, distinta la cuantía de la pensión en cada uno de los casos, en el régimen de Clases Pasivas no se distingue entre invalidez permanente total y absoluta, ya que, dado el sistema de acceso a la Función Pública, resulta irrelevante que la incapacitación lo sea para el propio trabajo o para todo trabajo, pues en cualquier caso el funcionario incapacitado para su propio trabajo (el propio del cuerpo) no puede ser destinado a otra función (propia de otro cuerpo al que se accede por oposición).

Las modificaciones del año 1994 introdujeron, por tanto, una discriminación como declaró el Tribunal Constitucional, en el tratamiento fiscal de los ingresos derivados de pensiones de invalidez, ya que mientras que la pensión por invalidez permanente absoluta, que inhabilita para el trabajo en cualquier profesión u oficio, estaba exenta de tributar en el Impuesto sobre la Renta en el caso de los trabajadores afiliados a la Seguridad Social, no lo estaba en el caso de los funcionarios de las Administraciones Públicas sujetos al régimen de Clases Pasivas del Estado.

Por tal razón, un grupo de Diputados del Grupo Parlamentario Popular interpuso recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 62 de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994, que modificaba el apartado Uno del artículo 9 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El citado recurso fue resuelto por la Sentencia del Tribunal Constitucional, 134/1996, de 22 de julio de 1996, que declaraba inconstitucional el artículo 62 de la Ley 21/1993, de Presupuestos Generales del Estado, por considerar el citado Tribunal discriminatorio y contrario a los artículos 14 y 31 de la Constitución Española el tratamiento dado a los funcionarios de las Administraciones Públicas integrados en el régimen de Clases Pasivas en relación con los trabajadores afiliados a la Seguridad Social.

Según el Alto Tribunal, si se declaran exentos del Impuesto sobre la Renta a los ingresos procedentes de pensiones de invalidez absoluta reconocidas por la Seguridad Social, también deben declararse exentas de dicho tributo las rentas procedentes de las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios de las Administraciones Públicas sujetos al régimen de Clases Pasivas, siempre y cuando dicha inutilidad o incapacidad inhabilite al perceptor de la pensión para toda profesión u oficio (supuesto de invalidez absoluta).

Por otra parte, la Sentencia tuvo efectos retroactivos al amparo del artículo 40 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional. Por ello, las cuotas devengadas en el Impuesto sobre la Renta por ingresos derivados de pensiones de invalidez absoluta de funcionarios de las Administraciones Públicas acogidos al régimen de Clases Pasivas en los ejercicios de 1994 y 1995 y las retenciones a cuenta efectuadas por dichos ingresos a lo largo de 1996 tienen la consideración de nulas, por lo que los sujetos pasivos han podido impugnar su autoliquidación y solicitar de la Agencia Tributaria el importe ingresado o, en su caso, la restitución de las cantidades retenidas a cuenta.

El problema crucial planteado como consecuencia de la Sentencia del Tribunal Constitucional ha sido la dificultad de diferenciar en el caso de los funcionarios entre la incapacidad para la profesión habitual (invalidez permanente) y la incapacidad para toda profesión u oficio (invalidez absoluta) porque la Ley de Clases Pasivas del Estado no distingue entre esos dos grados de incapacidad o inutilidad.

En efecto, la letra c) del número 2 del artículo 28 del Real Decreto Legislativo 670/1987, de 30 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Clases Pasivas del Estado, establece como uno de los hechos causantes de las pensiones de jubilación o retiro la “incapacidad permanente para el servicio o inutilidad, que se declarará de oficio o a instancia de parte, cuando el interesado venga afectado por una lesión o proceso patológico, somático o psíquico que esté estabilizado y sea

irreversible o de remota o incierta reversibilidad, cuya lesión o proceso le imposibiliten totalmente para el desempeño de las funciones propias de su Cuerpo, Escala, plaza o carrera”.

De acuerdo con dicho precepto, cuando un funcionario sufría una lesión o enfermedad que le incapacitaba para el desempeño de las funciones propias de su cuerpo, escala, plaza o carrera, se procedía a declarar su incapacidad sin averiguar si el grado de la misma le incapacitaba también para toda profesión u oficio.

Al desconocerse quiénes podían ser los concretos funcionarios afectados por la Sentencia, se hizo imposible la aplicación de oficio de la misma, requiriéndose a tal efecto la solicitud del interesado acreditando su inhabilitación para toda profesión u oficio.

A tal efecto, la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Dirección General de Costes de Personal dictaron sendas Instrucciones en las que se delimitaban el colectivo de funcionarios afectados, los medios de acreditación del grado de invalidez, la información a suministrar a los pensionistas y las actuaciones administrativas a realizar una vez presentada una solicitud por los interesados.

De otra parte, la Ley 13/1996, de Medidas Fiscales Administrativas y del Orden Social, en su artículo 14, modifica el artículo 9, c), apartado Uno, de la Ley 18/1991, y declara exentas “las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios de las Administraciones Públicas, siempre que la lesión o enfermedad que hubiere sido causa de las mismas inhabilitare por completo al perceptor de la pensión para toda profesión u oficio”.

Sin embargo, no acababan aquí los problemas, puesto que algunos Tribunales Médicos Oficiales han denegado los certificados solicitados por los funcionarios que han sobrepasado la edad de 65 años, previsiblemente por la incongruencia de calificar de inválida o incapaz a una persona cuando ésta ha sobrepasado la edad de jubilación. Todo ello sin olvidar la existencia de dificultades técnicas serias a la hora de determinar el momento en que se produjo la lesión o enfermedad, pues si en el expediente no consta la causa de su incapacitación ni el grado de la misma, ofrece, sin duda, ciertas dificultades averiguar y acreditar que la lesión o enfermedad que dice sufrir el solicitante es la que dio origen a la pensión.

También se ha recibido algún otro reproche de los contribuyentes, invocándose que si las pensiones de incapacidad están declaradas exentas por consideración a su naturaleza indemnizatoria, esta exención no debería



prolongarse más allá del tiempo en el que el afectado hubiera podido desarrollar su trabajo mientras que si la razón de la exención está en la consideración a los mayores gastos que esta situación genera para el pensionista, debería ser posible la declaración de incapacidad incluso en el caso de las personas jubiladas.

El número de expedientes y la consideración de las peculiaridades subjetivas de este importante sector de la población, a la que no puede abstraerse el Consejo, llevó a estudiar el problema y elevar al Secretario de Estado de Hacienda una propuesta (aprobada por el Pleno del Consejo el 21 de mayo de 1977) sobre el tratamiento fiscal de las pensiones por incapacidad, constatado el hecho de que las dificultades antes expuestas daban lugar a soluciones no siempre homogéneas por los órganos de la Administración Tributaria.

En dicha propuesta se insta, de un lado, al estudio en profundidad del régimen fiscal de las pensiones públicas y, de otro, a la adopción de las medidas necesarias que solventen los problemas puestos de manifiesto con la aplicación práctica de la Sentencia del Tribunal Constitucional 134/1996.

#### **B) Cómputo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a efectos de la determinación del incremento patrimonial en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

Un motivo de preocupación que ocasionó algunos escritos en el ámbito de aplicación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas lo constituyó el cómputo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones satisfecho a efectos de la determinación del incremento patrimonial en el propio Impuesto sobre la Renta.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente tuvo conocimiento, a través de los expedientes tramitados, de que en alguna de las Delegaciones Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se interpretaba que los contribuyentes no podían computar el importe satisfecho en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para el cálculo del incremento patrimonial producido por la posterior transmisión de bienes o derechos adquiridos a título lucrativo, bien mediante transmisiones *mortis causa* o *inter vivos*.

El artículo 46 de la Ley 18/1991, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que se considera que forman parte del valor de adquisición, entre otros conceptos, los "tributos inherentes a la transmisión". No obstante, de los escritos recibidos y de la información

solicitada por el Consejo, éste constató que el problema se suscitaba por la interpretación del precepto de referencia en el sentido de entenderlo aplicable a los tributos indirectos, dejando fuera de su alcance al citado Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dado su carácter directo conforme a la declaración del artículo 1 de la Ley 29/1987, reguladora del mismo.

Consideró el Consejo que esta interpretación no era correcta, ni encontraba fundamento en instrucción, resolución o consulta administrativa alguna. Además, la Dirección General de Tributos comunicó a este Consejo para la Defensa del Contribuyente que había evacuado una consulta en el sentido opuesto, esto es, que tal tributo podía y debía ser computado como coste.

Por todo lo anterior, el Consejo para la Defensa del Contribuyente, en su reunión del Pleno del día 23 de julio de 1997, acordó proponer al Secretario de Estado de Hacienda la adopción de las medidas oportunas para que la Dirección General de Tributos, mediante el trámite y forma que correspondiese, procediese a establecer criterios en relación con la cuestión expuesta, dándose traslado de los mismos a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a efectos de que se impartiesen las oportunas instrucciones para que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones fuese admitido como uno de los tributos computables para el cálculo del valor de adquisición de los bienes y derechos para la determinación del incremento patrimonial producido por la posterior transmisión de los mismos.

### **C) Formalización de la declaración del Impuesto sobre la Renta en el extranjero**

Analizó también este Consejo algunos expedientes relativos a la dificultad experimentada por determinados contribuyentes, que eventualmente se encontraban en el extranjero, en el momento de efectuar la declaración anual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Analizado el procedimiento existente, se comprobó que en los últimos años se habían suministrado, de forma gratuita, impresos en los que formular la declaración a aquellos Consulados y Embajadas que así lo hubiesen solicitado a los Servicios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a través de la Oficina de Información Diplomática del Ministerio de Asuntos Exteriores, que actúa como mediador para solicitar el envío a las distintas oficinas consulares y embajadas del Reino de España y cuantifica el número de impresos necesarios.

Parece evidente, no obstante, que han existido, y así lo ponen de relieve las quejas registradas en el Consejo, algunos problemas en esta distribución, aunque tal extremo no pudo contrastarse con la citada Oficina de Información Diplomática, por más que en diversas ocasiones el Consejo intentó ponerse en contacto con la misma.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente entendió que las quejas recibidas respondían a la falta de información sobre la posibilidad de solicitar los impresos en los que presentar la declaración a través de las Oficinas Consulares en el caso de españoles con residencia fija o eventual en el exterior, o de las cancillerías de las embajadas para el personal dependiente del Ministerio de Asuntos Exteriores, y así se lo hizo saber al Secretario de Estado de Hacienda por medio de un propuesta aprobada en la reunión del Pleno de 23 de julio de 1997.

#### **D) Convenios de doble imposición**

Dos cuestiones cierran el recordatorio de los asuntos más relevantes puestos de manifiesto por las quejas y sugerencias formuladas por los contribuyentes por lo que al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas respecta, sin perjuicio de lo que más adelante se dirá en relación con el tratamiento tributario de la familia. Ambas tienen que ver con los problemas que suscita la fiscalidad internacional y se refieren a sendos aspectos de los convenios de doble imposición denunciados por los contribuyentes.

Nos referimos, en primer lugar a la revisión del tratamiento de las rentas de capital en los convenios de doble imposición.

Buena parte de las órdenes ministeriales que establecen el procedimiento de aplicación de los artículos 10 (dividendos) y 11 (intereses), así como, en ocasiones, el artículo 12 (cánones) de los convenios para evitar la doble imposición, prevén que las personas o entidades residentes en España que reciben dichos rendimientos del otro Estado contratante puedan solicitar la devolución de la retención efectuada en la fuente cuando ésta sea superior al importe que corresponde pagar según el Convenio.

El tratamiento en España, sin embargo, es distinto, ya que, en ciertas ocasiones, permite aplicar directamente el tipo reducido fijado en el convenio. Este diferente régimen perjudica a los inversores españoles en los citados países, y ha sido motivo de presentación de reclamaciones y sugerencias ante este Consejo.

El tema, al menos en el sentir del Consejo, es especialmente importante en el supuesto de Alemania, pero es igualmente relevante en otros países en relación con los que existe orden ministerial de desarrollo, tales como Austria, Suecia o Suiza y, probablemente, lo será en otros países sobre los que no exista orden ministerial.

La resolución del problema pasa por la negociación con las autoridades competentes del otro Estado contratante, con base a lo establecido en el artículo relativo al procedimiento amistoso del convenio que corresponda (artículo 25.3 del Modelo de Convenio de la OCDE, seguido en la práctica totalidad de nuestros convenios).

La eficacia de estas gestiones depende, sin embargo, del Derecho interno del país de que se trate, ya que no siempre será probable lograr tal reducción por ser incompatible con el sistema de retención/devolución establecido por el Derecho interno del otro Estado.

Por todo lo anterior, el Consejo para la Defensa del Contribuyente estudió el tema en su reunión del Pleno de 21 de mayo de 1977 y consideró conveniente proponer al Secretario de Estado de Hacienda que el Ministerio de Economía y Hacienda, a través de la Dirección General de Tributos (representante autorizada, según el artículo 3.3. de la Orden Ministerial de 9 de febrero de 1988), estudiase este asunto, y en su caso, iniciase las actuaciones tendentes a evitar la doble imposición en todos los convenios en los que no estuviese previsto sistema alguno para obtener la efectiva reducción del impuesto soportado en la fuente sobre los dividendos, intereses y cánones o en los que la orden ministerial de procedimiento correspondiente prevea que los residentes en España deban solicitar la devolución del impuesto retenido en exceso en el país de la fuente, con vistas a establecer con carácter general un sistema semejante al existente en este momento en España, consistente en la aplicación directa del tipo reducido una vez probada la residencia fiscal del preceptor.

En segundo término y como consecuencia también de algunos escritos formulados ante este Consejo para la Defensa del Contribuyente, se constató que determinados ciudadanos se veían obligados a presentar ante la Administración española para su convalidación el modelo "Certificado UE/EEE" emitido por las autoridades fiscales alemanas, en las que el propio interesado declara las rentas gravadas en España y se pide a la Hacienda española que convalide tal declaración, indicando que el solicitante tuvo su residencia fiscal en España y que no se conoce información que contradiga los datos declarados por el mismo.

La certificación solicitada no está contemplada, sin embargo, en las ordenes ministeriales de desarrollo del Convenio Hispano-Alemán, ni tiene como objeto la aplicación de dicho acuerdo, aunque esté encaminada a la aplicación de los impuestos gobernados por el mismo (la imposición sobre la Renta de las Personas Físicas alemana).

De esta forma, las autoridades españolas denegaban la convalidación de la certificación por no existir obligación para la misma ni constancia sobre todos o parte de los datos contenidos en ella. Esta negativa ocasionaba un perjuicio al interesado que no podía cumplimentar sus obligaciones fiscales en Alemania, siendo indudable que la Administración española no está obligada a convalidar el certificado, pues no existe ninguna norma convencional, de la Unión Europea o de Derecho interno, que establezca tal obligación.

Con un formato y, quizás, alcance distinto, las autoridades españolas estarían en disposición de poder certificar -y de hecho en ocasiones certifican- sobre cuestiones semejantes a las solicitadas en el “Certificado UE/EEE”. Así:

- Tanto la residencia fiscal en España como la no residencia están siendo certificadas por las autoridades españolas a diversos efectos. Los Modelos de la certificación lógicamente no coinciden con la “Certificación UE/EEE”.
- La inexistencia de informaciones contradictorias con las cantidades declaradas como renta gravada en España por parte de los interesados podrían ser objeto de certificación con relativa sencillez, ya que dichos datos obran en poder de la Administración española.

Por tanto, fue opinión de este Consejo que el problema principal era de orden eminentemente procesal: resultaba de perentoria necesidad el establecimiento de un cauce adecuado para poder cumplimentar los requisitos solicitados por las autoridades alemanas, que fuese susceptible de cumplimentación por las autoridades españolas y que satisficiera a las del país que solicitaba la certificación.

Aunque el objeto del “Certificado UE/EEE” exceda del ámbito de la Directiva 77/799/CEE, de 17 de diciembre, recogida en el Derecho interno español en el Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre y desarrollada por la Orden Ministerial de 9 de febrero de 1988, al no suponer un mero intercambio de información, el Consejo opinó que el procedimiento establecido en dichas disposiciones podía servir de base para la realización de consultas entre los dos Estados.

Y en el mismo sentido, consideró este Consejo que las certificaciones solicitadas podían incardinarse dentro del procedimiento de intercambio de información previsto en el artículo 26.1 del Convenio entre España y Alemania, que contempla tal intercambio en relación con la aplicación de “*la legislación interna de los Estados contratantes relativa a los impuestos comprendidos en el mismo...*”, que incluye la imposición sobre la renta alemana.

Aunque en términos estrictamente jurídicos podría discutirse la procedencia de aplicar estos procedimientos para la búsqueda de una solución conjunta al problema aquí indicado, se consideró que el cauce establecido por la Orden de 9 de febrero de 1988 debería ser base suficiente para el mismo.

Por todo ello, este Consejo, que analizó este tema en su reunión del Pleno de 21 de mayo de 1997, propuso al Secretario de Estado de Hacienda, que por parte de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda se adoptasen, en su caso, las medidas oportunas para iniciar este contacto con las autoridades competentes alemanas, con el objeto de:

- 1º Permitir que las autoridades alemanas, en el caso de España, admitiesen como suficiente el certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades españolas y, en su caso, algún documento acreditativo de las rentas declaradas por el interesado (por ejemplo, certificación de su declaración de renta o certificación de no haber sido sujeto a impuesto por otras rentas que las declaradas).
- 2º Alternativamente, revisar de manera conjunta el modelo “Certificado UE/EEE” para que su texto pudiese ser objeto de convalidación por las autoridades españolas, al tratarse de informaciones contenidas en los archivos públicos españoles.

## **2. PROCEDIMIENTO SANCIONADOR**

### **A) El deber de motivación en el procedimiento tributario sancionador**

Analizó por su parte el Consejo para la Defensa del Contribuyente un elevado número de expedientes relativos al procedimiento sancionador y a las consecuencias que del mismo se derivan. En relación con este tema vale la pena traer a colación un asunto general de honda preocupación para el Consejo, cual es el deber de motivación en el procedimiento tributario sancionador.

Efectivamente, el Consejo ha recibido diversos escritos en relación a la ausencia o insuficiencia de motivación que se constata en algunos casos en los expedientes sancionadores como consecuencia de la posible comisión de ilícitos tributarios por parte de los contribuyentes.

Puede comprenderse la preocupación de los Vocales del Consejo ante la índole de estas quejas si no perdemos de vista que el deber de motivación es el gozne sobre el que gira no sólo la transparencia del proceder administrativo, sino una serie de derechos de primera magnitud -fundamentalmente la tutela judicial efectiva, la prohibición de indefensión y el no menos relevante de seguridad jurídica- y de significativos principios -interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos y legitimidad de la acción administrativa- sin los cuales no puede hablarse de verdadera y real existencia de un sistema jurídico propio de un Estado de Derecho.

En tal sentido, la doctrina científica y los Tribunales de Justicia han señalado que cuando la Ley General Tributaria se refiere en general al deber de motivación va más allá incluso que el antiguo artículo 43 de la Ley de Procedimiento Administrativo -hoy, artículo 54 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común-, pues mandatos como los contenidos en los artículos 124.3 y 145 de aquélla son más exigentes que la propia normativa administrativa de aplicación general.

Aunque, como es sabido, la Ley General Tributaria no contiene ningún precepto específico sobre motivación en el procedimiento sancionador, el artículo 138.1 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, siguiendo la exigencia general que se deriva del artículo 54.1.a) de ese mismo cuerpo legal, sí dispone expresamente que la resolución que ponga fin al procedimiento administrativo sancionador sea motivada.

Por otra parte, la motivación implica la expresión de una justificación que pueda ser ofrecida como respaldo del contenido de la decisión, justificación que proporciona la referencia a una norma o criterio general o una solución aplicada generalmente, habida cuenta del compromiso implícito de atenerse a la misma solución en los casos semejantes.

El deber de motivación de las resoluciones administrativas es, por tanto, un asunto que afecta, primariamente, al contenido positivo del derecho a la tutela judicial, esto es, a las condiciones de efectividad de la misma y no al contenido meramente negativo, es decir, a la prohibición de indefensión.

El Tribunal Constitucional, en Sentencias 224/1992, de 14 de diciembre, 48/1993, de 8 de febrero, y 165/1993, de 18 de mayo, ha relacionado el deber de motivación con el derecho a la tutela judicial efectiva. Tal deber de motivación no se limita al ámbito de aplicación del principio al proceso, es decir, a los Jueces y Tribunales, sino que los derechos reconocidos por el artículo 24 de la Constitución Española pueden y deben ejercitarse en la actuación administrativa. Así, en los Autos del Alto Tribunal 6/1987, de 9 de enero, y 45/1987, de 14 de enero, se reconoce la aplicación de estos derechos en la actividad administrativa, sobre todo en los procedimientos de naturaleza sancionadora. Y lo mismo sucede en las Sentencias 110/1984, de 26 de noviembre y 76/1990, de 26 de abril, atinentes a la materia tributaria.

Resulta obvio señalar que la carencia de motivación de los actos que resuelven el procedimiento tributario sancionador impide una verdadera y real posibilidad de contradicción y con ello determina la imposibilidad de conocer datos que resultan imprescindibles para que el contribuyente pueda establecer, bajo parámetros de sensatez, su adecuada defensa.

El principio de autotutela releva a la Administración de acudir al Juez para que dote de ejecutividad sus decisiones, siendo, por tanto, el particular el que debe dirigirse a los Tribunales, pero para ello es de vital trascendencia que aquél conozca el sentido de la decisión administrativa con sus fundamentos y razones. El principio de autotutela, por tanto, no comporta una inhibición de motivar o fundamentar la decisión que se adopte. En tal sentido, la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de septiembre de 1985 llega a afirmar que la validez jurídica de la actividad pública reside en la motivación que se encierra en el propio acto administrativo.

Además de ello, la obligación de motivar no está prevista únicamente como garantía frente a la posible indefensión que puede irrogarse al particular o sujeto pasivo, sino que su papel se centra también en asegurar la imparcialidad de la actuación de los órganos de la Administración, dando cuenta de la cabal observancia del procedimiento que disciplina el ejercicio de las distintas potestades con que cuentan aquéllos.

Tal deber de motivación no implica, por supuesto, que hayan de aceptarse los planteamientos o pretensiones de las partes, ni siquiera que resulte obligado resolver expresamente sobre todas las cuestiones propuestas. La suficiencia de la motivación, en opinión del Tribunal Constitucional, ha de entenderse en el sentido de que en las resoluciones consten, de forma que puedan ser conocidos como tales, los fundamentos



en que se basan, es decir, los hechos probados de que se parte y la calificación jurídica que se les atribuye. Y ello resulta especialmente claro en dos ámbitos concretos:

- a) En el plano de los actos que incidan en derechos fundamentales reconocidos por la Constitución.
- b) En el seno de los actos sancionadores.

Es claro que la ausencia de motivación en el acto de imposición de la sanción es susceptible de ocasionar la nulidad de pleno derecho o la anulabilidad de la resolución sancionadora. La imposición de cada sanción tributaria debe ir por ello acompañada de los hechos que la justifican y la correspondiente valoración a efectos de poder aplicar el principio de proporcionalidad. No es suficiente la indicación de la norma aplicable y del tanto por ciento correspondiente, pues dicho tanto por ciento de sanción impuesta debe guardar una directa e íntima relación con los hechos que se pretenden sancionar; y esta es la línea expresada por los Tribunales de Justicia (por todas, Sentencia de 22 de mayo de 1993 del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña). Este Consejo para la Defensa del Contribuyente conoce igualmente la doctrina de los Tribunales Económico-Administrativos en tal sentido.

De la misma manera, y teniendo en cuenta que la resolución del procedimiento sancionador se relaciona con unos conceptos que en muchas ocasiones son jurídicamente indeterminados, sin motivación resulta imposible saber si las circunstancias concretas de cada caso pueden dar lugar a la concurrencia de tal concepto y si su valoración se ha llevado a cabo correctamente.

No resulta suficiente con motivar la culpabilidad del contribuyente responsable de la infracción, evidenciando la acreditación de los hechos constitutivos del ilícito y la participación de aquél en los mismos. Por el contrario resulta imprescindible que la sanción se adecue a las exigencias del principio de proporcionalidad, lo cual únicamente puede lograrse mediante la motivación de los elementos o circunstancias atenuatorias o agravatorias tomadas en consideración para calcular el montante de la sanción definitivamente impuesta.

De la misma forma, y si los referidos criterios de dosimetría punitiva no son apreciados por la autoridad decisoria pese a haber sido alegados a lo largo del expediente, es igualmente preciso que ésta motive acerca de las razones de tal rechazo.

Por ello, el Consejo valoró muy positivamente los artículos 33 y 34 del Proyecto de Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, que a la sazón se tramitaba en las Cortes Generales, dado que el primero de esos preceptos deja sentado que corresponde a la Administración Tributaria "la prueba de que concurren las circunstancias que determinan la culpabilidad del infractor"; y el segundo, ordena que la sanción sea impuesta mediante "un expediente distinto e independiente" que en todo caso, está claro, debe gozar de la suficiente motivación..

De los escritos presentados ante este Consejo se ha podido deducir que una de las razones de la carencia de motivación, en ocasiones, puede haber sido la falta de la oportuna distinción entre el procedimiento de comprobación abreviada o de comprobación e investigación por un lado y, por otro, el procedimiento sancionador, al considerar los correspondientes órganos de gestión o inspección que el primero de los procedimientos contiene el fundamento de la sanción, que carece así en determinados casos de motivación expresa.

Puestos en contacto con los servicios responsables, se ha comprobado con cierta sorpresa que en la mayoría de las quejas la motivación que se omitía en el escrito notificado existía en el expediente administrativo.

En virtud de cuanto precede, el Consejo consideró conveniente que por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se procediese a cursar las órdenes internas oportunas para que los órganos de gestión e inspección motivasen debidamente, y en todos los casos, las sanciones impuestas a quienes supuestamente hubiesen cometido ilícitos tributarios.

En tal sentido se elevó la pertinente propuesta al Secretario de Estado de Hacienda, para que adoptase las medidas que considerase más oportunas, en la reunión del Pleno del Consejo celebrada el 27 de noviembre de 1997.

## **B) Intereses de demora y condonación de sanciones**

También tuvo conocimiento este Consejo para la Defensa del Contribuyente, en razón de quejas presentadas ante el mismo, de la existencia de liquidaciones por intereses de demora correspondientes a sanciones tributarias que fueron condonadas por el Tribunal Económico Administrativo Regional o Central, por el período comprendido desde que finalizó el plazo de ingreso en periodo voluntario hasta que fue concedida la condonación de la sanción.

La argumentación principal que se daba por parte de las correspondientes Delegaciones, era la aplicación del Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, de devolución de ingresos indebidos, cuyo artículo 16.3 dice:

*“... sin que en ningún caso proceda la devolución del recargo de apremio y las costas e intereses del procedimiento en el supuesto de condonación graciable de sanciones tributarias”*

Parte el precepto de que se ha ingresado por el contribuyente la deuda tributaria -cuota, recargos, intereses de demora, sanción-. Y solicitada la condonación de la sanción, la autoridad competente la concede. En este caso, el contribuyente únicamente tiene derecho a la devolución de la sanción, más no a la devolución de los intereses devengados durante el procedimiento. Y consideraba el órgano exaccionante la identidad entre los intereses del procedimiento con los intereses generados por la sanción. Y se afirmaba que si el contribuyente que ingresó la deuda tributaria y se le concedía la condonación de la sanción no tenía derecho más que a la devolución de la sanción, y no a los intereses generados por el tiempo en que el importe de esa sanción ha estado en poder de la Administración, sería de peor condición que el contribuyente que sin ingresar cantidad alguna solicitaba la condonación y se le concedía, y posteriormente no pagaba ni la sanción que se le había condonado ni intereses de demora por la sanción, desde que se tuvo que pagar hasta que se le reconoció la condonación. Para evitar este agravio, precisamente, se giraban las liquidaciones correspondientes.

Ahora bien, este Consejo discrepaba de tal interpretación, por cuanto a su juicio, estos intereses del procedimiento a que alude el artículo 16,3 del Real Decreto 1163/1990, pueden no ser los intereses que pudiera generar la sanción desde su ingreso hasta que por concesión de la condonación se ha de devolver, sino que se trata de los intereses de demora que forman parte de la deuda tributaria, como un elemento más de ella, por la tardanza en el pago de la misma (artículos 58.2 y 61.2 de la Ley General Tributaria). Por ello, citar el artículo 16.3, antes transcrito, para comparar los casos de dos contribuyentes, uno que paga la deuda tributaria y otro que no paga, y los dos solicitan la condonación de la sanción y a los dos se les concede, puede no ser la solución, porque no contempla específicamente esta situación.

Es cierto que el primer contribuyente, de acuerdo con el Real Decreto 1163/1990, tendrá derecho a que se le devuelva el importe de la sanción que ingresó, pero no a percibir los intereses que se consideraran generados por esa cantidad durante el período que estuvo en poder de la

Administración. El segundo, no tendrá que pagar cantidad alguna, ni por sanción que ha sido condonada, ni entiende este Consejo, tampoco por intereses de demora de la sanción por el período desde que se tuvo que ingresar hasta que se concedió la condonación, pues no hay precepto legal que ampare estos intereses de demora.

Ello se corrobora si se repara en que el interés de demora, como uno de los elementos determinantes de la deuda tributaria está afectado por el principio de preferencia de ley, según el artículo 10.a de la Ley General Tributaria. Y a su vez, el artículo 61.2. de la misma anuda la exigencia de interés de demora al impago de la deuda al vencimiento del plazo, y en los supuestos de suspensión de ejecución de acto, aplazamientos, fraccionamientos o prórrogas de cualquier clase.

En ninguno de estos supuestos estaría incluido el caso de este segundo contribuyente. La diferente situación, en su caso, sería imputable a la propia Administración, por haber permitido que un contribuyente sin haber ingresado la deuda tributaria o avalado la misma, solicite la condonación de la sanción, y no haber instado frente a él el procedimiento administrativo de apremio para obtener el pago o el afianzamiento de la cantidad reclamada, una vez transcurrido el período voluntario de pago. Mas esa conducta de la Administración justifica la ausencia de la liquidación de intereses de demora de una sanción condonada por el período voluntario de ingreso hasta la concesión de la condonación.

Entendió además el Consejo que otra razón para no girar intereses de demora es el carácter de obligación accesoria que tienen estos intereses de demora de una sanción que posteriormente es condonada y que actúa como obligación principal. A falta de una regulación expresa en el ámbito tributario hay que acudir al Código Civil, el cual, en su artículo 1190, dispone que la condonación de la deuda principal extingue las obligaciones accesorias. La condonación, por lo tanto, según el artículo 1156 del mismo es un medio de extinción de las obligaciones; por lo que la condonación de la sanción tributaria, extingue ésta. Y extinguida una deuda principal -a estos efectos, la sanción lo es-, se extinguen las obligaciones accesorias. Por lo que no se deben girar intereses de demora que serían obligaciones accesorias por el plazo y período indicados.

Por todo ello, el Consejo para la Defensa del Contribuyente en su reunión del Pleno de 23 de julio del pasado año acordó proponer al Secretario de Estado de Hacienda que se adoptasen las medidas oportunas para que la Dirección General de Tributos, mediante el trámite y forma que correspondiese, estableciese criterios en relación con la cuestión expuesta y

en razón de los anteriores argumentos, se diese traslado de los mismos a la Agencia Estatal de Administración Tributaria para su consiguiente aplicación.

### **3. PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN E INSPECCIÓN**

#### **A) Liquidaciones provisionales e intereses de demora**

El procedimiento de comprobación e inspección también mereció la atención del Consejo para la Defensa del Contribuyente, no sólo por las gestiones que se han realizado en relación con los expedientes para advenir las alegaciones de los contribuyentes y las actuaciones de los Servicios, sino porque se han puesto de manifiesto determinadas cuestiones puntuales que han determinado las reflexiones de este Consejo.

Una de esas cuestiones trae causa en el tiempo que media entre la emisión de la liquidación provisional girada por la Administración, como resultado de un proceso comprobador de las autoliquidaciones presentadas por los contribuyentes, y la conformidad del contribuyente con la misma expresada durante el plazo de alegaciones, con el consiguiente incremento en los intereses de demora, según se refleja en alguno de dichos escritos.

Analizado el procedimiento de comprobación, se ha verificado que, efectivamente, puede existir una diferencia cronológica entre el momento en que el contribuyente, en período de alegaciones, acepta la liquidación provisional propuesta por la Administración Tributaria y la emisión de la misma a efectos de su notificación al contribuyente. Con frecuencia los contribuyentes han argumentado que parece lógico que en tales casos no existan, por ese periodo que media entre la conformidad y el acto de liquidación, intereses moratorios.

Puede ocurrir también que aunque el contribuyente, durante el período correspondiente, haya presentado alegaciones y documentos que justifiquen o aclaren los hechos tributarios declarados no se confirme la liquidación provisional hasta que éstos se hayan valorado adecuadamente por la Administración, cosa que necesariamente ocurrirá con cierto desfase en el tiempo desde la presentación de los mismos, habida cuenta que deben ser estudiados por el órgano competente. Una vez confirmada aquélla se procede a cerrar el período hasta el que debe aplicarse el cálculo de intereses de demora.

Este Consejo para la Defensa del Contribuyente considera, por lo tanto, que las actuaciones en este ámbito de los órganos de gestión son, en

general, correctas y ajustadas a Derecho. No obstante, han motivado algunos problemas que sería conveniente evitar con la consiguiente mejora de los servicios. Nos referimos a la práctica que en ocasiones tiene lugar de no indicarse al contribuyente, que ha dado conformidad a la liquidación provisional, la posibilidad de recoger en el mismo acto ésta y darse por notificado, con la consiguiente reducción en el plazo del cálculo de intereses de demora.

De esta forma se reputó de nuevo como muy conveniente por el Pleno del Consejo, reunido el 23 de julio de 1997, proceder a elevar una propuesta al Secretario de Estado de Hacienda para:

- 1º. Que por parte de los Servicios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, cuando de manera coyuntural no pudiese emitirse la liquidación provisional de manera inmediata, se procediese a indicar expresamente al contribuyente que ésta podía recogerse el mismo día en que se dio conformidad a la liquidación provisional girada.
- 2º. Que de no ser posible lo anterior, tanto en estos casos como en los supuestos en que el contribuyente formulase alegaciones, sería conveniente hacer referencia expresa en la liquidación definitiva al período de cómputo de los intereses de demora, de manera que al facilitar esta información se evitara una indebida interpretación o valoración de la correspondiente partida por parte del contribuyente.

## **B) Requerimientos de contenido genérico**

Tanto de algunos escritos presentados por los contribuyentes como de la información facilitada por las asociaciones de Asesores Fiscales presentes en el Grupo de Trabajo que articula su colaboración con este Consejo, éste ha podido deducir que, en ocasiones, los requerimientos dirigidos a los contribuyentes por los órganos de Gestión son excesivamente genéricos, cuando por ejemplo tienen como finalidad la justificación del saldo del Impuesto sobre el Valor Añadido al final de cada ejercicio. En tales casos se solicitaba de los contribuyentes: "*Justificación del saldo a compensar existente a su favor a 31.12.96*".

Si se considera que ese saldo procede de las declaraciones-liquidaciones trimestrales, bastaría con la presentación de las mismas para que quedara debidamente justificado. Pero tal requerimiento, sin ninguna otra especificación sobre el tema, y habida cuenta de que las declaraciones-liquidaciones trimestrales obran ya en poder de dicha Agencia, podía dar lugar, al menos teóricamente, incluso a que se dedujese del mismo el deber

de presentación en un procedimiento de comprobación ante órganos de gestión de todas y cada una de las facturas o documentos en los que se formaliza el Impuesto sobre el Valor Añadido tanto soportado como devengado por el contribuyente en cuestión.

El artículo 35.2 de la Ley General Tributaria establece, en efecto, la obligación genérica de los sujetos pasivos de "*facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones*" y "*proporcionar a la Administración los datos, informes, antecedentes y justificantes que tengan relación con el hecho imponible*". Pero este Consejo entiende, salvo mejor parecer, que el cauce adecuado conforme al Derecho vigente para la exigencia de estas obligaciones es, como regla general, el procedimiento de comprobación e investigación regulado en el Reglamento General de la Inspección de los Tributos (Real Decreto 939/1986).

El artículo 104 de la Ley General Tributaria faculta a la Administración para "*recabar declaraciones y la ampliación de éstas, así como la subsanación de los defectos advertidos, en cuanto fuere necesaria para la liquidación del tributo y su comprobación*". En cuanto al artículo 123.2 de esa misma Ley faculta a las oficinas gestoras para efectuar "*actuaciones de comprobación abreviada*", aunque con la limitación de que no pueden extenderse en ningún caso "*al examen de la documentación contable de actividades empresariales o profesionales*", salvo en el supuesto de devoluciones tributarias. Un requerimiento redactado en los términos genéricos antes expuestos, entiende este Consejo que podría dar lugar a difíciles problemas de gestión y atención del mismo.

Se procedió a informar por las citadas asociaciones de Asesores Fiscales -aunque no es éste el caso de los concretos expedientes que fueron analizados por el Consejo- que en ocasiones se daba también la circunstancia de que los requerimientos referidos procedían de Administraciones distintas a las que corresponde el domicilio fiscal de los contribuyentes, a causa del reparto interno de las tareas de comprobación, lo cual dificulta su debida atención por parte de los sujetos requeridos si se interpreta que éstos tienen que aportar las facturas o los documentos a que se ha hecho referencia.

De nuevo resultó conveniente, a juicio del Consejo, la elevación de una propuesta al Secretario de Estado de Hacienda que se efectuó en el Pleno del 27 de noviembre del pasado año, para que por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se dictasen los acuerdos o instrucciones oportunas para evitar que los órganos de gestión dirigiesen a los sujetos pasivos requerimientos de contenido genérico que pudieran

inducir a confusión entre los procedimientos de comprobación abreviada, por una parte y, por otra, los de comprobación e investigación, debiendo limitarse los primeros al ámbito permitido por las disposiciones en vigor, con la consiguiente precisión o aclaración de los mismos.

### **C) Otras cuestiones**

Por último, se han recibido algunas quejas sobre el comportamiento y las actitudes de algunos actuarios en el procedimiento inspector. En las mismas se afirmaba por los contribuyentes que habían sido sometidos a un trato displicente e incorrecto por parte de los funcionarios.

En relación con estas actitudes, el Consejo para la Defensa del Contribuyente manifestó, aun cuando no fuese objeto de redacción de propuesta alguna, su inquietud al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Sin embargo, debe señalarse que estas puntuales quejas -muy reducidas en cuanto a su número pero objeto de especial atención por el Consejo- demuestran la evolución lenta pero continuada que en este campo se experimenta, bastando comparar el escaso número de quejas manifestadas en tal sentido con las impresiones que evacuaba el Defensor del Pueblo en su Memoria correspondiente al año 1992 (Boletín oficial de las Cortes número 51, Serie A, Actividades Parlamentaria 24-2-93).

La falta de desarrollo reglamentario del artículo 123 de la Ley General Tributaria relativo a las comprobaciones abreviadas por parte de los órganos de Gestión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria también ha ocasionado problemas que han determinado la intervención del Consejo para la Defensa del Contribuyente, quien a la finalización de la redacción de esta Memoria estaba estudiando la posibilidad de elevar una propuesta sobre esta cuestión al Secretario de Estado de Hacienda.

## **4. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**

### **A) Compensación de deudas en periodo voluntario**

Debe hacerse referencia, en primer lugar, a las quejas promovidas ante este Consejo para la Defensa del Contribuyente en relación con los problemas de justicia material que afectan a los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) que, al mismo tiempo, son



acreedores de la Administración del Estado y de sus Organismos Autónomos, por razón de las cuotas repercutidas de dicho Impuesto.

Entre estos problemas destaca, según ha podido constatar este Consejo, la necesidad de regular de forma completa el sistema de compensación de los créditos de Derecho Público con las deudas de esa misma naturaleza, a la vista de determinadas situaciones que se producen, especialmente, en aquellos casos en que las deudas derivan de la actuación de entes instrumentales con personalidad propia y distinta a la del Estado.

La dificultad de acreditar la posición acreedora del particular frente al centro u organismo gestor del gasto o del pago origina la imposibilidad de gestionar la compensación de la deuda en período voluntario, con la consecuencia del devengo a favor de la Hacienda de los intereses y recargos correspondientes, mientras que el acreedor de la Hacienda Pública sólo devenga en su favor los intereses previstos en la Ley General Presupuestaria.

Con base en la doctrina constitucional (Sentencia 69/1886), la exigencia material de justicia es un principio rector de nuestro Estado de Derecho, por lo que debe ser rechazada de plano la posibilidad de que el ciudadano, cuando trate con las Administraciones Públicas y sea su acreedor, resulte peor tratado que cuando trate con los particulares. Señala la citada Sentencia que “una vez perfeccionada la relación jurídica, cualesquiera que fueran su naturaleza, pública o privada, y su origen o fuente, la autonomía de la voluntad o la Ley, e incluso aunque fuere el reflejo general del ejercicio de una potestad como la tributaria o la sancionadora, la Hacienda es ya uno de sus sujetos (de la relación jurídica) activo o pasivo, sin una posición preeminente ni prerrogativa alguna”.

Las consideraciones anteriores incidían, a juicio de este Consejo, en el tratamiento de las compensaciones, siendo necesaria una reforma de la normativa reguladora de la compensación (artículo 68 de la Ley General Tributaria y concordantes del Reglamento General de Recaudación) con el fin de permitir interpretar que ésta sólo procederá cuando exista un crédito reconocido por acto administrativo firme en favor del sujeto pasivo, pero que los efectos de dicha compensación podrían retrotraerse a la fecha en que existan los supuestos de hecho materiales exigidos por la Ley para proceder al reconocimiento de las obligaciones (artículo 57.3 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común).

De acuerdo con dicha interpretación, el Consejo para la Defensa del Contribuyente, en su reunión de Pleno de 21 de mayo de 1997, procedió a

elevant una nueva propuesta de cambio normativo en ese sentido al Secretario de Estado de Hacienda. En la misma, se consideraba la conveniencia de que el Reglamento General de Recaudación se reformase al objeto de permitir dicha declaración de efectos retroactivos siempre que se cumpliesen las siguientes condiciones:

- a) Que el sujeto pasivo hubiese solicitado la compensación antes de la conclusión del período voluntario para el ingreso de su deuda tributaria.
- b) Que el sujeto pasivo hubiese solicitado el reconocimiento de la obligación antes de la conclusión del período voluntario para el ingreso de su deuda tributaria.
- c) Que existiese el pertinente informe del organismo o departamento gestor del gasto en el que se manifieste que, antes de la fecha de conclusión del período voluntario para el ingreso de la deuda tributaria, se habrían cumplido las condiciones materiales exigidas por las leyes para proceder al reconocimiento de la obligación.

Cumpléndose estas condiciones no debería existir inconveniente en que la Administración, una vez acreditado el derecho del acreedor, declarara la compensación con efectos retroactivos anulando los recargos e intereses que se hubieran devengado al iniciarse el período ejecutivo.

### **B) Determinación de la base imponible del Impuesto por medio del método de estimación objetiva**

Algunas de las quejas recibidas en este Consejo para la Defensa del Contribuyente están relacionadas con el método de estimación objetiva de la base imponible en el Impuesto sobre el Valor Añadido, aunque no puede olvidarse que dicho método de determinación de la base es también aplicable en alguna otra figura del sistema fiscal español, como el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y presenta los mismos problemas en ambos supuestos.

Tales reclamaciones ponían de manifiesto las cuestiones derivadas de la indefectible aplicación del régimen de estimación objetiva de la base imponible en los tributos citados para los sujetos pasivos que, reuniendo las circunstancias previstas en las normas reguladoras de dicho régimen, no renunciaran formalmente y en el plazo previsto a su aplicación.

La controversia tributaria, en realidad, encuentra su origen en las consecuencias del incumplimiento de esa obligación de renuncia. Particularmente, cuando el contribuyente puede probar los rendimientos efectivamente percibidos a través de una ordenada contabilidad, es decir,

cuando está en condiciones de acreditar su personal capacidad para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.

Con la aplicación estricta de la normativa vigente se consideraría que el contribuyente cometió una infracción formal que resulta insubsanable, problema que se acrecienta si se considera que el sujeto pasivo que omitió la renuncia por inadvertencia, error o por cualquier otra causa, podría estar, por la vía de los hechos, confirmando su opción tácitamente cada trimestre a través de la presentación de las declaraciones correspondientes del Impuesto sobre la Renta o del Impuesto sobre el Valor Añadido sin objeción alguna por parte de los Servicios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria encargada de recibir esos documentos.

La enjundia de la cuestión que estos expedientes planteaban no era ciertamente menor, porque, si de un lado, el régimen de determinación directa de la base imponible de los impuestos es un sistema mucho más ajustado a los principios de justicia material contenidos en el artículo 31 de la Constitución Española, de otro, ello no deslegitima el recurso a otros métodos de estimación que pueden ser apropiados para determinado sector de contribuyentes que difícilmente pueden asumir la onerosa carga de trabajo que supone la llevanza de una adecuada contabilidad. Tal extremo ha sido corroborado por la Sentencia del Tribunal Constitucional 214/1994, de 14 de julio, según la cual la primacía del régimen de estimación directa no puede ser cuestionada, sin perjuicio de que sean admisibles a efectos prácticos otros mecanismos de determinación de la base imponible. Concretamente, el Tribunal afirma que la estimación objetiva es una "técnica que puede ser apropiada en el Ordenamiento Tributario", por "regular actos y relaciones en masa" con participación de los ciudadanos en la gestión y aplicación de los tributos y, de otra parte, en la medida en que es susceptible de evitar eventuales actuaciones fraudulentas y satisfacer la exigencia de seguridad jurídica".

También para el Tribunal Supremo (Sentencia de 5 de marzo de 1972) el régimen de estimación directa tiene carácter preferente porque permite una mejor realización práctica de los fines del tributo y de los principios de justicia.

Pero el recurso a métodos que determinan la renta media o presunta no es rechazable en sí mismo, pues cumple diversas finalidades:

- a) de simplificación, puesto que los criterios normativos prefijados reducen los datos sujetos a declaración, minimizan los costes de gestión de los tributos y liberan energías administrativas que pueden dirigirse a

campos más interesantes desde el punto de vista del control y comprobación tributaria;

- b) extrafiscal, favorecedora del cálculo y la anticipación del coste financiero de ciertas elecciones de contenido económico;
- c) incentivadora, de estímulo y recompensa a los sujetos pasivos más eficientes;
- d) antielusiva y de lucha contra el fraude, al facilitar la acción preventiva de la Administración Tributaria.

El régimen de estimación objetiva de la base imponible se ha concebido, de esta forma, como una solución que atiende a las características del colectivo de contribuyentes al que va dirigido. Pero entiende este Consejo que la tutela de un interés colectivo no puede eliminar el elemental derecho individual de ser tasado en relación con la propia riqueza, efectiva y existente, ya que de otra forma podríamos estar sacrificando los principios de justicia distributiva. La simplificación y la certeza en la determinación de la base imponible debe cohonestarse con la capacidad económica. Por otro lado, la normativa tributaria evidencia una apuesta del legislador por el sistema de estimación objetiva. En primer lugar, porque, al igual que ocurriera en las regulaciones iniciales de la estimación objetiva, amparadas en la Ley 44/1978, basta con que el sujeto pasivo reúna los requisitos establecidos para que automáticamente dicho régimen sea aplicable, interpretando la pasividad del contribuyente como una manifestación favorable en tal sentido. A partir de 1984, sin embargo, el régimen sólo se aplicaba a solicitud del sujeto pasivo. Por ello, la actual opción instrumentada a través de la renuncia al mismo, podría ser inconveniente. En segundo término, porque en el caso de que proceda su aplicación para la determinación de los rendimientos netos de las actividades empresariales o profesionales desarrolladas por entidades en régimen de atribución de rendimientos, y los socios, herederos, comuneros o partícipes prefieran la estimación directa, deberán formular la renuncia todos y cada uno de ellos (artículo 23 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas). Mientras en un caso basta la inactividad, en el otro se requiere una diligente unanimidad.

Por su parte, el Tribunal Constitucional, en reiteradas sentencias (209/1988 y 27/1981, entre otras) señala que el artículo 31.1 de la Constitución obliga a todos a contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, pero "ciñe esta obligación a unas fronteras precisas: las de la capacidad económica de cada uno y las del establecimiento, conservación y

mejora de un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad".

Las consecuencias que se anudan al incumplimiento de la obligación formal de la renuncia al método pueden ser trascendentales para el contribuyente.

El análisis de esta cuestión (que referimos principalmente al Impuesto sobre el Valor Añadido, pero puede hacerse de modo paralelo con relación al Impuesto sobre la Renta) adquiere aún mayor complejidad si se tiene en cuenta que los sujetos pasivos que pasan al régimen de estimación directa sin haber formalizado la renuncia comentada, proceden a la presentación trimestral de las correspondientes declaraciones-liquidaciones, que son recibidas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sin que se produzca reacción alguna por su parte a veces durante períodos dilatados de tiempo, que pueden abarcar incluso varios ejercicios, de manera que genera la invocación de la doctrina sobre los actos propios de la Administración, como de hecho se hace en algunos de los escritos presentados ante este Consejo.

De cuanto se ha expuesto se infería la conveniencia de articulación de alguna propuesta en relación con los problemas advertidos por los contribuyentes. En tal sentido, en la reunión del Pleno del Consejo para la Defensa del Contribuyente celebrado el 27 de noviembre de 1997 se acordó por unanimidad elevar una propuesta de cambio normativo al Secretario de Estado de Hacienda en relación con la no formalización de la renuncia al método de estimación objetiva de la base imponible.

El Consejo, de esta manera, estimaba conveniente proceder a una reforma de los artículos 68 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y 81 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, y sus correlativas disposiciones reglamentarias, a fin de que se atemperasen las consecuencias que se derivan del incumplimiento de la renuncia al método de estimación objetiva y simplificada, siempre que el sujeto pasivo llevase una adecuada contabilidad que permitiese determinar con precisión su verdadera capacidad económica y su voluntad implícita de tributar en el régimen de estimación directa.

### **C) Régimen legal y práctica de las devoluciones a los sujetos pasivos del Impuesto**

Los supuestos de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido generales y particulares (exportadores en régimen comercial, en régimen de

viajeros y para empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto), han constituido otra de las fuentes de quejas presentadas por los contribuyentes en relación, sobre todo, con dos cuestiones: la gestión de la propia devolución y los retrasos que en ocasiones se producen.

Ambas cuestiones se hallan directamente relacionadas, como este Consejo ha comprobado en diversas ocasiones en las que se hace patente la necesidad de intimación a los Servicios para que gestionen sin dilaciones y retrasos las devoluciones de aquellas cantidades que los sujetos pasivos no hubiesen podido deducir por exceder la cuantía de las deducciones de las cuotas devengadas.

Es cierto que la propia mecánica del Impuesto exige que para evitar operaciones claramente defraudatorias deban adoptarse cautelas adecuadas, pero también es cierto que la colaboración exigida legalmente en el procedimiento de gestión de un tributo que tiene por finalidad gravar capacidades económicas que no pertenecen a la esfera del propio sujeto pasivo, coloca a éste en muchas ocasiones en situaciones financieras especialmente complicadas si no se agiliza la correspondiente devolución, sobre todo en algunos sectores económicos con escasos márgenes financieros.

De cuantos expedientes han sido gestionados por este Consejo, y puestos en contacto con los Servicios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, pueden inferirse las siguientes conclusiones:

- a) La Administración en muchos casos no llega a practicar la liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo previsto para la presentación de la declaración-liquidación en que se solicite la devolución del impuesto con la consiguiente devolución de oficio en el plazo de treinta días.
- b) Se aduce en descargo de tales hechos por parte de los Servicios que en su momento se procederá a la devolución con los correspondientes intereses de demora. Lógicamente tal justificación nunca ha satisfecho a este Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- c) En ocasiones se solicita garantía antes de proceder a la devolución sin vinculación directa con la solicitud cursada, como precaución ante la existencia de otras obligaciones hipotéticamente relacionadas con el sujeto pasivo, cuestión ésta que a falta de concreción y adecuada motivación tampoco es satisfactoria.

d) La dilación tiende a extenderse más allá de lo razonable sin que se adopten las posturas que el Consejo para la Defensa del Contribuyente considera razonables: que se proceda a la devolución o bien que se formalice la comunicación del inicio de una actuación inspectora que despeje las sospechas que se ciernen sobre el contribuyente y que están en la base del retraso, insistimos, motivo de las quejas.

En tal sentido, el Consejo ha iniciado los contactos con los distintos Órganos implicados, ponderando la posibilidad de una futura propuesta, para que sin menoscabo de la gestión tributaria, no se retrasen los plazos habilitados para la práctica de la devolución.

## 5. IMPUESTOS ESPECIALES

Los Impuestos Especiales motivaron asimismo diversos expedientes, entre los cuales interesa destacar especialmente los atinentes a la inexistencia de plazos para la procedencia de devoluciones tributarias relacionadas con los mismos.

Tan variada es la tipología de los supuestos de devolución que se contemplan en la normativa legal (artículos 9.2, 10, 17.5, 22, 23.10, 40.3, 43, 52, 62, 66.; disposición transitorias 4ª y 6ª de la Ley 38/1992) y reglamentaria de los Impuestos Especiales, como la propia justificación de los mismos y los fines que en cada supuesto devolutivo se persiguen; siendo, no obstante, el común denominador de todos ellos la inexistencia de plazo para la tramitación de los expedientes y para la efectiva materialización de las devoluciones que en cada caso correspondan.

La Ley 38/1992 se limita a señalar que la devolución se efectuará “en las condiciones que reglamentariamente se establezcan” (así, por ejemplo, su artículo 10.1). Pero lo único establecido a estos efectos por el Reglamento aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, es que “la Oficina gestora resolverá el expediente de devolución acordando, en su caso, el pago de las cuotas que correspondan” (así, los artículos 8.10, 9.8, 10, 54.6, 80.e, etc....).

A pesar de lo cual, el Real Decreto 803/1993, de 28 de mayo, por el que se modifican determinados procedimientos tributarios, incluye en su Anexo 4 los procedimientos para la devolución de los Impuestos Especiales entre los “procedimientos que deben entenderse desestimados cuando no recaiga resolución dentro del plazo en que han de ser resueltos”.

Resulta evidente el contraste que existe entre el régimen jurídico de las devoluciones tributarias en los Impuestos Especiales y el previsto en el

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto de Sociedades y en el Impuesto sobre el Valor Añadido, que son, por otra parte, los tres únicos tributos a los que expresamente se refiere la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente (entonces proyecto de ley) al tratar de las devoluciones de oficio.

Sin embargo, la inexistencia de plazo para resolver los procedimientos incoados para la devolución de los Impuestos Especiales, contrasta sobre todo con lo dispuesto en la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, cuya progresiva expansión a los procedimientos tributarios defienden decididamente un amplio sector doctrinal y diversas resoluciones de los Tribunales Superiores de Justicia (Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 29 de enero de 1997) y aun del Tribunal Supremo (Sentencia de 22 de enero de 1993).

Por otra parte, hay que tener en cuenta que las razones que justifican los diferentes supuestos de devolución que afectan a los Impuestos Especiales evidencian la necesidad de agilizar los procedimientos de devolución, pero al mismo tiempo, advierten de las cautelas y de los criterios de posibilidad que han de manejarse al regular los plazos en los que tales devoluciones han de llevarse a efecto.

Respecto de lo primero, la demora en las devoluciones genera costes y perjuicios financieros en los sectores afectados que, en ocasiones, están en el origen de las prácticas no ortodoxas a las que, para evitarlos, acuden los contribuyentes. Y ello porque, a menudo, la viabilidad financiera de la operación depende de la puntualidad de las devoluciones tributarias.

Pese a que el actual procedimiento de gestión tributaria continúa concebido básicamente en función del cobro o de la recaudación, debe tenerse en cuenta que la devolución tributaria, lejos de constituir un incidente, forma parte de la fisiología misma del vigente sistema tributario, y pese a la “demora inercial o institucional achacable al sistema de garantías para el correcto manejo de los dineros públicos, que se traduce en un procedimiento (de pago) plagado de cautelas”, y que, en su evidencia, ha sido advertida por el propio Tribunal Constitucional (Sentencia 206/1993), parece asimismo evidente la necesidad de fijar plazos también para la devolución de esos Impuestos Especiales como mecanismo para asegurar la agilidad de los procedimientos.

Preocupación esta última que, además, quedó expresamente reflejada en la Exposición de Motivos de la Ley 38/1992, donde se señala que “con el fin de agilizar los procedimientos de devolución, se autoriza la práctica de



liquidaciones provisionales, sin necesidad de esperar a que los hechos declarados por los solicitantes sean comprobados mediante actuaciones inspectoras”, aludiendo asimismo a cómo las mejoras introducidas en la nueva Ley reguladora de estos Impuestos se efectúan “con el fin de que la gestión.... produzca los menores costes indirectos posibles a los sectores afectados, al tiempo que asegure la eficacia de su gestión”.

Por lo que se refiere a lo segundo, la necesidad de fijar plazos para agilizar los procedimientos de devolución debe naturalmente modularse con los criterios de posibilidad (técnica, jurídica y financiera) y con las cautelas que aconsejen los diferentes supuestos de devolución que generan los Impuestos Especiales.

Por otro lado, respecto de las liquidaciones provisionales en las que se reconozca la devolución (artículo 10.3 Ley 38/1992), no pasa desapercibida al Consejo la existencia de cierta corriente interpretativa que, al margen ahora de la opinión que pueda tenerse sobre la misma, considera que tales actos administrativos son declarativos de derechos, por lo que los eventuales errores que al dictarlos pudiera cometer la Administración en favor del contribuyente, “solamente pueden ser invalidados por la Administración financiera mediante los procedimientos configurados en la Ley (art. 153 y 159 L.G.T.), pero nunca mediante una liquidación complementaria .....” (Sentencia de la Audiencia Nacional de 2 de marzo de 1993).

Todos estos razonamientos, que fueron objeto de intenso debate en el seno del Consejo para la Defensa del Contribuyente, aconsejaron, nuevamente, la elevación de la correspondiente propuesta de cambio normativo al Secretario de Estado de Hacienda en su Pleno celebrado el día 23 de Julio de 1997.

Se instaba en esta propuesta a que por parte de la Dirección General de Tributos se llevase a cabo el estudio de esta cuestión y, en su caso, se procediese a la regulación normativa de los plazos de devolución en los Impuestos Especiales, con las modulaciones necesarias en función de la diversidad de los supuestos de devolución que se contemplan en la Ley reguladora de dichos tributos y de sus especiales circunstancias. El Consejo consideró, además que esta propuesta debería ser tenida en cuenta a efectos de la definitiva redacción del entonces Proyecto Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en cuanto que contenía una norma general sobre devoluciones de distintos tributos.

## 6. PROCEDIMIENTOS Y SERVICIOS CATASTRALES

### A) Pago de Tasas

Estadísticamente puede comprobarse que entre los órganos dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda que más escritos ha provocado deben citarse los Servicios dependientes de la Dirección General del Catastro.

Dado el número de expedientes de quejas que en relación con la actuación del Catastro se generó, la primera propuesta elevada al Secretario de Estado de Hacienda tenía precisamente la finalidad de poner de manifiesto los problemas derivados del procedimiento establecido para el pago de las tasas de inscripción y acreditación catastral.

La raíz del problema se encuentra en la creación en la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social de unas tasas de inscripción y acreditación catastral cuyo pago debía realizarse necesariamente en alguna de las oficinas de una concreta entidad financiera. Ello comportaba algunas incomodidades añadidas a los solicitantes de las acreditaciones o inscripciones catastrales, por cuanto que exigía, o podía exigir, la realización de dos o incluso tres desplazamientos de la Gerencia a dichas oficinas a fin de que el pago quedase definitivamente realizado y documentado. Además, en la mayor parte de los casos, se trataba de pagos que por su reducida cuantía no parecían justificar la pérdida de tiempo y las molestias de los desplazamientos. El motivo de las quejas no era, por lo general, tanto la cuantía del tributo a pagar, como la incomodidad que el mecanismo de pago generaba.

Pese a que por entonces estaba prevista una orden ministerial sobre gestión de tasas en general, el Consejo, dada la urgencia de este problema, procedió a formular, en su Pleno celebrado el 21 de mayo de 1997 una propuesta con el fin de reformar el procedimiento de pago de las tasas catastrales que pusiera fin a la situación existente.

A estos efectos, el Consejo para la Defensa del Contribuyente estimó que podrían emprenderse las siguientes medidas:

- a) Permitir el pago realizado por transferencia bancaria o acordar el pago con entidad colaboradora con oficina abierta en las correspondientes Gerencias.
- b) Evitar o reducir solicitudes de acreditaciones catastrales exigidas a los titulares de los inmuebles por la propia u otras Administraciones, lo que

podría instrumentarse facilitando el intercambio de información entre los distintos organismo públicos.

- c) Establecer algún mecanismo sencillo que permitiese el pago de las tasas de pequeña cuantía en el mismo edificio de la Gerencia, facilitando en general su pago cualquiera que fuese su importe.

### **B) Tasas catastrales y beneficio de justicia gratuita**

Otros dos aspectos que, relacionados con temas catastrales, movieron la actuación del Consejo, fueron, por un lado, los referidos a la exigencia del pago de las tasas catastrales correspondientes a las certificaciones solicitadas por los interesados en la demanda del beneficio de justicia gratuita y, por otro, la obligatoriedad de hacer constar en escrituras públicas y otros documentos la referencia catastral de los inmuebles.

En relación con el primero, como hemos hecho notar, se recibieron diversas quejas y sugerencias orientadas en el sentido de considerar una incongruencia la exigencia del pago de las tasas cuando lo que se está solicitando es precisamente el beneficio de justicia gratuita, caracterizado por la exención en el pago de las costas y gastos judiciales.

Analizada la cuestión por el Consejo, se llegó a la conclusión de la conveniencia de revisar la necesidad de la solicitud de tales certificaciones. Efectivamente, si bien es cierto que el artículo 6 de la Ley 1/1996, de 10 de enero, establece el contenido del derecho a la asistencia jurídica gratuita, sin que entre sus previsiones se encuentre la referida a las tasas catastrales – aunque sí otras con las que existe una cierta semejanza, si no identidad (por ejemplo, apartado 7)-, no lo es menos que el artículo 17 atribuye a las Comisiones de Asistencia Gratuita la facultad de verificar la exactitud y realidad de los datos económicos declarados por el solicitante, pudiendo incluso recabar de la Administración Tributaria correspondiente la confirmación de la exactitud de los datos de carácter fiscal que consten en la documentación aportada por el interesado.

A tal fin, y teniendo en cuenta los artículos 113 de la Ley General Tributaria y 17 y concordantes de la Ley 1/1996, de 10 de enero, así como lo preceptuado en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, este Consejo, en su reunión de Pleno celebrada el 23 de octubre de 1997, elevó una propuesta al Secretario de Estado de Hacienda, considerando que podía obviarse el trámite de solicitud de las certificaciones catastrales por los interesados en la obtención de justicia gratuita, para lo cual habría de cursarse la oportuna comunicación al Ministerio de Justicia, al objeto de que las Comisiones de

Asistencia Jurídica Gratuita recabasen directamente de la Dirección General de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria o de las Gerencias Regionales y Territoriales la información necesaria para la tramitación de las solicitudes de dicha asistencia jurídica gratuita.

### **C) Constancia documental de referencia catastral**

La obligatoriedad de hacer constar en escrituras públicas y otros documentos la referencia catastral de los inmuebles, constituyó, otro motivo de algunas quejas y sugerencias recibidas en el Consejo.

La Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social estableció en su artículo 50 la obligatoriedad de hacer constar en escrituras públicas y otros documentos la referencia catastral de los inmuebles, la cual debe ser acreditada mediante la presentación del último recibo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles o, en defecto del anterior, de certificado u otro documento que acredite la misma de forma indubitada.

La inclusión de la referencia catastral en los recibos, al ser éstos unos documentos expedidos por las Corporaciones Locales en su calidad de titulares de la competencia para la liquidación de dicho tributo, sólo puede imponerse mediante norma con rango de ley. Así se hizo en el Real Decreto-Ley 5/1997, de 9 de abril, por el que se modificaba parcialmente la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, el cuál en su artículo 7º incluyó una modificación del artículo 77, párrafo primero de dicha Ley, del siguiente tenor:

*“El padrón del Impuesto referente a los bienes de naturaleza urbana contendrá, además, la referencia catastral y la base liquidable del impuesto. Los datos del padrón anual deberán figurar en los recibos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles”.*

Por tanto, a partir de la fecha de aprobación de dicho Real Decreto-Ley (que estaba siendo objeto de tramitación en esos momento como ley ordinaria) los Municipios vienen obligados a consignar en los recibos que expidan para el cobro del Impuesto sobre Bienes Inmuebles dicha referencia catastral.

Al Consejo le consta que esta medida fue previamente discutida con la Federación Española de Municipios y Provincias, la cual asumió la conveniencia de la misma, llegando a incluir en los boletines de información que habitualmente remite a los asociados información expresa a este respecto.

No obstante lo anterior, se recibieron frecuentes quejas en este Consejo que demostraban que muchos contribuyentes no disponían de esa referencia catastral por no constar de hecho en los correspondientes recibos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, o cometían errores por no figurar en los mismos con la debida claridad. Ello producía frecuentes solicitudes de certificados a los centros correspondientes con las consiguientes quejas.

Consultada sobre el tema la Dirección General del Catastro y teniendo en cuenta la información facilitada por la misma, el Pleno del Consejo para la Defensa del Contribuyente, en su sesión celebrada el 23 de octubre de 1997, acordó proponer al Secretario de Estado de Hacienda que, a través de la Dirección General del Catastro, se adoptasen las medidas administrativas oportunas para hacer efectivo el mandato del artículo 77 de Ley 39/1988 a efectos de que constase en la generalidad de los recibos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles la referencia catastral de los mismos y que ésta apareciese con la conveniente claridad, con el fin de facilitar al máximo su conocimiento a los contribuyentes.

## **7. OTRAS PROPUESTAS**

Algunos otros temas han sido considerados por los contribuyentes como problemáticos e insatisfactorios a tenor de las quejas y sugerencias que fueron en su momento promovidas y planteadas ante este Consejo. Merecen destacarse por su importancia los siguientes cuestiones, que han dado lugar a las correspondientes propuestas:

- a) Formalización de los avales bancarios en los casos de solicitud de suspensión de la ejecución de actos administrativos.
- b) Aplicación de los beneficios fiscales previstos en la disposición final cuarta de la Ley 29/1994, de Arrendamientos Urbanos.
- c) Procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho del artículo 156 de la Ley General Tributaria.
- d) Cambio de domicilio fiscal.
- e) Domicilio y notificaciones tributarias.
- f) Dilación excesiva en la resolución de las Reclamaciones Económico-Administrativas

Pasamos a analizar cada una de esas cuestiones

### **A) Formalización de avales bancarios en los casos de solicitud de suspensión de la ejecución de actos tributarios**

El problema deriva de la preocupación de los contribuyentes por las dificultades inherentes a la preceptiva formalización del aval bancario exigido por el artículo 75.6 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, como una de las garantías para la obtención de la suspensión automática de la ejecución de los actos administrativos impugnados.

La inexistencia de un modelo de referencia o de unas instrucciones que detallan todos y cada uno de los requisitos que debe reunir el aval bancario para su correcta formalización (como sucede en materia de contratación) origina, con cierta frecuencia, molestias y gastos innecesarios para el contribuyente, que tiene que acudir en reiteradas ocasiones a las oficinas de la Agencia y de la entidad financiera correspondiente para la debida constitución de la garantía.

En vista de todo ello, y consultado el Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el Consejo tuvo a bien, en su reunión de Pleno del día 23 de octubre de 1997, proceder a la formulación de una propuesta para su oportuna consideración por el Secretario de Estado de Hacienda, con el fin de que por parte del referido Departamento de Recaudación se llevase a cabo el estudio de esta cuestión y, procediese a dictar las instrucciones precisas para que el aval bancario se considerase garantía bastante en los casos de suspensión automática de la ejecución de los actos administrativos impugnados. En el mismo sentido, se extendía también la propuesta a las demás garantías previstas en el artículo 75.6 y, en su caso, al seguro de caución.

El Consejo manifestó en esa propuesta, además, la conveniencia de divulgar los modelos o citadas instrucciones entre las entidades financieras que normalmente los otorgan.

### **B) Aplicación de los beneficios fiscales previstos en la disposición final cuarta de la Ley 29/1994, de Arrendamientos Urbanos**

Un número no muy elevado de escritos, pero de honda preocupación y sentido, derivaron del diferimiento de la promulgación y aplicación de los beneficios fiscales previstos en la disposición final cuarta de la Ley 29/1994 de Arrendamientos Urbanos. Dicho precepto establecía:

*"Compensaciones por vía fiscal.- El Gobierno procederá, transcurrido un año a contar desde la entrada en vigor de la ley,*

*a presentar a las Cortes Generales un Proyecto de ley mediante el que se arbitre un sistema de beneficios fiscales para compensar a los arrendadores, en contratos celebrados con anterioridad al 9 de mayo de 1985 que subsistan a la entrada en vigor de la ley, mientras el contrato siga en vigor, cuando tales arrendadores no disfruten del derecho a la revisión de la renta del contrato por aplicación de la regla 7.ª del apartado 11 de la disposición transitoria segunda de esta ley".*

La disposición final segunda de dicho texto legal dispone:

*"Entrada en vigor.- La presente ley entrará en vigor el día 1 de enero de 1995".*

El Gobierno dio cumplimiento a ese precepto mediante la inclusión de una norma en el Proyecto de Ley de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, que presentó ante las Cortes Generales en octubre de 1995, como "Ley de Acompañamiento" de la Ley de Presupuestos para 1996 -el citado Proyecto de Ley aparece publicado en el Boletín Oficial de las Cortes Generales, Congreso de Diputados, Serie A, número 137-1, de 13 de octubre de 1995-. Pero este Proyecto de Ley no prosperó, dado que, como es sabido, el Pleno del Congreso en su sesión de 30 de octubre de ese año decidió su devolución al Gobierno.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente constató que puesto que hasta el momento no se había aprobado ninguna norma específica que tratase de dar cumplimiento a la disposición final cuarta, antes transcrita, de la Ley 29/1994, la previsión contenida en ésta resultaba de imposible aplicación, con la consiguiente insatisfacción de los contribuyentes que se encontraban en las circunstancias referidas.

Por todo ello, el Consejo consideró conveniente que se procediese a la preparación de un proyecto de ley, o de una norma específica en algunos de los proyectos de ley que se tramitaran ante las Cortes Generales, que intentase cumplir con aquella previsión de la Ley 29/1994, o que si por razones ajenas a este Consejo ello no pudiese hacerse de manera inmediata, se procediese por la correspondiente norma a la ampliación o actualización del plazo previsto en la repetida disposición final cuarta de dicho texto legal.

En cuanto al contenido de esa posible norma, el Consejo no ignora sus dificultades técnicas, y nunca ha pretendido pronunciarse sobre la misma. No obstante, se limitaba a advertir que la solución incorporada al Proyecto de Ley de Acompañamiento, presentado por el anterior Gobierno en

octubre de 1995, consistía básicamente en una deducción a favor del arrendador en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o en el Impuesto sobre Sociedades, por importe del 20 por 100 de la diferencia entre la renta actualizada que teóricamente hubiera debido devengarse en cada ejercicio en el supuesto de revisión y la renta devengada realmente sin esa revisión.

Sin embargo, y dejando aparte las dificultades prácticas del cálculo de esta reducción para la mayor parte de los contribuyentes, la medida no resultaba convincente por una razón que puede exponerse con máxima simplicidad: supondría tratar de manera uniforme a arrendamientos de antigüedad muy diversa y de distintas circunstancias, con rentas de cuantía muy diferente. El Consejo era por lo tanto de la opinión de que debiera buscarse algún otro mecanismo de protección fiscal de aplicación más fácil y automática y que tuviera en cuenta de alguna manera las diferencias apuntadas.

No obstante lo anterior, fue opinión de este Consejo que tal vez debería revisarse el propio contenido de la disposición final cuarta de la citada Ley, en el sentido de que la protección de los intereses de los arrendadores que no pueden actualizar sus rentas, en los casos así previstos por la Ley, no debería dar lugar a concretos beneficios fiscales, sino a instrumentos distintos de compensación, que produjeran directamente este efecto y no a través de medidas tributarias que añaden complejidad a un sistema ya de por sí complejo, y que obligan a una difícil instrumentación técnica si se quiere respetar los principios de justicia material proclamados por el artículo 31.1 de la Constitución.

En virtud de lo expuesto, el Consejo, en Pleno reunido el 27 de noviembre del pasado año, consideró conveniente elevar una nueva propuesta al Secretario de Estado de Hacienda con el fin de que se procediese a adoptar alguna de las medidas siguientes:

- 1ª Establecimiento de un plazo para presentar ante las Cortes Generales un proyecto de ley sobre beneficios fiscales con el fin de compensar a los arrendadores a los que dicho texto legal no les concede el derecho de revisión de las rentas satisfechas por los arrendatarios, de manera que se evitase en todo caso la actual situación de incumplimiento de lo preceptuado en esa norma.
- 2ª Preparación del proyecto de ley o de una norma específica a incluir en algunos de los proyectos de ley tramitados ante las Cortes Generales, instrumentando los beneficios fiscales oportunos previstos por la citada



disposición final cuarta de la Ley 29/1994, procurando en todo caso medidas simples y de aplicación automática.

- 3ª No obstante lo anterior, debería procederse a la revisión del contenido de la repetida disposición final cuarta, con el fin de valorar la conveniencia del otorgamiento de los beneficios fiscales previstos en la misma, o de su sustitución por otro tipo de medidas.

### **C) Procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho del artículo 156 de la Ley General Tributaria**

El procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho del artículo 156 de la Ley General Tributaria también suscitó las reflexiones del Consejo como consecuencia de los expedientes tramitados.

De dichos expedientes podía colegirse la creencia, en ocasiones, de que únicamente a través del ejercicio del correspondiente recurso podía lograrse la rectificación y, en su caso, anulación de los actos administrativos sustentados en errores materiales o de hecho.

Esta idea, unida a la interpretación jurisprudencial del concepto "error de hecho", ha provocado la escasa funcionalidad del procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho previsto en el artículo 156 de la Ley General Tributaria, y reiterado -acaso innecesariamente- en el artículo 108 del mismo cuerpo legal, que lo declara asimismo aplicable "en el procedimiento de gestión".

En opinión del Consejo para la Defensa del Contribuyente, el desaprovechamiento de las posibilidades que ofrece el procedimiento de rectificación de errores de hecho del artículo 156, perjudica notablemente las relaciones Administración fiscal-contribuyentes en la medida en que obliga a éstos a recurrir, incluso ante los Tribunales, para lograr la corrección, rectificación o subsanación de manifiestos errores de hecho en los que incurre aquélla en algunas ocasiones en el contexto actual de masificación e informatización de relaciones tributarias.

Tal desajuste entre lo que prescribe el Derecho positivo y lo que acaece algunas veces en nuestra realidad administrativa, carece de justificación, habida cuenta de que en los supuestos de errores materiales o de hecho está imperativamente encomendada a la Administración (también por consiguiente, a las oficinas gestoras y a los órganos de inspección) la rectificación de oficio, esto es, a su iniciativa e impulso y, desde luego, a instancia del interesado.

Por otro lado se argumenta la virtualidad del procedimiento de rectificación previsto en el artículo 156 de la Ley General Tributaria, no sólo para rectificar los actos administrativos viciados de errores de hecho, sino incluso para anularlos cuando los referidos errores afecten a los presupuestos del acto o a su contenido esencial, de forma que desaparecido con la corrección de errores el presupuesto o contenido esencial del acto, desaparecería el acto mismo.

Y, por otra parte, la virtualidad del procedimiento legal de rectificación de errores materiales o de hecho no puede quedar enervada por preceptos - máxime de rango infralegal o reglamentario- en los que se señalan las vías de recurso procedentes contra determinados actos, tal y como sucede con el artículo 4 (Recursos contra la matrícula) y artículo 18.4 (Recursos contra los actos derivados de las actuaciones de inspección que supongan inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos), ambos del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Las vías de recurso previstas en preceptos como los reseñados, en modo alguno excluyen la posibilidad de que el interesado acuda al procedimiento de rectificación de errores del artículo 156.

No debería considerarse que los recursos señalados en los citados preceptos reglamentarios cierran el paso al procedimiento (legal) de rectificación de errores materiales previsto con carácter general en nuestra Ley General Tributaria, y reiterado específicamente para el ámbito de los tributos locales en el propio artículo 14.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.

Atendidas tales cuestiones y sopesados convenientemente por los Vocales de este Consejo los motivos que las originaban, se decidió, en reunión de Pleno celebrado el día 27 de noviembre del pasado año, elevar al Secretario de Estado de Hacienda, para su adecuada consideración y en su caso asunción, las dos siguientes medidas:

1ª Proceder al desarrollo reglamentario del procedimiento de rectificación de errores materiales del artículo 156 Ley General Tributaria, que, en la actualidad, sólo se encuentra reglamentado en el artículo 7.2 del Real Decreto 1163/1990 para los supuestos de rectificación de errores que den lugar a devolución de ingresos indebidos, debiendo responder dicho procedimiento a criterios de máxima simplicidad y eficacia una vez demostrada la existencia de tal error.

2ª Dictar instrucciones a los órganos dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda, y en particular de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en las que se explique que, salvo mención en contrario, los preceptos en los que se señalen o designen los recursos procedentes contra determinados actos administrativos tributarios, tales como los contenidos en los artículos 4 y 18 del reiterado Real Decreto 243/1995, deben aplicarse sin perjuicio del procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho reconocido con carácter general en el artículo 156 Ley General Tributaria.

#### **D) Cambio de domicilio fiscal**

En razón de un elevado número de quejas y reclamaciones presentadas ante este Consejo, se tuvo conocimiento de las dificultades experimentadas por buen número de contribuyentes a efectos de notificaciones principalmente, causadas por no haberse tenido en cuenta su comunicación de cambio de domicilio fiscal, de conformidad con el artículo 45 de la Ley General Tributaria.

Efectivamente, dicha Ley en su artículo 45, según la redacción que al mismo dio la Ley 10/1985 de 26 de abril, de Modificación parcial de la Ley General Tributaria, indica cuál debe ser el domicilio fiscal de las personas físicas y jurídicas, añadiendo que cuando un sujeto pasivo cambie su domicilio fiscal deberá comunicarlo a la Administración Tributaria mediante declaración expresa, sin que el cambio de domicilio produzca efectos frente a la Administración en tanto se presente la citada declaración tributaria.

Los sujetos pasivos, personas jurídicas y entidades en general así como las personas físicas que sean empresarios o profesionales, están obligados a presentar declaraciones censales en los impresos establecidos al efecto con el fin de comunicar las alteraciones y modificaciones referentes a su situación fiscal. Entre ellas, se encuentra el cambio de domicilio fiscal. Esta obligación se regula en el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, que se desarrolla por orden ministerial del Ministerio de Economía y Hacienda.

Atendida la dificultad que supone en muchos casos procesar la información suministrada por los propios sujetos pasivos personas físicas y en orden a evitar errores de gravosos costes para estos últimos, el Consejo consideró que podría ser conveniente aprovechar los impresos oficiales de declaración censal para poder formalizar dichas solicitudes y posteriormente tratar informáticamente las mismas recogiendo esta solicitud con el resto de datos referentes al obligado tributario, o bien crear

un impreso “ad hoc” que permitiese este tratamiento para todos aquellos contribuyentes que no tuviesen obligaciones censales.

De esta manera podría atajarse el problema denunciado en las quejas por los contribuyentes que demostraban haber procedido a cumplir con las obligaciones del artículo 45 de la Ley General Tributaria pero cuya comunicación no había sido procesada debidamente por los órganos de la Administración Tributaria

Por todo ello, el Consejo para la Defensa del Contribuyente, en su reunión del Pleno celebrada el 23 de octubre del pasado año, acordó proponer al Secretario de Estado de Hacienda que se adoptasen las medidas oportunas para que los Departamentos de Informática Tributaria, Gestión Tributaria, Departamento de Organización y Planificación y Relaciones Institucionales y Dirección General de Tributos, mediante el trámite y forma que correspondiese, estudiara la posibilidad de incluir dentro de la información censal a los contribuyentes que cambiasen de domicilio fiscal o que se crease un impreso específico a estos mismos efectos.

Cuestión distinta es la plausible flexibilidad que la Administración Tributaria muestra para la comunicación del cambio de domicilio por las personas físicas que no realizan actividades empresariales o profesionales, admitiendo normalmente la simple comunicación en la siguiente declaración tributaria que presenta el contribuyente.

### **E) Domicilio y notificaciones tributarias**

Muy relacionados con el tema que se acaba de examinar estaban otros escritos que, presentados en elevado número por los contribuyentes, determinaron la actuación de este Consejo para la Defensa del Contribuyente una vez hubo analizado y estudiado la cuestión que en los mismos subyacía.

La imposibilidad de consignar en el Sistema Informático de Recaudación (SIR) un domicilio a efecto de notificaciones cuando es distinto del domicilio fiscal del sujeto pasivo con las consiguientes repercusiones de cara al procedimiento ejecutivo precisamente en aquellos casos en los que el interesado, en alguno de los escritos presentados ante la Dependencia o el Departamento de Recaudación, solicitaba la notificación en lugar distinto a dicho domicilio fiscal.

Nótese que no es un supuesto infrecuente. La Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, contempla dos tipos de

procedimientos: los iniciados de oficio y a instancia de parte. El artículo 70, entre la indicación de las previsiones que debe reunir la solicitud del interesado, recoge la del medio y del lugar que se designe a efecto de notificaciones. Aunque normalmente esta previsión será aplicable a los procedimientos que se inician a instancia del interesado, como es el caso del procedimiento económico-administrativo donde está especialmente admitido (artículo 48 Reglamento del Procedimiento de las Reclamaciones Económico-Administrativas), no existe restricción legal por la que no pueda admitirse la designación de domicilio distinto al fiscal, incluso en procedimientos iniciados de oficio. Dicha posibilidad parece entreverse, aunque no se recoja textualmente, en el artículo 45 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos.

Por otro lado, la existencia de un domicilio distinto al fiscal con eficacia en procedimientos tributarios no parece que deba ser obstáculo insalvable, por cuanto es una posibilidad admitida en otros procedimientos (solicitud de aplazamientos y fraccionamientos de pago; artículo 51.2.a del Reglamento General de Recaudación).

Por las razones apuntadas, el Pleno de este Consejo acordó, en su reunión celebrada el 23 de julio del pasado año, elevar propuesta al Secretario de Estado de Hacienda para que se procediese a la revisión de las distintas aplicaciones informáticas con el fin de incorporar, en todas las que lo omitiesen, un domicilio a efectos de notificaciones distinto del domicilio fiscal.

El Pleno además acordó que dicha propuesta, tal y como queda dicho, si bien se orientaba hacia el problema específico advertido en el ámbito de la recaudación ejecutiva, no podía pasar por alto la oportunidad de llamar la atención sobre la necesidad de adoptar la misma medida en todos los procedimientos tributarios.

#### **F) Dilación en la resolución de las reclamaciones económico-administrativas**

La principal fuente de quejas de la actuación de los Tribunales Económico Administrativos es la dilación excesiva en la resolución de las reclamaciones económico-administrativas. Dicho retraso provoca perjuicios considerables, no sólo a los contribuyentes, a quienes este Consejo está llamado a defender, sino incluso al Tesoro Público, pues gran parte de las deudas en pendencia son objeto de suspensión, y, por supuesto, a los propios Tribunales.

De la importancia de la función de estos órganos dan una idea los números. De las aproximadamente 170.000 reclamaciones que, en promedio, se resolvieron en los últimos años, alrededor de 145.000 no han sido objeto de recurso ante los Tribunales de Justicia, lo que da cumplida cuenta de estos Tribunales como instancia de drenaje, como ya tuvo ocasión de resaltar el Defensor del Pueblo en su Informe a las Cortes Generales de 1987, pues de cada 100 supuestos de discrepancia de los contribuyentes con la Administración habían podido resolverse 85 sin necesidad de acudir a la vía judicial (con un porcentaje de estimación de la reclamación de un 35 por ciento).

Como es conocido, en desarrollo de lo dispuesto en el artículo 23 del Real Decreto Legislativo 2795/1980, el artículo 64.1 del vigente Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas dice que “no podrá exceder de un año el tiempo que transcurra desde el día en que se inicie una reclamación económico-administrativa o se recurra en alzada una resolución que ponga término a la instancia respectiva, hasta aquel en que se resuelva, de no mediar causas justificadas que lo impidieren”.

Pero dicho plazo, en las actuales circunstancias, resulta de imposible cumplimiento en la mayoría de los Tribunales, pues de la información facilitada al Consejo por el Tribunal Económico-Administrativo Central se desprende que el tiempo empleado en resolver las reclamaciones es, en el promedio de los Tribunales Regionales, Locales y Central, de unos 18 meses.

Analizados los movimientos de expedientes de los últimos años se observa que ese valor se mantiene, con ligeras oscilaciones, desde 1992, lo que supone que el volumen de ingresos y el de despachos han experimentado una evolución similar. Al crecimiento de los ingresos, que han pasado de 124.462 expedientes en 1992 a 190.688 en 1996, ha correspondido otro de los despachos, desde los 107.946 hasta los 175.244. A partir de 1992 los Tribunales experimentan importantes restricciones de medios, no obstante lo cual y, como hemos hecho notar, desde 1993 se ha ido incrementando significativamente su capacidad resolutoria, debido a una mayor eficiencia en su funcionamiento.

El crecimiento continuado de la litigiosidad en materia económico-administrativa, especialmente entre los años 1992 y 1994, obedece a factores muy variados y su análisis desborda los límites de la presente memoria. Pero en todo caso pueden apuntarse los siguientes:

1. La generalización del sistema tributario, que ha provocado un espectacular incremento en el número de contribuyentes en los distintos tributos, muchos de ellos insuficientemente informados.
2. La potenciación de los medios de gestión tributaria, en especial, informáticos, que ha permitido intensificar la comprobación de las declaraciones fiscales y los actos de gestión recaudatoria, a veces con actuaciones masivas que afectan a un elevado número de ciudadanos ( y en las que es posible incurrir en exceso de celo).
3. La consagración de diversos niveles de tributación (local, autonómico y estatal), que ha hecho más complejo el sistema con la consecuencia lógica de un aumento de la conflictividad.
4. La coyuntura económica, pues en situaciones de crisis (como la padecida los últimos años) disminuye el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y, en definitiva, se incrementan los litigios entre Administración y contribuyentes.
5. La complejidad técnica y también la frecuencia con que se modifican las disposiciones en materia tributaria, pues ello dificulta la consolidación de criterios doctrinales y jurisdiccionales, creando incertidumbre y, por ello, conflictividad.

En cuanto al correlativo aumento de los despachos, las causas hay que buscarlas en la mejor dotación de medios materiales (en especial, informáticos) y en la ejecución, a partir de finales del año 1994, de un Plan Especial de Actualización para determinados Tribunales Regionales, que fue prorrogado en mayo del pasado año.

En cambio, aun no ha finalizado la necesaria adecuación de las plantillas de personal a los nuevos niveles de conflictividad, de manera que las mejoras hasta ahora logradas no han podido alcanzar otras metas que la de no incrementar el tiempo medio de tramitación de los expedientes, superior al legalmente previsto a pesar de los esfuerzos que se vienen realizando para atender debidamente el elevado número de reclamaciones.

El retraso en las notificaciones de las resoluciones no es sino reflejo, en un trámite concreto, de las señaladas insuficiencias en cuanto a medios. Según un estudio de tiempos realizado en 1996 en los diferentes Tribunales Regionales, de los 549 días que, en promedio se emplearon para resolver los expedientes (desde la entrada de la reclamación hasta que al Tribunal llega el acuse de recibo de la notificación de la resolución), 44 días correspondieron a este trámite.

Debe advertirse además que el Plan Especial a que hemos aludido ha provocado un incremento en el tiempo dedicado a las notificaciones, pues aquellos Tribunales en que se aplica tienen que hacer frente a un mayor número de resoluciones a notificar, con los mismos medios en cuanto a personal de apoyo (el Plan retribuye la elaboración de la ponencia y su mecanografiado, pero no el resto de la tramitación). Si además están insuficientemente dotados en cuanto a medios, el tiempo dedicado a la notificación puede ser muy elevado. Ante este problema, y en tanto no ha sido factible contar con el debido incremento de plantilla de personal auxiliar en los Tribunales más afectados por el retraso, se están intentando medidas provisionales como la colaboración de funcionarios de la Delegación respectiva de Economía y Hacienda, o la contratación de trabajo temporal.

Parece claro, pues, que solamente con una adecuación de las plantillas de los Tribunales Económico-Administrativos a la nueva realidad en cuanto a nivel de reclamaciones será factible cumplir en la generalidad de los casos con lo dispuesto en el artículo 64 del Reglamento de Procedimiento de las Reclamaciones Económico-Administrativas, pues el uso cada vez más eficiente de los medios disponibles y las ayudas específicas (como los Planes Especiales) no son suficientes.

Es prudente pensar que si mejorase la dotación de medios personales aún en pequeña cuantía se incrementarían notablemente los despachos anuales de expedientes y desde el punto de vista de los intereses de la Hacienda Pública debe resaltarse lo atractivo que para el propio Estado resultaría la medida, por cuanto se conseguiría una plausible mejora en el cumplimiento de los plazos, amén de una reducción de reclamaciones pendientes, lo que unido al Plan Especial, permitiría que a la finalización de éste (30 de septiembre de 1999) los Tribunales podrían resolver en el plazo marcado.

Y aunque sea esta una cuestión en principio ajena al Consejo para la Defensa del Contribuyente, debe resaltarse la rentabilidad que para la propia Administración tendría la medida, que se traduciría en la reducción del número de reclamaciones pendientes.

Todas estas consideraciones fueron debidamente ponderadas por este Consejo que, en su reunión de Pleno celebrada el pasado 11 de diciembre acordó elevar una propuesta al Secretario de Estado de Hacienda, recomendando el estudio del posible incremento de las plantillas de personal en aquellos Tribunales Económico-Administrativos que lo precisasen, para que todos ellos pudiesen estar en disposición de cumplir



con el plazo previsto en el artículo 64.1 del vigente Reglamento de Procedimiento, sin perjuicio, claro está, del mantenimiento del Plan Especial de Actualización hasta la fecha en él prevista.

**G) Idioma empleado en los documentos, comunicaciones e impresos que utiliza la Hacienda Pública o que deben formalizarse por los contribuyentes**

La lengua o idioma empleado en la redacción de los documentos con los que se pone en relación la Hacienda Pública con los contribuyentes o que deben ser formalizados por éstos ha suscitado numerosas quejas de contribuyentes catalanes y, en mucha menor medida, gallegos.

Si bien es verdad que estas quejas y sugerencias no tienen directa relación con una manifiesta injusticia material en la aplicación del sistema fiscal, ni con graves anomalías en el funcionamiento de los Servicios y Órganos dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda, no es menos cierto que la personalización de la relación tributaria a que abocan los modernos planteamientos de la Hacienda Pública en relación con los procedimientos de gestión y el respeto y un, si se nos permite, indisimulado agrado por el uso de las distintas lenguas que forman parte del acervo cultural común a todos los españoles, plantean la conveniencia de que los impresos y programas informáticos de ayuda al contribuyente, así como cualquier otro extremo, puedan redactarse en las lenguas cooficiales a la común y de obligatorio conocimiento para todos los españoles.

En tal sentido, el Consejo para la Defensa del Contribuyente trasladó dichas inquietudes a las instancias oportunas a fin de que dichas aspiraciones pudieran verse satisfechas.

En todo caso, el artículo 16 del Proyecto de Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente recogía, en alguna medida, los deseos así manifestados por los contribuyentes, al disponer:

*“La lengua de los procedimientos de gestión tributaria tramitados por la Administración del Estado será el castellano. No obstante lo anterior, los contribuyentes, en sus relaciones con los órganos de la Administración Tributaria del Estado con sede en el territorio de una Comunidad Autónoma con lengua cooficial propia, pueden presentar redactados en dicha lengua los documentos que les sean requeridos y solicitar que les sean traducidos a la misma los documentos expedidos por los órganos de la Administración Tributaria del Estado”.*

Precepto que trataría de acomodarse a lo previsto en el artículo 3 de la Constitución y trasladar al régimen particular de la Administración Tributaria lo dispuesto de forma genérica en el artículo 36. 1 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y para otros ámbitos no administrativos en el artículo 231 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

Ante la existencia de una iniciativa parlamentaria en la materia, el Consejo estimó conveniente abstenerse de formular ninguna propuesta en este sentido. Conocido es que esta previsión no ha encontrado reflejo en la Ley 1/1998, de 26 de Febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, que sólo alude a esta cuestión en el artículo 6 número 3 (Publicaciones), prescribiendo que la Administración Central y las Administraciones Autonómicas podrán regular mediante convenios la publicación de los textos normativos, además de en castellano, en las demás lenguas declaradas oficiales en los correspondientes Estatutos de Autonomía.

No pude omitirse, sin embargo, la referencia o reconocimiento que se consigna en alguna de las propias quejas sobre los pasos que se van dando en este sentido, como, por ejemplo, con el Programa Padre y los Servicios de información y apoyo al contribuyente en las sucesivas campañas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

---

## XI. EL TRATAMIENTO FISCAL DE LA FAMILIA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

---



## **XI. EL TRATAMIENTO FISCAL DE LA FAMILIA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

Como ya se ha apuntado, a lo largo de 1997 han llegado al Consejo bastantes expedientes relacionados, directa o indirectamente, con el tratamiento de la familia en el seno del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Desde un primer momento el Consejo hubo de sopesar la conveniencia de analizar con cierta urgencia tales asuntos y en su caso plantear las propuestas que estimase convenientes ante la existencia conocida de un Grupo de Trabajo formado por expertos, cuya finalidad era estudiar el actual Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en su caso apuntar las líneas de su posible reforma.

Por otro lado, el Consejo también conocía la decidida voluntad del Gobierno de modificar sustancialmente este Impuesto, y muy especialmente dentro del mismo algunos aspectos del régimen tributario de la familia.

Por tal razón, el Consejo decidió abstenerse de debatir sobre este tema, así como de efectuar propuestas de cambios normativos en un momento en que estaba pendiente una revisión global del tributo. Aunque no por ello, dejó de analizar exhaustivamente todas y cada una de las quejas presentadas por los contribuyentes, con el fin de resolver los casos concretos que en aquellas se planteaban. De ahí que este Consejo, atendiendo a la peculiaridad de estas quejas y sugerencias, ha considerado conveniente subsumir la exposición de éstas en un capítulo específico, ya que como se ha expuesto más arriba, su actuación en tales casos se ha limitado a la resolución de los expedientes concretos y no a la presentación de propuestas generales.

Los motivos principales de las quejas se pueden sintetizar en los siguientes puntos:

- 1º. La escasa repercusión de las cargas familiares en el Impuesto.
- 2º. El desigual trato que sufren en la práctica las familias legalmente constituidas frente a las convivencias de hecho.
- 3º. La imposibilidad legal de que divorciados o viudos con hijos mayores de edad puedan formar unidad familiar, con la consecuente interdicción de la aplicación de la tarifa conjunta del Impuesto.
- 4º. Las difíciles interpretaciones de las sentencias judiciales en las que se consigna para separados y divorciados la obligación de alimentos al ex

cónyuge e hijos, así como las pensiones compensatorias que pueden dar lugar a las oportunas reducciones de la base imponible regular.

- 5º. El ejercicio de la opción por la tributación conjunta o separada.
- 6º. El tratamiento fiscal del régimen económico matrimonial de gananciales.
- 7º. La consideración tributaria de las prestaciones familiares por hijos discapacitados.

Tal preocupación de los contribuyentes no resulta extraña a la vista de la valoración que éstos hacen de la familia y de la importancia para la misma de su régimen fiscal. Se analizan a continuación tales cuestiones.

## **1. LA REPERCUSIÓN DE LAS CARGAS FAMILIARES EN EL IMPUESTO**

Por lo que se refiere a la primera de las cuestiones enunciadas, esto es, el tratamiento de las cargas familiares en el Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes advierten que la normativa fiscal no otorga a la familia la debida atención.

Para el análisis de los expedientes se ha partido de la definición de familia que ofrece el Tribunal Constitucional español (Sentencia 45/1989, de 20 de febrero: “Esta es, en el apartado primero del artículo 39 CE, la familia, una institución cuya trascendencia social no necesita ponderación y cuya definición exacta desde el punto de vista constitucional no es problema que ahora deba ocuparnos. Sea cual fuere, en efecto, el concepto constitucionalmente adecuado de familia, no es discutible que tal concepto incluya sin duda la familia que se origina en el matrimonio, que es en todo caso la que especialmente toman en consideración tanto la Declaración Universal de Derechos Humanos aprobada por las Naciones Unidas en 1948...como los Tratados sobre Derechos Fundamentales suscritos por España.....el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos.....y el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales...”). El propio Tribunal Constitucional, en la Sentencia 184/1990, de 15 de noviembre, sostiene la posibilidad y aun el deber que tienen los poderes públicos para otorgar “un trato distinto y más favorable a la unidad familiar basada en el matrimonio que a otras unidades convivenciales”.

Asimismo, la jurisprudencia de este Alto Tribunal resulta aplicable al régimen fiscal de la familia en aquellos aspectos concernientes a los principios de igualdad de trato y capacidad económica, protección y progresividad (valga citar algunas de las Sentencias más importantes a estos efectos: STC 209/1988, de 10 de noviembre; STC 113/1989, de 22 de

junio; STC 65/1990, de 5 de abril; STC 184/1990, de 15 de noviembre; STC 29/1991, de 14 de febrero; STC 77/1991, de 11 de abril; STC 192/1991, de 14 de octubre; STC 200/1991, de 28 de octubre; STC 222/1992, de 11 de diciembre y STC 47/1993, de 8 de febrero).

Los contribuyentes consideran las medidas fiscales como el gran campo de actuación indicativo del grado de cumplimiento constitucional de protección a la familia por parte de los poderes públicos, sin olvidar el vasto y necesario campo de las prestaciones sociales, cuestión ésta que evidentemente este Consejo no debe entrar a valorar, en cuanto constituye una decisión de política legislativa ajena, además, al ámbito de sus competencias.

Por otro lado, el Consejo es consciente igualmente de la existencia de diversos foros en los que se estudia la situación de la familia. En este sentido el Informe de la Subcomisión del Congreso de los Diputados encargada de analizar la situación actual de la familia en España, recoge las conclusiones de los Diputados y Grupos Parlamentarios que se derivan de la comparecencia en la misma de expertos en demografía, sociología, tributación y otros campos que afectan de una manera directa al entorno familiar. Dicha Comisión extiende sus conclusiones, entre otras, al plano fiscal. También el Defensor del Pueblo se ha ocupado del tema en su Informe “Algunos aspectos de la fiscalidad de la familia” (febrero de 1998).

La referencia a la deficiente consideración en el Impuesto sobre la Renta de lo que se ha venido a denominar como las cargas familiares denota una acendrada preocupación en los contribuyentes españoles por uno de los aspectos más palpables de su realidad cotidiana que tiene repercusiones muy importantes desde el punto de vista fiscal. El Consejo no puede ni debe valorar cual deba ser la solución más adecuada, si bien está obligado a apuntar el sentir de los escritos que recibe y la necesidad de encontrar solución adecuada a los mismos. Sabido es, además, que como ha señalado el Defensor del Pueblo en el informe citado, no se puede olvidar que las políticas de deducciones e incentivos son difíciles de encajar en el sistema impositivo, especialmente en relación a los impuestos que gravan los rendimientos del trabajo, ya que estas políticas, en el fondo, responden a la necesidad de cubrir insuficiencias del Estado del Bienestar o bien a exigencias derivadas de la coyuntura de la economía general.

Los escritos de los contribuyentes presentados ante este Consejo plantean en el fondo una cuestión crucial, exigiendo que el debate sobre el fundamento de las deducciones por cargas familiares se centre sobre lo que

realmente se pretende o se quiere conseguir por parte de los poderes públicos:

- a) Ayudar a las familias con una subvención.
- b) Determinar la verdadera capacidad económica de aquél que tiene que hacer frente a mayores gastos.

Y eso comporta, lógicamente, una interrogante inmediata: si debe identificarse o no el concepto de renta obtenida o generada con el concepto de renta disponible.

Como se ha señalado anteriormente, el Consejo para la Defensa del Contribuyente no ha debatido esta cuestión en términos generales (aunque se han analizado con atención los expedientes relacionados con la misma) ni ha elevado propuestas sobre cambios normativos al Secretario de Estado de Hacienda, habida cuenta de que éste se había comprometido públicamente a modificar el tratamiento fiscal de la familia y atendida la circunstancia de que una Comisión de expertos, constituida en el seno del Instituto de Estudios Fiscales a instancias de esa Secretaría de Estado, se hallaba elaborando un trabajo con las propuestas necesarias para la reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dentro de las que la capacidad económica y el sujeto pasivo del impuesto se erigían como aspectos fundamentales con una incidencia inmediata en la problemática familiar que se acaba de exponer.

Probablemente por ello, las quejas y sugerencias en este sentido, reiteradas e idénticas en cuanto a su fundamentación y contenido, descendieron en número en los últimos meses de 1997, una vez conocida las intenciones del Gobierno de proceder a la reforma del Impuesto.

## **2. EL PROBLEMA DEL TRATO FISCAL A LAS FAMILIAS LEGALMENTE CONSTITUIDAS FRENTE A LAS CONVIVENCIAS DE HECHO**

Por lo que atiene al segundo de los aspectos mencionados, es decir, el diferente tratamiento fiscal de las familias legalmente constituidas frente a las meras convivencias de hecho, el problema radica en que estas últimas pueden establecer una suerte de subdivisión familiar ejercitando una doble tributación conjunta, pues, por ejemplo, la madre puede tributar conjuntamente con uno de sus hijos y el padre con el resto; posibilidad ésta que está vedada a la unidad familiar integrada por los cónyuges no separados legalmente y los hijos menores, (con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos) o los hijos



mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada.

Algunos escritos presentados ante el Consejo señalan lo paradójico que resulta una regulación que favorece fiscalmente a las familias legalmente separadas o a los fenómenos meramente convivenciales frente a las familias legalmente constituidas o que, en todo caso, no han roto sus vínculos jurídicos familiares.

La posibilidad de que las uniones de hecho puedan crear dos unidades familiares -cada una de ellas formada por el padre o madre y, como decimos, al menos, un hijo- ha sido admitida ya en consultas por la Dirección General de Tributos, lo que implica, a efectos fiscales, la posibilidad de que cada una de esas unidades familiares se beneficie, mediante la pertinente presentación de una declaración conjunta, de la escala de tributación conjunta, posibilidad ésta que es negada expresamente para los cónyuges no separados legalmente con hijos menores de edad.

Esta cuestión ha merecido también, (como no podía ser de otra manera pues los planteamientos presentados en unas instancias tienden a reproducirse y simultanearse en otras) la atención del Defensor del Pueblo, quien rechaza el criterio de que los matrimonios no separados legalmente no puedan acogerse a la posibilidad de formar una unidad familiar entre cada uno de los padres y uno o más de los hijos.

Las mismas razones que han sido expuestas anteriormente han determinado la prudente espera de este Consejo en cuanto a la redacción y estudio de propuestas que pudieran mitigar dicha sensación de injusticia material en los contribuyentes.

### **3. SOBRE POSIBLE UNIDAD FAMILIAR DE DIVORCIADOS O VIUDOS CON HIJOS MAYORES DE EDAD**

La imposibilidad legal de que divorciados o viudos con hijos mayores de edad puedan formar unidad familiar con la consecuente posibilidad de aplicar la tarifa conjunta del Impuesto, ha sido, como ha quedado dicho, otro de los motivos que han ocasionado algunos escritos de los contribuyentes. Especialmente incisivas han sido las de aquellos cónyuges que han quedado viudos y perciben el aumento de su cuota impositiva cuando los hijos, ya mayores de dieciocho años -salvo que estén incapacitados judicialmente y sujetos a patria potestad prorrogada-, siguen en casa con un gasto de manutención y estudios muy considerable para el

cónyuge supérstite que sólo se mitiga con unas modestas cuantías deducibles en la cuota del tributo.

Los contribuyentes manifiestan no entender una normativa que por el mero cómputo de la edad de los hijos, sin atención alguna a su dependencia económica del cabeza de familia -en este caso, insistimos, único- se traduce en la imposibilidad de acogerse a un ahorro fiscal anterior que se materializaba en la declaración conjunta del Impuesto sobre la Renta.

A tal circunstancia se une, por otra parte, el hecho de que tampoco quepa deducción alguna por descendientes solteros que convivan con el sujeto pasivo si éstos hubiesen cumplido treinta años antes del devengo del Impuesto, salvo que se trate de invidentes, mutilados o inválidos, físicos o psíquicos.

Sin embargo, no acaban aquí los problemas que este Consejo ha podido constatar, pues se han analizado asimismo algunos expedientes en relación a la restrictiva consideración que de la unidad familiar hace la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a sólo dos concretos supuestos a que ya hemos hecho referencia (de un lado, la integrada por los cónyuges no separados legalmente, y, si los hubiere, los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres vivan independientes de éstos, así como los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada; de otro, la formada por el padre o la madre y los hijos que reúnan los requisitos antes señalados).

La situación resulta especialmente llamativa para los contribuyentes que siendo tutores, en los supuestos que regula el Código Civil, es decir, menores no emancipados que no estén bajo patria potestad, incapacitados, sujetos a patria potestad prorrogada, y menores que se hallen en situación de desamparo, no forman unidad familiar y, por lo tanto, no pueden realizar su declaración conjunta con cualquiera de los anteriores.

Situación delicada, dado que en la práctica totalidad de los casos el menor o incapacitado se halla efectivamente integrado en la vida familiar del tutor, como señala el artículo 234 del Código Civil, y son familiares de aquéllos los preferidos por el ordenamiento jurídico para el desempeño de las funciones propias de aquél (cónyuge que conviva con el tutelado, padres, persona o personas designadas por éstos en sus disposiciones de última voluntad o descendientes, ascendientes o hermanos). Resultando también significativa la previsión legal de que si hubiese que designar tutor para varios hermanos, el Juez debe procurar que el nombramiento recaiga en una misma persona con el fin de que los vínculos y la convivencia familiar sea efectivamente lograda, sin olvidar que la tutela se ejerce

siempre bajo la vigilancia del Ministerio Fiscal, que, en cualquier momento, puede exigir del tutor que le informe sobre la situación del menor.

La similitud entre la situación que vive el tutor respecto de los supuestos actualmente contemplados en el artículo 87 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es notable, por cuanto que las mismas responsabilidades morales y económicas pesan sobre uno y otros, y son, de hecho, las mismas causas las que determinan la extinción de la tutela las que configuran una nueva composición o incluso extinción, en su caso, de la unidad familiar. Por lo que se refiere a lo primero, el tutor está obligado por Ley a velar por el tutelado, alimentándolo, educándolo, procurando su formación integral y promoviendo la adquisición o recuperación de su capacidad y su mejor inserción en la sociedad, mientras que, en justa correspondencia, el sometido a tutela debe respeto y obediencia a su tutor. Por lo que respecta a lo segundo, la tutela se extingue cuando el menor cumple los dieciocho años, a menos que con anterioridad hubiera sido judicialmente incapacitado, por la adopción del tutelado menor de edad, por fallecimiento o por la concesión al menor del beneficio de la mayor edad.

De acuerdo con las consideraciones anteriores, en opinión de este Consejo para la Defensa del Contribuyente, convendría adoptar las medidas oportunas para mitigar la situación descrita, dada la similitud de obligaciones, régimen y condiciones existentes entre las unidades familiares ahora contempladas por el ordenamiento tributario y la constituida por el tutor y el sometido a tutela.

Estas cuestiones también han sido abordadas por el Defensor del Pueblo en el Documento a que antes hemos hecho referencia en los siguientes términos:

*“Uno de los problemas más frecuentes que se plantean en relación con la tributación familiar es el hecho de que la situación social y el mercado laboral español han impuesto que muchos hijos mayores de 18 años deban permanecer en el hogar viviendo a costa de la economía familiar, en la que, normalmente, la única fuente de ingresos es la del cabeza de familia. En la mayoría de los casos los gastos de sostenimiento y educación no disminuyen por tal mayoría de edad, sino que tienden a incrementarse, sin que ello se haya tenido en cuenta por la normativa del impuesto a efectos de la consideración de la unidad familiar. Sin embargo, el legislador es consciente de este problema, ya que en el apartado de deducciones de la cuota por*

*descendientes contempla la relativa a los hijos mayores de 18 años, e incluso, la de mayores de 30 años, si son inválidos, mutilados o invidentes, solteros que dependan del sujeto pasivo y, finalmente, que no obtengan ingresos superiores al salario mínimo interprofesional, pero ello no parece sino una falsa solución que trata de remediar por una vía lateral, la de las deducciones, un problema que afecta al propio concepto de unidad familiar....*

*Se puede concluir del estudio de las quejas planteadas por los ciudadanos, que la Administración está interpretando restrictivamente las posibilidades que dicha normativa otorga para elegir las personas con las que se desea formar parte de la unidad familiar, a efectos tributarios, ya que las únicas limitaciones que la norma plantea son que nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo, y que la opción por la tributación conjunta debe abarcar a todos los miembros de la unidad familiar, de forma que, si uno solo de ellos opta por declarar individualmente, el resto se ve arrastrado a tributar por el mismo régimen”.*

El Defensor del Pueblo concluye su exposición con la recomendación de que se modifique el concepto de unidad familiar, en lo que afecta a la posible inclusión de los hijos mayores de 18 años que deben permanecer en el hogar y viviendo a costa de la economía familiar.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente, por coherencia con la postura adoptada con anterioridad en relación con los motivos de queja que han sido expuestos, no ha elevado propuesta de cambio normativo alguno al Secretario de Estado sin perjuicio, claro está, de que se haya puesto de manifiesto tal problemática que, por otra parte, no era desconocida por los responsables de las distintos órganos dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda.

#### **4. PENSIONES COMPENSATORIAS Y ALIMENTICIAS PARA LOS CASOS DE SEPARACIÓN Y DIVORCIO**

Mención especial requiere la ejecución, en el ámbito tributario, de algunas sentencias judiciales donde se consigna para cónyuges separados legalmente y divorciados la obligación de alimentos al cónyuge o ex-cónyuge e hijos, así como las pensiones compensatorias que pueden dar lugar a las oportunas reducciones de la base imponible regular.

Del análisis de cuantos expedientes ha estudiado este Consejo se deduce que los problemas en la aplicación del sistema tributario son achacables tanto a la Administración como a los contribuyentes y muy especialmente a la oscura redacción de las resoluciones judiciales, por cuanto que si la primera tiende a interpretar restrictivamente el artículo 71 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los segundos pretenden aplicar como reducción en su base imponible regular la totalidad de las pensiones compensatorias y las anualidades por alimentos con independencia de su destino al cónyuge, ex-cónyuge o a los hijos, mientras que en poco o nada colaboran las sentencias judiciales que no son precisamente clarificadoras a los efectos que nos ocupan, habiendo constatado el Consejo, cuando se ha instado a los Juzgados a aclarar el fallo, el aumento de la dificultad, ante la negativa de éstos a efectuar la solicitada aclaración aduciendo la innecesariedad de tal extremo.

En más de una ocasión el Consejo para la Defensa del Contribuyente se ha dirigido a los Servicios responsables interesando de éstos un esfuerzo interpretativo para colmar las lagunas derivadas de la oscura resolución.

En algunos otros casos se han producido quejas en relación a este mismo tema con ocasión de la estimación de las pretensiones del contribuyente por parte de los Tribunales Económico-Administrativos y que son ejecutadas para ese ejercicio por los Servicios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria pero no para ejercicios sucesivos, lo que ha requerido también la intervención de este Consejo para la Defensa del Contribuyente.

El Consejo no comparte, y así se lo ha hecho saber a los órganos de gestión, algunos criterios expresados por éstos, como por ejemplo, la negativa a considerar la pensión compensatoria como reducción en la base imponible regular del sujeto pasivo arguyendo la falta de claridad de la sentencia judicial y aludiendo a la imposibilidad de determinar con certeza la naturaleza de las cuantías satisfechas, cuando al mismo tiempo los propios Servicios reputaban como rendimientos del trabajo para el cónyuge o ex cónyuge dichas pensiones compensatorias tal y como establece el artículo 25 de la Ley reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por lo demás, también a esta materia alude el Informe del Defensor del Pueblo. Recomienda proceder a la revisión de la tributación de los cónyuges separados o divorciados, de tal manera que las cantidades que les sean señaladas, en su caso, como anualidades por alimentos o pensión compensatoria se perciban en su integridad según el mandato judicial.

Evidentemente ello exigiría también un cambio de cultura en sectores ajenos a la Administración Tributaria.

## **5. EJERCICIO DE LA OPCIÓN POR TRIBUTACIÓN CONJUNTA O SEPARADA**

El ejercicio de la opción por la tributación conjunta o separada también ha dado lugar a numerosos escritos de los contribuyentes que, en su momento, movieron también al Defensor del Pueblo a plantear tal cuestión a las autoridades del Ministerio de Economía y Hacienda.

Efectivamente, el problema trae causa de la dicción del artículo 88 de la Ley 18/1991, que prescribe: “La opción ejercitada inicialmente para un período impositivo no podrá ser modificada con posterioridad respecto del mismo”. Tal solución legislativa resulta especialmente gravosa en aquellos casos en que la opción ejercitada genera una deuda superior a la alternativa.

Algunos contribuyentes ponen de relieve la incongruencia de que no se admita modificar esta opción, mientras que en el caso de falta de declaración, los sujetos pasivos puedan optar por ambas modalidades de tributación en el plazo de diez días a partir del requerimiento de la Administración, con lo cual se produce el paradójico hecho de que pueden resultar de mejor condición los que omitieron su declaración que aquellos que la realizaron pertinentemente aunque de forma equivocada o conteniendo algún error, sobre todo en los casos en que no media un requerimiento de la inspección con el fin de regularizar la situación tributaria del contribuyente, sino que es éste el que advierte el error en el ejercicio de la opción en su momento efectuada.

En realidad, cuando el error del contribuyente es involuntario (marcó la casilla equivocadamente) y queda clara la naturaleza de tal extremo de los demás datos de la declaración, de la que se infiere la voluntad real que le animaba, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria no suele manifestar su disconformidad con el hecho de que el contribuyente tribute de acuerdo con la preferencia erróneamente no señalada.

Debe indicarse, sin embargo, que en los casos en que la Administración rectifica la autoliquidación del contribuyente añadiendo a su cuota las cantidades imputables al cónyuge, y de las que resulta una cuota mayor a pagar, no se permite el ejercicio de una nueva opción (en aquellos supuestos en los que el sujeto pasivo consideraba que optaba por la declaración individual no incluyendo, lógicamente, los rendimientos obtenidos por su cónyuge pero donde por error figuraba como opción la tributación conjunta; o en otros casos donde el contribuyente elegía la

declaración conjunta sin incluir los rendimientos del cónyuge que no llegaban al mínimo que genera la obligación de declarar y que, por confusión entre la obligación de declaración y obligación de pago, creía no debía consignar).

Independientemente de ello, la Diputación Foral de Vizcaya adopta otro criterio, poniendo de manifiesto a los contribuyentes la base imponible resultante, a fin de que éstos puedan ejercitar nuevamente su derecho de opción, lo que ha sido favorablemente acogido por el Defensor del Pueblo, que ha recomendado a las Autoridades del Ministerio de Economía y Hacienda la conveniencia de que esa misma posibilidad de los territorios de régimen especial resulte de aplicación al resto del Estado.

## **6. EL TRATAMIENTO FISCAL DEL RÉGIMEN ECONÓMICO-MATRIMONIAL DE GANANCIALES**

Otra de las cuestiones que aparece en diversos expedientes tramitados ante este Consejo se refiere, directa o indirectamente, al parcial desconocimiento, por parte de la normativa vigente, del régimen económico matrimonial de gananciales, al entenderse obtenida la renta por los sujetos pasivos en función del origen o fuente de la misma, cualquiera que sea el sistema civil elegido en las correspondientes capitulaciones matrimoniales.

En las quejas se pone de manifiesto que esa situación resulta más acentuada para matrimonios donde hay un solo perceptor de rentas del trabajo o, en menor medida profesionales, no así si el único perceptor lo es de rentas del capital, empresariales o incrementos de patrimonio.

Particularmente enfáticos han sido algunos escritos de contribuyentes que denunciaban el régimen fiscal de los rendimientos del trabajo, absolutamente desligados de su consideración civil en el régimen económico-matrimonial de gananciales, y que restringe a un colectivo muy importante, como es el de las amas de casa, materializar su ahorro en aportaciones a planes de pensiones, impidiéndoles practicar minoración alguna en la base imponible regular del Impuesto al imputarse en su totalidad la renta generada al cónyuge perceptor de los rendimientos -generalmente el marido- aunque desde el mismo momento de esa percepción deban imputarse civilmente por mitad.

En este mismo sentido, algunas de las quejas o sugerencias planteadas ante este Consejo han puesto de manifiesto que siendo cierto que la familia no puede ser sujeto pasivo del Impuesto sobre la Renta de las Personas

Físicas, éste debería configurarse de manera que gravando a las personas físicas lo hiciese teniendo en cuenta su integración en una familia. Este razonamiento de los contribuyentes trae causa del hecho de que para un mismo nivel de renta, la capacidad económica del grupo familiar dependa de si la renta es aportada por uno o los dos miembros.

## **7. RÉGIMEN TRIBUTARIO DE LAS PRESTACIONES FAMILIARES POR HIJOS DISCAPACITADOS**

Un último motivo de queja planteado por los contribuyentes ante este Consejo lo constituyó el tratamiento de las prestaciones familiares por hijo discapacitado y la petición de que la Administración Tributaria reconozca dos tipos de cuestiones:

- a) La situación en la que se encuentran determinados contribuyentes que, unidos por lazos familiares (hermanos, generalmente) y siendo uno de ellos discapacitado, no pueden legalmente erigirse en unidades familiares al no existir en muchos casos ningún vínculo legal de tutela entre ellos.
- b) El derecho de los contribuyentes a aplicarse la deducción de la cuota por minusvalía siempre que tengan a su cargo a un discapacitado, cualquiera que fuese la relación familiar -incluso que no existiese tal vínculo- entre el contribuyente y el afectado.

En realidad, diversos contribuyentes se han quejado de que las prestaciones por hijo deban integrarse en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Tales quejas, sin embargo, fueron más frecuentes a principios del año 1997, pues si hasta entonces no existía duda de que los padres venían obligados a incluir como rendimiento del trabajo en el Impuesto las prestaciones familiares por hijo a cargo de las que fuesen beneficiarios, con la nueva redacción del artículo 9 Uno n) de la Ley 18/1991 por parte del artículo 14 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, se reconoció la exención del Impuesto sobre la Renta las citadas prestaciones económicas de la Seguridad Social, criterio que ya antes había recogido la doctrina administrativa (Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Madrid de 30 de junio de 1995), en base a que las prestaciones de ayuda familiar por hijo discapacitado a cargo podrían entenderse incluidas en el concepto “acogimiento” del artículo 9 Uno, l) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al no existir una delimitación precisa de lo que debe entenderse por acogimiento, y porque la prestación es percibida por el padre precisamente debido a la incapacidad legal del hijo para



percibirlo en su propio nombre, ya que de poder hacerlo nos encontraríamos ante un supuesto exento a tenor del artículo 9 Uno, b) de la Ley reguladora del Impuesto.

No obstante ello, este Consejo se ofreció a realizar cuantas gestiones estuviesen a su alcance para atender las peticiones de un grupo tan objetivamente necesitado de ayuda como el de las asociaciones de padres con hijos discapacitados y para elevar las propuestas de cambios normativos que a tal efecto se requiriesen.

## **8. CONSIDERACIÓN FINAL**

Como ha quedado advertido, se recogen aquí las principales consideraciones de los contribuyentes sobre el régimen de la familia deducidas de los expedientes tramitados. El Consejo no ha estudiado este asunto a efectos de formular propuestas, habida cuenta, como ha quedado dicho, de que se preparaba al mismo tiempo un Proyecto de Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que inevitablemente abordaría los temas planteados. Conviene por ello advertir que las páginas anteriores no recogen opiniones o valoraciones del Consejo para la Defensa del Contribuyente, que tiene plena conciencia de la dificultad de una regulación del régimen fiscal de las familias, por razones de muy diverso orden, entre las que destacamos la propia normativa civil, que no parece suficientemente adaptada a la realidad actual en algunos puntos concretos, y una compleja y cambiante realidad social.



---

**XII. LABORES DESARROLLADAS POR LA  
COMISIÓN DEL CONSEJO PARA LA  
DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE  
ENCARGADA DE MANTENER  
RELACIONES CON ORGANIZACIONES  
REPRESENTATIVAS DE LA ASESORÍA  
FISCAL**

---

---



## **XII. LABORES DESARROLLADAS POR LA COMISIÓN DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE ENCARGADA DE MANTENER RELACIONES CON ORGANIZACIONES REPRESENTATIVAS DE LA ASESORÍA FISCAL**

Uno de los empeños asumidos por el Consejo para la Defensa del Contribuyente ha consistido en abrir la institución a personas y grupos con posibilidades de aportar sus experiencias e inquietudes en el mundo, siempre complejo, de la fiscalidad. Resultaba especialmente importante, por ello, mantener estrechos contactos con los sectores más representativos de la Asesoría Fiscal en España, con el ánimo de contrastar pareceres y asumir cuantas propuestas e ideas sirvieran para mejorar el clima de entendimiento entre los contribuyentes y la Administración Tributaria en general .

Con este fin se designó en el seno del Consejo una Comisión encargada de reunirse con representantes de los Asesores Fiscales y que viene manteniendo, con una regularidad prácticamente mensual desde finales del año 97, sus contactos en la Dirección General de Tributos.

Sus integrantes son, por parte del Consejo para la Defensa del Contribuyente, los Vocales Enrique Giménez Reyna y Andrés Sánchez Pedroche, además del propio Presidente del Consejo Javier Lasarte Alvarez. También ha venido asistiendo a las reuniones Carmen Botella, Subdirectora General de Tributos.

Por parte de la Asesoría Fiscal han asistido:

Estanislao Rodríguez Ponga y Salamanca

Presidente del Registro de Economistas Asesores Fiscales de España.

Lorenzo Lara Lara

Presidente del Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles y Empresariales de España.

Eduardo Luque Delgado

Presidente de la Asociación Española de Asesores Fiscales.

Antonio Ruiz Pérez

Vicepresidente Tercero del Consejo Superior de Titulados Mercantiles y Empresariales de España.

Alfonso Mantero Sáenz

Presidente de Abogados Tributaristas.

Fernando González Moya

Presidente Consejo General de Economistas de España y Decano del Colegio de Sevilla.

Manuel Domínguez Lucero

Decano del Colegio de Abogados de Cáceres.

Luis Revenga Sánchez

Vicepresidente del Consejo General de la Abogacía. Decano del Colegio de Abogados de Cantabria.

Por razones prácticas y de oportunidad, se consideró la conveniencia de relegar la ampliación de estos contactos con otras Asociaciones Profesionales de Asesores Fiscales representativas hasta tanto no se hubiese determinado una metodología de trabajo adecuada.

La primera de las reuniones, mantenida el 25 de junio del pasado año, tuvo como objeto la presentación de los integrantes de cada uno de los sectores y un cambio de impresiones sobre la metodología de trabajo a seguir en los sucesivos encuentros, conviniendo en que, por parte de los integrantes del Consejo, se avanzaría en cada reunión un tema monográfico a abordar, sin perjuicio, claro está, de que cualquier otra cuestión que mereciese la pena estudiar fuese objeto de adecuado tratamiento.

El objetivo que con tal metodología se perseguía era no sólo contar por adelantado con las observaciones escritas de los representantes de la Asesoría Fiscal, sino también poder ofrecer adecuada respuesta a cuantos extremos hubiesen sido puestos de manifiesto, con el fin de que, contrastando las inquietudes de los servicios administrativos y las deficiencias observadas, pudiese realizarse un diagnóstico certero de la situación y las soluciones idóneas para su resolución. Todo ello sin menoscabo, por supuesto, de cuantas otras cuestiones quisiesen abordarse por razones de oportunidad o por cualquier otro motivo.

En esta primera reunión se constató la inquietud de la Asesoría Fiscal por la carencia de una regulación legal para una profesión muy heterogénea en cuanto a los integrantes de la misma y ayuna de todo requisito de titulación para actuar como profesional de los tributos. No obstante, no existió unanimidad de los asistentes sobre la solución a adoptar, por lo que se insistió en la necesidad de efectuar ulteriores reflexiones sobre el tema.

La segunda de las reuniones, celebrada como la anterior en la Sala de Juntas de la Dirección General de Tributos el día 21 de julio de 1997, tuvo como objeto principal valorar la campaña de Renta de 1996.

Los temas que fueron puestos de manifiesto por lo Asesores Fiscales pueden resumirse en los siguientes puntos fundamentales:

**A) Calidad de la información, que en ocasiones resulta insuficiente o equívoca:**

***Información en Las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria***

Advertían sobre la existencia de bastantes quejas sobre la calidad de la información recibida por los contribuyentes en diversas delegaciones y administraciones de la Agencia Tributaria (información incorrecta o incompleta, dudas sin resolver, etc.).

***Servicio telefónico de información***

El servicio telefónico de información también ha sido en parte deficiente tanto en su funcionamiento (dificultad de comunicación) como en su calidad. Debe atenderse especialmente a la preparación del personal que atiende este servicio es muy precaria.

**B) Publicación de disposiciones fiscales después del inicio del período de declaración**

Circunstancia ésta que provoca, en la mayoría de las ocasiones, la presentación de numerosas solicitudes de devolución de ingresos indebidos o de nuevas declaraciones rectificadas solicitando mayor devolución.

**C) Certificados de ingresos que, expedidos por diversas entidades para la elaboración de la declaración, carecen de algún dato relevante:**

***De la Seguridad Social***

Que no especifica el grado de minusvalía del perceptor.

***De subvenciones oficiales***

Que no son enviados al perceptor, lo que genera, en ocasiones, que el contribuyente no las declare por desconocimiento de la obligación.

### ***De las entidades financieras***

Que omiten los datos relativos a los períodos de generación de los incrementos de patrimonio, lo cual dificulta la elaboración de la declaración a los contribuyentes que carecen de la información o no saben calcular correctamente dichos períodos. Se reitera, por otra parte, la conveniencia de unificar el tipo de certificados a fin de que todas las entidades financieras envíen una información homogénea en un impreso normalizado, así como la conveniencia de emitir certificaciones parciales en los casos de períodos inferiores al año natural.

### **D) Impresión de declaraciones sobre papel en blanco**

Se valora muy positivamente la nueva modalidad de impresión de declaraciones sobre papel blanco, fórmula que en ejercicios anteriores sólo fue utilizada con el programa PADRE en la Agencia Tributaria y en entidades financieras.

No obstante lo anterior, se expresaron algunas deficiencias en relación con el módulo de impresión facilitado por la Agencia Tributaria:

### ***Número de ejemplares de la declaración***

El programa sólo permite la impresión de dos ejemplares (para la Administración y para el contribuyente) en lugar de los tres ejemplares que tradicionalmente se han servido en los impresos en papel continuo. Este tercer ejemplar resulta muy útil al permitir al asesor fiscal guardar copia de las declaraciones efectuadas.

### ***Documento de ingreso o devolución***

El documento de ingreso o devolución no se puede imprimir sobre papel blanco. En consecuencia resulta preciso realizar dos procesos diferentes, uno para imprimir la declaración y otro, con otro tipo de impresora, para el documento de ingreso o devolución, con las molestias consiguientes.

Se pone de manifiesto la conveniencia de que en el futuro el documento de ingreso o devolución también se imprima sobre papel blanco. La dificultad parece estribar en la numeración de dicho documento, necesaria para evitar duplicidades. Sin embargo, podrían buscarse fórmulas alternativas (por ejemplo, venta de etiquetas con la numeración correspondiente, para adherir al documento de ingreso o devolución, una vez impreso).



***Casillas correspondientes al sostenimiento de la Iglesia Católica o a otros fines de interés social***

El módulo de impresión facilitado por la Agencia Tributaria a las empresas que comercializan programas informáticos para efectuar declaraciones de Renta no permitía rellenar la casilla correspondiente al sostenimiento de la Iglesia Católica o, en su caso, a otros fines de interés social. La única solución ha sido rellenar la casilla correspondiente a mano. Sin embargo, esta circunstancia ha provocado que, en numerosas ocasiones, la casilla haya quedado involuntariamente sin rellenar.

Por su parte, el programa PADRE que se suministraba en las delegaciones y administraciones de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y en otros puntos de venta no permitía rellenar la mencionada casilla al introducir los datos personales y familiares sino al final del proceso al rellenar los datos de impresión.

***Numeración de las páginas***

Dado que el programa sólo imprime aquellas páginas de la declaración que contienen datos, sería conveniente que las páginas salieran numeradas indicando el número de páginas de esa declaración (por ejemplo 1/5, 2/5, 3/5, 4/5, etc.), además de la numeración correspondiente al propio modelo de declaración.

***Suministro de impresos***

La impresión de declaraciones sobre papel blanco ha creado la necesidad de suministrar juegos de declaración conteniendo sólo el sobre y el documento de ingreso o devolución. A este respecto, en diversas zonas se han detectado problemas en el suministro de tales impresos. Este tipo de impreso también debería estar a la venta en estancos.

Se pone de manifiesto el hecho de que muchos asesores desconfían de la información contenida en los códigos que se generan automáticamente, pues temen que se incorpore a ellos algún tipo de información sobre los despachos, al no conocer su sentido y utilidad. Se insta a aclarar el significado de dichos códigos.

**E) Sustitución del sistema de autoliquidación**

Constatado el hecho de que en la campaña se han presentado más de trece millones de declaraciones de renta, se insiste en la necesidad de

incrementar la eficiencia del sistema, utilizando de un modo más racional los recursos materiales y humanos de la Administración Tributaria. Se plantea por ello la conveniencia de sustituir el sistema de autoliquidación para todos aquellos contribuyentes cuyos ingresos ya estuviesen controlados por la Agencia Tributaria.

En dicho sistema podrían insertarse:

- 1) Los contribuyentes que formalizan la declaración abreviada.
- 2) Aquéllos cuyos ingresos procedan exclusivamente del trabajo personal, capital mobiliario y viviendas de uso propio.

Ingresos todos estos que ya son conocidos por la Administración a través de las declaraciones anuales de los retenedores y otros obligados tributarios o a través del Catastro.

Dicho procedimiento podría instrumentarse mediante las tres fases siguientes:

- Declaración del contribuyente a la Agencia Tributaria, expresando que sólo ha tenido ingresos sometidos a retención, a obligación de información (como las letras del Tesoro) o procedentes de inmuebles de uso propio.
- Liquidación provisional efectuada por la Agencia Tributaria y remitida al contribuyente.
- En caso de conformidad, el contribuyente suscribe la liquidación e ingresa el importe o solicita la devolución.
- En caso de disconformidad, el contribuyente presenta una autoliquidación rectificando los datos con los que no está conforme e incluyendo, en su caso, los datos que falten (ingresos, gastos y deducciones).

#### **F) Declaración correspondiente al ejercicio 1997**

Atendidas las novedades legislativas introducidas en el Impuesto sobre la Renta para el ejercicio 1997 derivadas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, que han incrementado la complejidad del impuesto al crear una doble tarifa -estatal y autonómica-, dos tramos de deducciones, etc., se insiste en la necesidad de que se elaboren a la mayor brevedad los modelos de impresos y sean puestos de manifiesto a las entidades representativas de los Asesores Fiscales y de los contribuyentes, a fin de que puedan dar su opinión sobre los mismos y, en su caso, aporten ideas tendentes a simplificarlos al máximo.

### **G) Notificaciones y requerimientos**

Se advierte que precisamente durante la campaña de renta se producen la inmensa mayoría de notificaciones y requerimientos relacionados con ejercicios anteriores, recibándose muchas en los últimos días de julio y en algunas Delegaciones incluso en agosto, con todo lo que ello supone de aumento de la presión fiscal indirecta por esta vía.

### **H) Consecuencias posteriores de las campañas de renta**

Una queja muy generalizada se produce en relación con el contenido de los requerimientos de información, en los que no se especifica de manera clara la documentación que ha de ser presentada o incluso los rendimientos a que se hace referencia, englobados en capítulos genéricos: "...se han detectado diferencias entre las cantidades declaradas y las imputadas por...", resultando necesario un primer trámite aclaratorio del origen de las diferencias para proceder a su explicación, con la consecuente pérdida de tiempo para los contribuyentes y sus asesores, habida cuenta de que los responsables de la gestión tributaria no suelen facilitar aclaración alguna por teléfono.

También se critica de forma general que se sancione en muchos casos por las diferencias entre la liquidación provisional girada por Hacienda y la presentada por el contribuyente. Además, ésta es una forma de proceder no homogénea por parte de las Dependencias de Gestión.

### **I) Deficiencias observadas en los impresos del Impuesto sobre Sociedades**

Tanto en la página 11 del modelo 200 como en la 9 del modelo 201, ambas de idéntico contenido, que detallan las deducciones de la cuota pendientes y aplicadas, se han omitido las casillas correspondientes a la creación de empleo de 1996, por lo que no queda constancia del importe de la deducción generada, ni de la parte aplicada en el año, ni del saldo pendiente para ejercicios futuros. Esto produce indudables molestias en la realización de las declaraciones de los subsiguientes ejercicios y supone también la pérdida de un dato fundamental en el proceso informático de los modelos por parte de la Administración.

En cambio, sí se ha tenido en cuenta la deducción por creación de empleo en las páginas 9 del modelo 200 y 7 del 201, en ambos casos la clave 563, pero se hace figurar erróneamente en primer lugar. Debería aparecer, como en ejercicios anteriores, al final de la aplicación de las deducciones, pues donde se ha situado produce un erróneo cálculo de la

cuota íntegra ajustada que tiene consecuencias en las deducciones con límite.

#### **J) Notificación de las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos**

De ordinario, en la notificación de las Resoluciones de los Tribunales del orden económico-administrativo se participa al interesado el texto del acuerdo sin indicación relativa a los plazos de ingreso en periodo voluntario derivados de la ejecución de la resolución que se notifica. Ello trae aparejado frecuentemente que se dicten providencias de apremio y actuaciones de embargo en forma automática que son injustificadas. Tal situación podría mejorar si en la notificación de todas las resoluciones que no sean totalmente estimatorias de las pretensiones del reclamante se indicasen con claridad los plazos reglamentarios de que el interesado dispone para efectuar el ingreso en el Tesoro en forma y período voluntario. Tal procedimiento de notificación de plazos es acorde con el espíritu que preside la regulación del procedimiento de notificaciones en materia tributaria, y singularmente el artículo 124 de la Ley General Tributaria.

Además, la Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de mayo de 1993 proclama que en caso de desestimación de los recursos contra actos de liquidación no es procedente estimar producida la obligación de pago a cargo del recurrente en forma automática, sino que la Administración viene obligada a practicar y notificar liquidación con nuevo plazo de ingreso en voluntaria, y que, en los casos en que se haya presentado aval para garantizar el pago de la deuda recurrida y suspendida, no puede la Administración iniciar la vía de apremio sin antes haber cobrado el importe del aval prestado por el banco, en periodo voluntario.

#### **K) Propuesta de mejora en las resoluciones del orden económico-administrativo que desestiman la reclamación interpuesta pero ordenan rebajar las sanciones por aplicación de la Ley 25/1995.**

Plantean los representantes de los Asesores fiscales que, como consecuencia de la orientación del Tribunal Económico Administrativo Central, todos los Tribunales de este orden administrativo vienen desestimando las reclamaciones contra liquidaciones que incluyen sanciones impuestas antes de la Ley 25/1995, pero mandando al mismo tiempo practicar una nueva liquidación en la que ordenan sancionar con

arreglo a la nueva Ley, y fijan la cuantía de la nueva sanción. Tal proceder –argucia, en opinión de la asesoría fiscal- podría estar motivada por el deseo de girar liquidaciones de intereses de demora durante el tiempo de duración de las reclamaciones (no imputable al administrado), lo que no ocurriría en el caso de estimación, aun parcial, de las mismas.

La mejora que se propone consistiría en que la aplicación del nuevo régimen sancionador conllevara la valoración “ex novo” de todas las circunstancias de graduación derivadas del expediente administrativo de la liquidación. En la medida en que la nueva Ley no prevé las mismas circunstancias de tipo ni de graduación que la legislación previa, parece conveniente y necesario que se procediese a la anulación de las liquidaciones y a la retroacción de las actuaciones al momento del expediente administrativo previo a la calificación e imposición de sanciones incluidas en la liquidación, siendo esto incompatible con la desestimación de las reclamaciones. La justificación de tal medida encuentra apoyo en el parecer del Tribunal Supremo, que en su Sentencia de 29 de mayo de 1996, confirma efectivamente la procedencia de la anulación de los acuerdos de imposición de las sanciones recurridas, retro trayendo el expediente para que los hechos y las circunstancias concurrente sean apreciados y calificados de conformidad con la Ley 25/1995.

#### **L) Aplicación de los beneficios fiscales de la Ley 30/1994**

La representación de los Asesores Fiscales puso de manifiesto su inquietud por la desestimación generalizada de las solicitudes de exención de las explotaciones económicas que constituyen el objeto fundacional de las entidades a que se refiere esta Ley (artículo 48 de la Ley 30/1994 y artículo 3 del Real Decreto 765/1995), bajo el pretexto de que al trabajar a precios inferiores a los de mercado, se genera competencia desleal. En el mismo sentido se informa que la Coordinadora Catalana de Fundaciones tiene interpuesto un recurso contencioso-administrativo contra el Real Decreto 765/1995, que desarrolla la Ley 30/1994, por entender que son ilegales, entre otros, los incisos que atribuyen al Departamento de Gestión Tributaria competencias que la Ley establece a favor del Ministerio, es decir, según la interpretación de la Asesoría, al órgano cuyo titular es el Ministro.

Se insiste en la inseguridad jurídica que produce todo lo expuesto, señalando la necesidad de una mayor definición normativa, o bien del establecimiento de unas directrices claras a los órganos competentes de la

resolución de las solicitudes de exención, al advertirse que la forma en que se está actuando se deja virtualmente sin contenido alguno el artículo 48 de la citada Ley 30/1994.

**M) Propuestas de modificaciones normativas en materia de suspensión de ejecución de actos tributarios.**

El párrafo 1º del apartado segundo del artículo 22 del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, debería quedar redactado de la siguiente forma:

*“2. El Tribunal podrá decretar la suspensión, previa prestación o no de garantías según se determine reglamentariamente, si la ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación.”*

Con ello se suprimiría la condición de que no puedan aportarse garantías, puesto que pueden darse supuestos en que proceda la suspensión sin garantía, aun tratándose de un sujeto pasivo solvente.

El último párrafo del apartado 8 del artículo 20 del Reglamento General de Recaudación pasaría a tener la siguiente redacción:

*“No obstante lo indicado en los párrafos anteriores, cuando la ejecución del acto hubiese estado suspendida, una vez concluida la vía administrativa los órganos de recaudación no iniciarán o, en su caso, no reanudarán las actuaciones del procedimiento de apremio mientras no concluya el plazo para interponer el recurso contencioso-administrativo. Si durante este plazo se interpusiese el recurso con petición de suspensión, se mantendrá la paralización del procedimiento. El procedimiento se reanudará o suspenderá a resultas de la decisión que adopte el órgano judicial en la pieza de suspensión”.*

Se añadiría un apartado 9, al referido artículo 20 del Reglamento General de Recaudación con el siguiente texto:

*“9. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 22-4 del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, la solicitud de suspensión formulada en periodo voluntario producirá como efecto la interrupción preventiva de los plazos fijados en este artículo.*

*Si se dictase resolución por la que se inadmitiese a trámite o denegase la solicitud, o bien se desestimase el recurso previsto*

*en el artículo 74. 5 del Reglamento de Procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas o se alzase la suspensión en virtud de lo dispuesto en el artículo 76. 12 de dicho Reglamento, los órganos de recaudación no iniciarán o, en su caso, no reanudarán las actuaciones del procedimiento de apremio, mientras no concluya el plazo para interponer el recurso contencioso-administrativo. Si durante este plazo se interpusiese el recurso, se mantendrá la interrupción del plazo de ingreso a resultas de la decisión que adopte el órgano judicial.*

*Si por resolución judicial fuese denegada la suspensión, el órgano económico-administrativo lo comunicará al órgano de recaudación, que procederá en la forma siguiente:*

- a) Si la suspensión fue instada en período voluntario, se requerirá de pago al interesado, a fin de que efectúe el ingreso de la deuda durante el plazo que restase para el vencimiento, con un mínimo de quince días. Simultáneamente se le notificará liquidación de intereses de demora, que deberá ingresar en los plazos previstos en los párrafos a) y b) del apartado 2 de este artículo.*
- b) Si la suspensión fue instada en período ejecutivo, se reanudará, sin más trámites, el procedimiento de apremio”.*

Las dos modificaciones que los Asesores Fiscales proponen al Reglamento General de Recaudación consistirían, de una parte, en que el requisito condicionante del mantenimiento de la suspensión no sea la comunicación de la interposición del recurso, sino la interposición del recurso mismo (normalmente, el interesado lo comunicará, pero el incumplimiento de un requisito formal no puede menoscabar un derecho constitucional, sobre todo si se tiene en cuenta que los Tribunales de lo Contencioso suelen considerar la omisión de la comunicación como defecto subsanable); de otra, suprimir como requisitos condicionantes que se mantenga la eficacia y vigencia de la caución inicial y que se ofrezca caución ante el órgano jurisdiccional, habida cuenta de que uno y otros requisitos están establecidos bajo el presupuesto de que sólo cabe la suspensión con garantía, presupuesto que no corresponde a la legalidad ya hoy vigente.

El apartado 2 del artículo 74 del Reglamento de Procedimiento de las Reclamaciones Económico-Administrativas debería quedar redactado de la siguiente manera:

*“2. No obstante, a solicitud del interesado se suspenderá la ejecución del acto impugnado en los siguientes supuestos:*

- a) Cuando se aporte alguna de las garantías previstas en el artículo 75.*
- b) Cuando el Tribunal que conozca de la reclamación contra el acto considere que la ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación en los términos previstos en los artículos 76 y 77.*

*Procederá la suspensión sin garantía cuando:*

- 1) Se invoque como fundamento de la reclamación un motivo de nulidad de pleno derecho, salvo que el Tribunal aprecie que la invocación es temeraria.*
- 2) El Tribunal aprecie apariencia de buen derecho en la pretensión del reclamante.*
- 3) El reclamante sea un ente de la Administración territorial o institucional o una empresa de titularidad totalmente pública”.*

Las modificaciones propuestas consistirían, de un parte, en suprimir el adverbio “excepcionalmente” que no se contiene en el texto legal y que induce a los Tribunales a una interpretación restrictiva; de otra, en cumplir la previsión de desarrollo reglamentario del artículo 22. 2 del Real Decreto Legislativo.

También debería darse nueva redacción al apartado 4 del referido artículo 74 del Reglamento de Procedimiento de las Reclamaciones Económico-Administrativas:

*“4. La ejecución de las sanciones se entenderá suspendida como consecuencia de la interposición de la reclamación, sin necesidad de solicitud”.*

Se añadiría al apartado 7 del referido artículo 74 un segundo párrafo con el siguiente texto:

*“El período de devengo del interés de demora que se origine por la suspensión no podrá exceder de un año por cada instancia”.*

La modificación que se propone por parte de los Asesores tiene como fin instar la resolución en plazo y no hacer recaer sobre el contribuyente las dilaciones que en la vía económico-administrativa pudiesen sufrirse.



El apartado 11, párrafo 2º, debería quedar redactado de otra forma con el objeto de hacer congruente esta norma con la correspondiente a la del artículo 20. 8, último párrafo, del Reglamento General de Recaudación:

*“Cuando la ejecución del acto hubiese estado suspendida, una vez concluida la vía económico-administrativa los órganos de recaudación no iniciarán o, en su caso, no reanudarán las actuaciones del procedimiento de apremio mientras no concluya el plazo para interponer el recurso contencioso-administrativo. Si durante este plazo se interpusiese el recurso con petición de suspensión, se mantendrá la paralización del procedimiento. El procedimiento se reanudará o suspenderá a resultas de la decisión que adopte el órgano judicial en la pieza de suspensión”.*

De la misma manera, habría de darse nueva redacción al apartado 12 del referido artículo 74, por coherencia con la modificación que se propone para el apartado 7:

*“Cuando se ingrese la deuda tributaria por haber sido desestimada la reclamación interpuesta, se satisfarán intereses de demora en la cuantía establecida en el artículo 58, apartado 2, párrafo c) de la Ley General Tributaria, por todo el tiempo que durase la suspensión, con un máximo de un año por cada instancia, más una sanción del 5 por 100 de aquélla en los casos en que el Tribunal apreciase temeridad o mala fe”.*

También proponen los Asesores Fiscales la modificación de la redacción del artículo 76 del Reglamento de Procedimiento Económico-Administrativo en tres de sus apartados, a saber:

- Apartado 1 ( por coherencia con la modificación que se proponía para el apartado 7):

*“La ejecución del acto impugnado podrá ser suspendida por el Tribunal económico-administrativo al que competa resolver la reclamación contra el mismo, en los términos que establece este artículo”.*

- Apartado 2 (suprimiendo el adverbio “excepcionalmente” y la condición de que no se pueda prestar garantía de aval):

*“El Tribunal podrá decretar la suspensión cuando se justifique por el interesado que la ejecución causaría perjuicios de imposible o difícil reparación y se ofrezca garantía suficiente, de cualquier tipo, para cubrir el importe al que se refiere el*

*apartado 7 del artículo 74. No obstante, aun cuando el interesado no pueda aportar garantía con los requisitos anteriores, se podrá decretar la suspensión si se aprecian los referidos perjuicios.*

*Procederá asimismo la suspensión sin garantía en los casos previstos en los apartados 2, b) y 3 del artículo 74”.*

- Último párrafo del apartado 12 (en correspondencia y coherencia con lo que se prevé en la redacción que se propone para el artículo 20. 9 del Reglamento General de Recaudación):

*“La resolución no admitirá recurso en vía administrativa. La suspensión quedará alzada desde el día en que se notifique el acuerdo respectivo, salvo lo previsto en el artículo 20. 9 del Reglamento General de Recaudación. Cuando se alce la suspensión, las garantías ya aportadas sólo se cancelarán tan pronto se acredite el ingreso de la deuda y de los intereses generados durante la misma”.*

En relación a cuanto se acaba de exponer, la Comisión del Consejo para la Defensa del Contribuyente acordó los siguientes puntos:

- 1) Proceder al estudio de las propuestas relativas al funcionamiento de la campaña de Renta, incorporándolas, en su caso, como propuestas del Consejo.
- 2) En lo que se refiere a las anomalías detectadas en el impreso de la declaración del Impuesto sobre Sociedades se encargó a la Subdirección General de Tributos, que contrastase el criterio de la Dirección General Tributos al respecto, así como del Departamento de Gestión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para que, si procediera, se formulase la correspondiente propuesta del Consejo.
- 3) En lo atinente a las propuestas relativas al funcionamiento de los Tribunales Económico-Administrativos, se remitió su estudio al ponente del Consejo en esta materia, para que, en su caso, se formularsen las propuestas que procediesen.
- 4) Por lo que respecta a la Ley 30/1994, de 24 de Noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la participación privada en actividades de interés general, la Subdirectora General de Tributos presentó un resumen de las resoluciones dictadas por dicho Departamento que, de alguna forma, contrastaba con las apreciaciones de los Asesores Fiscales, puesto que, siendo la regla general la tributación y la exención la excepción, se comprobaba que el

Departamento de Gestión había emitido resoluciones denegatorias en poco más del 10 por 100 de las solicitudes presentadas.

- 5) En atención al problema expuesto de la complejidad de la confección de los impresos de declaración, se señaló además la conveniencia de la creación de un Departamento especializado en ventas de impresos y remisión de los mismos a distintos lugares geográficos a solicitud del contribuyente previo pago de su importe por el procedimiento que se determinase.

La tercera de las reuniones de la Comisión o Grupo de Trabajo del Consejo para la Defensa del Contribuyente con los representantes de las distintas Asociaciones de Asesores Fiscales tuvo lugar el día 18 de noviembre de 1997, en el mismo lugar que sus dos precedentes, esto es, en la Sala de Juntas de la Dirección General de Tributos, teniendo como objeto valorar el funcionamiento de la campaña del Impuesto sobre Sociedades.

A tal efecto, las cuestiones que los representantes de los Asesores Fiscales tuvieron a bien exponer fueron, sucintamente, las siguientes:

#### **A) Cambios normativos durante el ejercicio**

El Impuesto sobre Sociedades aplicable al ejercicio 1996 se rige por la Ley 43/1995, la cual entró en vigor precisamente el 1 de enero de ese ejercicio. Por ello, se podía esperar una cierta tranquilidad normativa, pero ha habido tres normas que han modificado la Ley 43/1995 para su aplicación en 1996: Real Decreto- Ley 7/1996, de 7 de junio; Real Decreto- Ley 8/1996, de 7 de junio; Ley 19/1996, de 18 de diciembre.

Los cambios normativos afectaron sobre todo a los siguientes aspectos:

- Deducción por doble imposición interna.
- Doble imposición internacional.
- Sociedades y fondos de capital riesgo.
- Rentas derivadas de la tenencia de valores representativos de fondos propios de entidades no residentes.

En alguno de estos temas han convivido, pues, tres normativas durante el pasado 1996, una desde el primero de enero a 8 de junio, otra desde el 9 de junio al 19 de diciembre y una última desde el 20 de diciembre al 31 de ese mismo mes, lo que ha complicado la declaración del Impuesto.

## **B) Deficiencias ya denunciadas en la campaña de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

1. Deficiencias en el servicio de información.
2. Impresión de declaraciones sobre papel en blanco.

## **C) Modelo de declaración**

En relación con este tema los representantes de los Asesores Fiscales plantearon varias cuestiones:

### ***Necesidad de unificar la información que se presta a la Administración Tributaria y al Registro Mercantil***

La información contable que se solicita en los impresos de la declaración del Impuesto sobre Sociedades (balance de situación y cuenta de pérdidas y ganancias) no es coincidente, en cuanto al desglose y agrupación de cuentas, con la solicitada en los modelos de impreso de que dispone el Registro Mercantil para el depósito de cuentas anuales.

Las diferencias entre ambos modelos no son muy grandes ni parece que la distinta información requerida sea relevante. Por ello, sería preciso unificar la información solicitada en ambos impresos, lo que facilitaría el cumplimiento de estas obligaciones sin causar ningún perjuicio a las respectivas entidades receptoras de las mismas.

### ***Consideraciones particulares sobre los modelos de declaración***

Con respecto a ejercicios anteriores, los Asesores Fiscales entienden que se han producido las siguientes mejoras:

- Los modelos 200 y 201 son más sencillos, al haberse eliminado algunos detalles de información contable cuya cumplimentación suponía un cierto coste para los sujetos pasivos, sin que tuvieran utilidad para la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
- Se han eliminado datos de actividad y epígrafe del Impuesto de Actividades Económicas.
- No se pide información sobre legalización y páginas de los libros oficiales de contabilidad.
- Se suprime la necesidad de firmar y sellar todas las páginas de la declaración.

- Se elimina la necesidad de informar sobre la base de las deducciones.  
No obstante, también se formulan objeciones sobre diversos aspectos manifiestamente mejorables:
- Poner al final del modelo las páginas a rellenar sólo por sociedades en régimen de transparencia fiscal.
- Adjuntar unas instrucciones un poco más detalladas que las que ahora se incluyen.
- Para aquellos sujetos pasivos que tributan en territorio común y territorios forales, sería más cómodo un modelo único con tantas cartas de pago como territorios en los que deba ingresar.
- En el modelo 220 se debería suprimir la información sobre actividades y epígrafes del Impuesto de Actividades Económicas al igual que en los otros modelos.
- En el caso de entidades de crédito, las cuentas de pérdidas y ganancias y el balance de situación deberían adaptarse a los modelos que regula la Circular 4/91, de desarrollo del Plan General de Contabilidad para entidades de crédito.
- Sería aconsejable que los proyectos de modelos del Impuesto fuesen enviados a los representantes de la Asesoría fiscal a fin de que pudiesen informar sobre posibles mejoras a introducir en los mismos, antes de su aprobación definitiva.

#### **D) Propuestas de reforma**

En cuanto a los temas substanciales, materiales o de fondo del Impuesto, se plantearon diferentes propuestas de reforma o modificación. Muy sucintamente merecerían destacarse las siguientes cuestiones.

#### ***Amortización del fondo de comercio financiero***

Los artículos 11 y 12 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades no permiten deducir el fondo de comercio que se pone de manifiesto en la compra de sociedades filiales, que sin embargo debe amortizarse contablemente. Al igual que en la normativa vigente en el País Vasco, debería permitirse también la deducibilidad de este fondo de comercio financiero.

### ***Plusvalía de la sociedad disuelta***

El artículo 15 de la Ley del Impuesto regula distintas operaciones societarias: disolución de una sociedad, reducción de capital, etc., en las que los bienes transmitidos deben valorarse a precios de mercado, imputando, a diferencia de la normativa contable, un beneficio o renta de la sociedad transmitente (la denominada plusvalía de la sociedad disuelta). Considerando que esta sociedad no obtiene ningún beneficio real -ya que, en su caso, lo obtienen los socios- la tributación no debería producirse en la sociedad sino a través de dichos socios.

### ***Definición del concepto "liberalidad"***

El artículo 4 de la Ley del Impuesto incluye entre los gastos no deducibles las liberalidades, sin definir o delimitar este concepto. La Ley únicamente establece distintos gastos que no tienen la consideración de liberalidades. Sería conveniente, por tanto, definir y delimitar qué gastos pueden ser calificados como liberalidades, excluyendo de este concepto todos aquellos que tengan carácter o finalidad empresarial.

### ***Operaciones vinculadas***

A diferencia del primer borrador del Reglamento, el Real Decreto 537/1997, de 14 de abril, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto, no ha permitido que el contribuyente modifique su base imponible en aquellos casos en que las operaciones que realice con otras compañías vinculadas no se ajusten a precios de mercado. Esta posibilidad debería existir y, en su defecto, de mantenerse la situación actual, debería establecerse que la regularización inspectora se realizase sin imposición de sanciones, al haberse prohibido al contribuyente el ajuste voluntario en la base imponible.

### ***Incentivos fiscales a las actividades productivas y de creación de empleo***

El mantenimiento de un tejido industrial competitivo debe ser uno de los objetivos básicos de la política general, ya que es el elemento de arrastre de las demás magnitudes económicas (crecimiento económico, nivel de ocupación e, inclusive, contención de la inflación). En consecuencia, la política fiscal debe contribuir al mantenimiento de este objetivo, concentrándose en medidas de apoyo a las empresas y de reducción de sus

costes, en especial en aquellas que mantienen su nivel de inversión y de creación de empleo constantes.

No obstante, en 1997 se han eliminado los incentivos fiscales a la inversión y a la creación de empleo regulados en la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995 y en el artículo 3 del Real Decreto-Ley 7/1996, por lo que han desaparecido las deducciones a la inversión en activos materiales y a la creación de empleo. A este respecto debería mantenerse, e incluso ampliarse, el conjunto de incentivos fiscales a la inversión y a la creación de empleo con la finalidad de adaptar la carga tributaria a la auténtica capacidad contributiva, pues una empresa que invierte en activos fijos y contrata personal dispone de menos tesorería en los primeros años. Los nuevos incentivos deberían concretarse en las siguientes medidas:

- Deducción por inversiones a un tipo desgravatorio de, como mínimo, el 5 por 100. Baste recordar aquí los tipos desgravatorios del País Vasco o de Canarias.
- Reintroducción de la deducción por creación de empleo de todo tipo de contratos, o, por lo menos, de los contratos indefinidos y/o de mayores de 45 años.

### ***Transparencia fiscal***

Cuando los tipos marginales del Impuesto sobre la Renta se aproximen a los del Impuesto sobre Sociedades desaparecerá la razón de ser de la transparencia fiscal, que es evitar la elusión de la progresividad mediante el uso de sociedades interpuestas. Al aproximarse los tipos, desaparecen las ventajas de utilizar tales sociedades, por lo que se podría simplificar la normativa suprimiendo la transparencia fiscal.

No obstante, y mientras se decide la reducción de los tipos marginales del Impuesto sobre la Renta, los Asesores proponían que la transparencia fiscal fuese voluntaria para todo tipo de sociedades con el objeto de facilitar y promover la integración del Impuesto sobre la Renta con el Impuesto sobre Sociedades. Se trataría con ello de no perjudicar fiscalmente a las personas en función de la forma jurídica por la que han optado para su actividad empresarial.

Por otra parte, se abundó en el hecho de que las sociedades de profesionales deberían estar excluidas de la transparencia fiscal cuando tuviesen estructura empresarial, esto es, cuando dispusiesen de organización de medios materiales y personales. Las sociedades de mera

tenencia de bienes deberían quedar excluidas de la transparencia fiscal cuando poseyesen inmuebles dedicados al arrendamiento y dispusiesen de una persona contratada y un local destinado al ejercicio de esa actividad. Por el contrario, las sociedades de profesionales siempre están incluidas en la transparencia fiscal, aunque tengan empleados contratados, un local, material de oficina, etc.

Sin embargo, no existe ninguna razón lógica para esta discriminación, porque hay sociedades profesionales que son auténticas empresas, que en nada se diferencian de otras empresas de servicios. Por lo tanto, si estas otras no están obligadas a la transparencia fiscal, las sociedades de profesionales que tuviesen estructura empresarial similar, tampoco deberían estar sometidas a este régimen.

### ***Pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades***

Los representantes de los Asesores manifestaron, asimismo, haber dirigido ya un escrito al Ministerio de Economía y Hacienda, de fecha 30 de abril de 1997, en el que se proponía la modificación del sistema de cálculo del pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades, en una de sus dos modalidades. La explicación es la que sigue.

La Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades, estableció dos modalidades para el cálculo de los pagos fraccionados como ingreso a cuenta del impuesto. La primera de ellas toma como base la cuota íntegra del período impositivo anterior minorada en una serie de deducciones, bonificaciones, retenciones e ingresos a cuenta. La segunda utiliza la base imponible parcial del período impositivo y de la cuota resultante se deducen las retenciones e ingresos a cuenta.

Ello equivale a decir que en la segunda modalidad no se consideran las deducciones y bonificaciones aplicables al sujeto pasivo en el período impositivo, lo que puede producir grandes desajustes entre la cuantía de los pagos fraccionados y la cuota final del impuesto. Estos desajustes, además, son inevitables para aquellas sociedades que tienen que utilizar obligatoriamente esta modalidad de pago fraccionado por haber tenido un volumen de ventas superior a los 1.000 millones de pesetas en el año anterior.

Para solucionar esta cuestión, los Asesores proponían que el Ministerio de Economía y Hacienda procediese a la modificación de la normativa del Impuesto en el sentido de que el cálculo del pago fraccionado en esta



segunda modalidad también tuviese en consideración las deducciones y bonificaciones del ejercicio.

En contestación al escrito antes mencionado, la Secretaría de Estado de Hacienda remitió una carta, de fecha 23 de junio de 1997, en la que tomaba en consideración parte de las propuestas planteadas. En concreto, estimaba razonable tener en cuenta, para cuantificar el importe del pago fraccionado, la deducción por doble imposición cuando se perciben rentas con derecho al 100 por 100 de deducción. Sin embargo, no estimaba conveniente considerar las demás deducciones y bonificaciones.

A este respecto, la representación de los Asesores Fiscales entendía que debían tenerse en consideración todas las deducciones y bonificaciones, considerando que dicha interpretación debería incorporarse a un texto legal, lo que podría hacerse en la Ley de Acompañamiento a la de Presupuestos Generales del Estado próxima.

En relación con este mismo tema de los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades, los Asesores mostraron su preocupación por la opción para la realización de los mismos.

Según los párrafos 3º y 4º del artículo 38 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades:

*“Para que la opción a que se refiere el presente apartado sea válida y produzca efectos, deberá ser ejercida en la correspondiente declaración censal, durante el mes de febrero del año natural en que deba surtir efectos.*

*El sujeto pasivo quedará vinculado a esta modalidad del pago fraccionado respecto de los pagos correspondientes al mismo periodo impositivo”.*

Numerosas empresas ejercitaron la opción en febrero de 1996 e interpretaron que ésta quedaba automáticamente renovada para el año 1997. La explicación, para la Asesoría Fiscal, era sencilla: ¿qué otro significado puede tener el adjetivo “censal”, sino el de permanencia, mientras la declaración inicial no se modificase?. Ello es así, además, seguían afirmando los Asesores, en las declaraciones censales de renuncia al régimen de módulos y en todas las demás declaraciones censales reguladas en el Real Decreto 1041/1990.

La Administración, sin embargo, basándose en una interpretación literal, y a juicio de aquéllos sesgada, del precepto, entendía que la opción había de renovarse cada año, abriendo expedientes sancionadores por infracción grave, con sanciones que se calculan sobre la base de la diferencia del

ingreso a cuenta que debió realizarse y el que se realizó. A juicio de los Asesores ello viene produciendo perjuicios económicos considerables a empresas que, si optaron por esta modalidad de ingreso a cuenta, fue porque la tendencia de sus resultados era regresiva.

Por otra parte se insistía en remarcar la injusticia que supone sancionar de idéntica manera la omisión de un ingreso a cuenta -que, en muchos casos, dará lugar a devolución- que la de una deuda tributaria en sentido estricto. E incluso en la hipótesis de que la interpretación de la Administración fuese la correcta, la presentación de la declaración de ingreso a cuenta en el mes de abril habría de considerarse como ejercicio de la opción con retraso.

En opinión de los Asesores Fiscales, la presentación de la opción fuera de plazo debería ser un hecho constitutivo de infracción simple, y no de pérdida de un derecho sustantivo, como están sosteniendo los Departamentos de Gestión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Con ello se genera un nuevo caso de sanción impropia y de lesión del principio de proporcionalidad. Muchas sociedades sufren avatares en su vida económica o toman decisiones (por ejemplo cesar o cambiar en la actividad) que hacen que la opción elegida produzca situaciones que no responden a la capacidad económica, ingresándose fuertes cantidades que forzosamente han de devolver al realizarse la declaración anual, con todos los perjuicios que ello conlleva, en algunos casos inasumibles por las empresas.

## **E) Otras propuestas**

### ***Liquidación de intereses moratorios en los procedimientos tributarios***

Plantearon, asimismo, los Asesores el problema atinente a la liquidación de intereses moratorios en los procedimientos tributarios. Para éstos, la Administración Tributaria, por lo común, liquida intereses de demora desde el día de su devengo hasta la finalización del procedimiento liquidador, sea en vía de gestión o de revisión de actos de liquidación, sin tener en cuenta que la duración de los procedimientos no es siempre, ni siquiera a menudo, imputable al ciudadano afectado por ellos.

La solución a este problema pasaría porque la liquidación de intereses de demora, en el caso de ser efectuada al término de procedimientos administrativos impulsados de oficio, se limite como máximo a la duración prevista en los distintos reglamentos para estos procedimientos, o al

término en que se entiende producido, en su caso, el silencio administrativo aplicable a dichos procedimientos.

La justificación de la medida encontraría apoyo en que los intereses de demora tienen una naturaleza directamente vinculada a la mora o retraso en el pago, y no una finalidad retributiva o compensatoria, según doctrina del Tribunal Constitucional. Por ello debería tenerse en cuenta la teoría de la compensación de moras o purga de la mora o compensación de culpas, según la cual la mora o retraso del acreedor purga o libera la mora o retraso del deudor.

Para la Asesoría Fiscal, un ejemplo de la recepción administrativa de esta doctrina son las órdenes ministeriales sobre indemnización de los gastos de avales y garantías prestados para la interposición de recursos que sólo son estimados en parte, pues en tales casos la Administración Tributaria entiende compensada su carga con el incumplimiento imputable al contribuyente que no logra éxito procesal en todas sus pretensiones.

### ***Modificación de bases y cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido en casos de impagos de facturas de deudores incursos en procedimientos de ejecución universal***

El problema planteado por los representantes de los Asesores Fiscales trae causa del hecho de que la modificación de las bases imponibles en el IVA debe efectuarse en el plazo de seis meses desde las resoluciones judiciales de admisión a trámite de la suspensión de pagos o de la declaración de quiebra del deudor, y comunicarse a la Administración en el plazo de un mes desde la modificación. El primero de los plazos empieza a contarse desde la fecha de las resoluciones judiciales, que no siempre son notificadas a la parte afectada con la necesaria diligencia. Y, en todo caso, no depende del acreedor afectado la determinación de la fecha inicial del término de caducidad para el ejercicio de su derecho, lo que, ocasionalmente, puede determinar la imposibilidad de su ejercicio.

La Asesoría propuso el señalamiento de una fecha inicial para el cómputo del plazo del ejercicio del derecho a la modificación de bases imponibles que coincida con la notificación al interesado de las resoluciones judiciales, u otra cualquiera que permitiese un trato simétrico a los interesados en los procedimientos, con independencia de los retrasos o dilaciones en el traslado de las resoluciones. Como justificación de su propuesta argüía que los plazos preclusivos para el ejercicio de los derechos subjetivos deberían computarse con respeto y garantía de los

derechos de los interesados comenzando por la notificación formal y fehaciente de los actos que determinan la puesta en marcha de tales plazos.

### **Requerimientos genéricos**

Plantearon por último los representantes de la Asesoría Fiscal el problema que ocasiona el hecho de que diversas oficinas gestoras de Administraciones de la Agencia Tributaria dirigiesen a las empresas requerimientos para justificación del saldo a compensar del IVA al final de cada ejercicio al amparo de los artículos 35. 2 y 104 de la Ley General Tributaria.

El citado artículo 35. 2 establece la genérica obligación de “ facilitar inspecciones y comprobaciones” y de “proporcionar a la Administración los datos, informes, antecedentes y justificantes que tengan relación con el hecho imponible”. Entendían los Asesores que el cauce adecuado para la exigencia de estas obligaciones debía ser, como regla general, el procedimiento de comprobación e investigación regulado en el Reglamento General de la Inspección de los Tributos.

En cuanto al artículo 104 de la Ley General Tributaria, sostenía la Asesoría que faculta a la Administración para “recabar declaraciones y la ampliación de éstas, así como la subsanación de los defectos advertidos”, pero esta facultad no debía extenderse a la comprobación de las declaraciones, cosa distinta de la ampliación o subsanación. El artículo 123 del mismo cuerpo legal, por el contrario, sí que faculta a las Oficinas Gestoras para efectuar actuaciones de comprobación abreviada, pero con la limitación de que no pueden extenderse al examen de la documentación contable de actividades empresariales o profesionales. La única excepción, según el párrafo 2º del artículo 123. 2 es el supuesto de devoluciones tributarias, en cuyo caso podrían requerirse los registros y documentos establecidos por las normas tributarias. Pero ese no era, en opinión de los Asesores, el caso del requerimiento genérico que traían a colación, al no poder equipararse una solicitud de devolución con una liquidación con saldo a compensar.

Se ponía de manifiesto igualmente la circunstancia de que en algunos casos los requerimientos se realizan por Administraciones distintas de las del domicilio fiscal del contribuyente, probablemente por cuestiones de reparto interno del trabajo, siendo dicha forma de proceder inconsecuente con los propósitos de acercar la gestión a los administrados contribuyentes.

## **F) Breve exposición de las conclusiones del XXII Congreso de la Asociación Española de Asesores Fiscales**

De la misma manera, el representante de las Asociación Española de Asesores Fiscales, refirió las conclusiones del XXII Congreso celebrado los días 22 a 26 de Octubre de 1997, bajo el lema “El ciudadano ante la Hacienda Pública. Presente y futuro” y que sucintamente pueden resumirse de la siguiente manera:

*Primera.* El deterioro de las relaciones entre la Administración Tributaria y el ciudadano, producido desde 1985, puesto de manifiesto en un excepcional régimen sancionador, en una constante modificación normativa y en un incremento de la presión fiscal directa e indirecta, no sólo ha ido en detrimento de los legítimos intereses y derechos del contribuyente, sino que ha perjudicado el proceso administrativo de aplicación de los tributos provocando una proliferación de reclamaciones y recursos que, por su número, han sido resueltos tardíamente sin lograr plena satisfacción a las pretensiones y demandas de justicia planteadas.

*Segunda.* La situación anteriormente descrita tiene que buscar vías de solución por medio de una mayor estabilidad y claridad en las normas, y en un cambio de actitud de la Administración que se manifieste en el diálogo y la cooperación con los ciudadanos a la hora de la aplicación del sistema tributario.

*Tercera.* Se valora favorablemente las iniciativas tomadas en este sentido como es la creación del Consejo para la Defensa del Contribuyente y el deseo de reafirmar normativamente el conjunto de derechos y garantías que deben asistir al ciudadano en sus relaciones con la Administración tributaria.

*Cuarta.* No obstante lo anterior y en relación con el Proyecto de Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, se entiende que ha partido de un planteamiento equívoco al haber hecho un tratamiento sectorial de las relaciones del ciudadano con la Administración Tributaria, no homogéneo, en todos sus aspectos, con los derechos reconocidos al ciudadano en el ordenamiento general y respecto de las restantes ramas de la Administración. En cuanto a su contenido se observan, junto a omisiones de derechos ya declarados en la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y reiteraciones innecesarias de contenidos de otras normas, algunos preceptos que introducen significativos avances en orden a mejorar y restablecer los legítimos derechos del contribuyente. Entre estos últimos son destacables la

reducción del plazo de prescripción, la limitación a la ejecutividad de los actos de liquidación, la separación del procedimiento sancionador, la suspensión automática de las sanciones impugnadas, etc.

*Quinta.* Ante las perspectivas nada favorables a la aceptación de suspensiones de actos administrativos sin necesidad de aportar garantía alguna, parece urgente la necesidad de flexibilizar los criterios para su admisión en aras a lograr para la gran mayoría de los casos y en vía administrativa dicha suspensión. Esta flexibilización debe hacerse extensible al ámbito local.

*Sexta.* Sobre la figura de los responsables tributarios resulta necesario establecer el plazo para que la Administración dicte el acto de derivación de la responsabilidad a fin de dotar de seguridad jurídica a todas las personas que pudieran resultar implicadas. La abusiva utilización de este instituto en la Ley General Tributaria le ha conferido un cariz sancionador privando a las personas responsables de las garantías propias de todo el derecho punitivo.

*Séptima.* En el examen del régimen tributario de los empresarios y profesionales en el Impuesto sobre la Renta, se ha desvelado la inconsistencia de las diferencias existentes entre ambos tipos de actividad, destacando la incidencia de la nueva configuración del Impuesto sobre Sociedades en cuanto remite al resultado contable como medio de determinación del rendimiento neto. Ello exigirá que aquellos empresarios y profesionales que no resulten obligados por las leyes mercantiles a la llevanza de los registros contables, hayan de ajustarse, en la determinación de sus rendimientos, a los principios y normas materiales reguladores de la contabilidad empresarial.

*Octava.* También en relación al Impuesto sobre la Renta, y ante la perspectiva de su reforma, se ha puesto de relieve el deseo de que la regulación de los incrementos no justificados de patrimonio no esté inspirada exclusivamente en criterios recaudatorios, pudiendo concebirse como un instrumento de regularización de la situación fiscal del contribuyente, quien mediante la declaración de su patrimonio veraz y espontánea pueda poner en conocimiento de la Administración los elementos patrimoniales ocultados hasta entonces. Igualmente se reitera la necesidad de una más perfecta armonía entre este Impuesto y el de Sociedades a efectos de determinar la base imponible en los rendimientos de las actividades empresariales y profesionales, en la eliminación de la doble imposición y siendo precisa la reducción del tipo marginal máximo en el Impuesto sobre la Renta.

De cara al proceso de reforma del Impuesto se estima necesario afrontar su revisión de forma global para eliminar el exceso de casuismo y la complejidad que ha alcanzado.

Respecto del sistema de retenciones y pagos a cuenta es preciso proceder a su racionalización, evitando la producción constante de devoluciones, y a dotarlo de base legal suficiente.

Por otra parte, el tratamiento de los incrementos de patrimonio puestos de manifiesto con ocasión de la transmisión onerosa de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional debe equipararse al de los restantes incrementos de patrimonio, especialmente cuando ello se produzca por jubilación del titular de la actividad.

*Novena.* El sistema de corrección de la doble imposición elegido por la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que técnicamente y desde una perspectiva teórica equivale a la asunción del sistema de exención total o parcial en el que el dividendo percibido por la entidad perceptora quedará gravado al tipo correspondiente a la entidad que lo distribuye, planteará en la realidad práctica grandes dudas y dificultades interpretativas al tener que aplicarse a situaciones complejas.

La determinación del momento de la deducción y del sujeto que en definitiva sea el titular de la misma, van a constituir los mayores problemas. Determinar el cuándo (en la distribución de beneficios, en la transmisión de acciones, en la aplicación de reservas, etc.), va a ser el eje central para la resolución de estas dificultades. Con la regulación del artículo 28, establecido por la Ley 10/1996, la dimensión temporal y subjetiva, la deducción por doble imposición alcanza su máxima expresión de complejidad.

También en relación con el Impuesto de Sociedades, su Reglamento, al fijar los criterios técnicos necesarios para el desarrollo de la Ley, incurre en excesos de normación sobre las autorizaciones legislativas; así ocurre en la regulación del régimen especial para las empresas de reducida dimensión.

*Décima.* El régimen especial de Canarias debe ser objeto de una regulación definitiva. Su adaptación al marco comunitario no puede, posteriormente, sufrir restricciones por medio de la aplicación e interpretación administrativa. Dentro del proceso legislativo ordinario, al dictarse todo tipo de leyes, se deben tomar medidas para evitar la erosión de las peculiaridades y beneficios fiscales comprendidos dentro de aquel régimen especial.

*Undécima.* Pese al notable avance que ha supuesto legislar homogénea y coordinadamente la obligación real de contribuir en la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1991 y en la Ley del Impuesto sobre Sociedades de 1995, siguen produciéndose significativos problemas en la aplicación práctica, como ocurre por ejemplo respecto del gravamen especial sobre bienes inmuebles.

Igualmente respecto de los Convenios para evitar la doble imposición parece necesario armonizar los criterios de exención que se recogen en el Derecho interno con los de imputación utilizados en los más recientes convenios suscritos por España. Estos convenios deben extenderse urgentemente a los países de Iberoamérica. Deben corregir la creciente expansión de la tributación en España de los rendimientos relacionados con los bienes inmuebles y la asimilación al concepto de transferencias de tecnología de algunas actividades meramente conexas con aquél.

También en el ámbito del Derecho Fiscal Internacional, y dada la vigencia en España del Derecho Comunitario, en especial del principio de no discriminación y de las libertades económicas fundamentales, la legislación interna debe cuidar no infringir aquella normativa. En la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades existen disposiciones que ofrecen dudas sobre su adaptación al derecho de la Comunidad Europea.

Una vez concluida la exposición de los problemas e inquietudes manifestada por los representantes de los Asesores Fiscales, el Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente reiteró su disposición para resolver cuantas cuestiones fueron planteadas con los distintos Servicios de la Agencia Tributaria y demás órganos dependientes de la Secretaría de Hacienda, así como para el estudio de las mismas con el fin de asumir las que se considerasen oportunas para elevarlas al Pleno del Consejo en orden a su aprobación.

La Dirección General de Tributos, por su parte, reconoció que el mecanismo de los pagos fraccionados provoca ciertas disfunciones, en especial para las sociedades holding, las promotoras públicas y las empresas que realizan actividades bonificadas por llevarse a cabo en Ceuta y Melilla, manifestando su disposición al estudio del problema para superar las disfunciones planteadas.

A su vez, el Presidente del Consejo consideró conveniente realizar una propuesta a la Dirección General de Tributos con el fin de solucionar el problema atinente a los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades, sugiriendo la posibilidad de que se entendiera que la opción queda



renovada de forma tácita si las declaraciones correspondientes a los ejercicios sucesivos se presentan siguiendo los mismos criterios.

De la misma manera, el Director General de Tributos, Vocal del Consejo, en relación a la modificación de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido en supuestos de quiebra y suspensiones de pagos apuntó que, puesto que como consecuencia de una iniciativa parlamentaria del Grupo Popular, la cuestión relativa al cómputo de este plazo se encuentra en estudio, con posibilidad de modificación mediante enmienda en el Senado, quizás resultase posible analizar conjuntamente esta cuestión con la planteada por los Asesores y darles una solución uniforme.

En relación con el problema originado por los requerimientos genéricos emitidos por algunas de las Dependencias de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria con la finalidad de comprobar los saldos a compensar en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido, se puso de manifiesto la necesidad de poner en conocimiento del Departamento de Gestión esta problemática y, en su caso, de formular por el Consejo alguna propuesta en este sentido.

En este punto y, en relación con lo tratado en la segunda de las reuniones de este Grupo de Trabajo, el Presidente del Consejo manifestó su intención de que las propuestas antes referidas fuesen incorporadas a la valoración que el Consejo para la Defensa del Contribuyente realiza en relación con el conjunto de quejas y sugerencias recibidas respecto de la pasada campaña de Renta.

Se acordó, asimismo, en atención a las sugerencias planteadas para la próxima campaña del Impuesto, su estudio y remisión al Departamento de Gestión Tributaria a fin de que pudiese tenerlas en cuenta.

El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente agradeció el esfuerzo y el gran empeño que el Registro de Economistas Asesores Fiscales ha puesto en la divulgación de la creación y de las funciones de aquél a través de charlas y conferencias organizadas en las más importantes ciudades españolas



---

## ANEXO NORMATIVO

---



## **Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente en la Secretaría de Estado de Hacienda**

La constante y necesaria mejora de la calidad de los servicios prestados desde la Administración a los ciudadanos exige que ésta se dote de los instrumentos jurídicos y operativos necesarios al efecto de facilitar el oportuno cauce a los administrados para que les permita trasladar a la misma, de manera ágil y eficaz sus quejas, sugerencias y reclamaciones que permitan un real acercamiento de la Administración en la realidad cotidiana de sus relaciones con los administrados.

En este marco, en el que debe de reiterarse la voluntad de facilitar a los ciudadanos todos los cauces posibles para hacer llegar a las autoridades y responsables de los diferentes organismos públicos cualesquiera quejas, reclamaciones, sugerencias o propuestas que aquellos ciudadanos deseen transmitir como consecuencia de sus relaciones con las Administraciones públicas, y especialmente, en el caso que nos ocupa, con la Secretaría de Estado de Hacienda, responsable, a través de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de la gestión del sistema tributario estatal y aduanero, lo que se acomete en el presente Real Decreto mediante la creación de un Consejo para la Defensa del Contribuyente, que sin perjuicio de su naturaleza consultiva, se concibe con caracteres de independencia y representatividad y al que se dota de los medios profesionales y operativos necesarios para asegurar la eficacia en su actuación interna, estructurando de hecho a estos efectos una novedosa oficina para la Defensa del Contribuyente encargada de canalizar todas las posibles quejas, reclamaciones o propuestas de los ciudadanos, así como de asesorar a la Secretaría de Estado de Hacienda en todas las cuestiones concernientes a la mejor protección y defensa de los contribuyentes en sus relaciones con la Administración tributaria del Estado.

El Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero, por el que se regulan los Servicios de Información Administrativa y Atención al Ciudadano, contempla determinados aspectos en materia de información administrativa y atención al ciudadano y especialmente el ámbito de las quejas, sugerencias y reclamaciones que los mismos puedan formular ante la correspondiente Administración, que en el caso de la aplicación del sistema tributario requieren un tratamiento específico, sin desvirtuar por ello el espíritu y la filosofía del precitado Real Decreto e incluso profundizando en los mecanismos administrativos de defensa del contribuyente en beneficio tanto de su seguridad jurídica como de la necesaria agilidad en el tratamiento y resolución de las cuestiones que se planteen.

A mayor abundamiento, el apartado tercero del artículo 96 de la vigente Ley General Tributaria en su redacción dada por Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial, contempla el deber de la Administración tributaria de prestar a los contribuyentes la necesaria asistencia e información acerca de sus derechos y obligaciones, cuestiones éstas que junto con la reiterada voluntad de canalizar de manera eficaz las reclamaciones, quejas o sugerencias de los administrados en sus relaciones con la Administración tributaria justifican el contenido del presente Real Decreto.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente aparece así como garante de los derechos de los ciudadanos en sus relaciones tributarias y se configura como un órgano colegiado, en el cual se pretende dar cabida a todos los sectores sociales relacionados con el ámbito tributaria, con el fin de garantizar un mayor acercamiento de la Administración a los ciudadanos. En este Consejo, auténtico protagonista de la defensa del contribuyente, sin perjuicio de la necesaria integración en su seno de representantes de la Administración tributaria, se da entrada a los sectores profesionales y sociales más representativos relacionados con ella, que en su trato diario con la Administración tributaria tienen ocasión de

detectar los defectos en su gestión, pudiendo contribuir decisivamente a alertar sobre su existencia y sobre el modo de corregirlos.

El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente, designado de entre sus miembros, actuará como representante del mismo y órgano de relación con los demás organismos públicos y privados. Para una efectiva consecución de los objetivos propuestos, se prevé que su designación recaiga sobre una persona de reconocido prestigio en el ámbito tributario, con la correspondiente y necesaria experiencia profesional.

Sin desconocer la condición del Consejo como órgano asesor del Secretario de Estado, se le atribuye la máxima autonomía e independencia para el conocimiento y resolución de los asuntos que se le encomiendan. Por último, se adoptan las previsiones necesarias para dotar a este Consejo de la infraestructura y medios necesarios para acometer las funciones que se le asignan, adscribiendo a éste una unidad operativa en el marco de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, previa aprobación por el Ministro de Administraciones Públicas, de acuerdo con el dictamen del Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 29 de noviembre de 1996, dispongo:

### *Artículo 1. Creación*

Se crea en la Secretaría de Estado de Hacienda y adscrito al Secretario de Estado, el Consejo para la Defensa del Contribuyente, para la mejor defensa de los derechos y garantías del ciudadano en sus relaciones con la Administración Tributaria del Estado.

Este órgano tendrá naturaleza asesora, sin perjuicio de las competencias atribuidas a su unidad operativa adscrita.

### *Artículo 2. Funciones*

El Consejo para la Defensa del Contribuyente desarrollará las siguientes funciones:

a) Recibir, a través de la Secretaría de Estado de Hacienda, las quejas, reclamaciones y sugerencias de los ciudadanos, relacionados directa o indirectamente con los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria, por las tardanzas, desatenciones o por cualquier otro tipo de actuación que se observe en el funcionamiento de las distintas dependencias y unidades de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, así como de los demás órganos y unidades administrativas que conforman la Secretaría de Estado de Hacienda.

b) Recabar y contratar la información necesaria acerca de las quejas o reclamaciones interpuestas, al efecto de verificar y constatar su real trascendencia y posteriormente realizar las correspondientes sugerencias para la adopción de las medidas que fueren pertinentes.

c) Recibir las iniciativas o sugerencias formuladas por los ciudadanos para mejorar la calidad de los servicios, incrementar el rendimiento o el ahorro del gasto público, simplificar trámites administrativos o estudiar la supresión de aquellos que pudieran resultar innecesarios así como, con carácter general, para cualquier otra medida que suponga un mayor grado de satisfacción de la sociedad en sus relaciones con la Administración tributaria y para la consecución de los fines asignados a la misma.

d) Asistir a los ciudadanos en el ejercicio del derecho de petición reconocido en los artículos 29 y 77 de la Constitución en el ámbito tributario.

e) Elaborar propuestas e informes por propia iniciativa en relación con la función genérica de defensa del contribuyente, ya se refiera al ámbito de la regulación de los tributos, ya al de su aplicación.

f) Elaborar una memoria anual en la que quede reflejado el resumen de sus actuaciones a lo largo del ejercicio y se sugieran aquellas medidas procedimentales o normativas que se consideren convenientes para evitar la reiteración fundada de quejas o reclamaciones por parte de los contribuyentes. La memoria anual será sometida al conocimiento del Gobierno por el Secretario de Estado de Hacienda a través del Ministro de Economía y Hacienda, tras cuyo trámite adquirirá el carácter de pública.

Dicha memoria será también remitida al Secretario de Estado para la Administración Pública, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 23 del Real Decreto 208/1996.

g) Asesorar al Secretario de Estado de Hacienda en la resolución de aquellas quejas, reclamaciones y sugerencias formuladas por los ciudadanos cuando aquél así lo solicitase.

h) Proponer al Secretario de Estado de Hacienda, a través del Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente, aquellas modificaciones normativas o procedimentales que se consideren pertinentes para la mejor defensa de los derechos de los ciudadanos.

Todas las advertencias, recomendaciones y sugerencias hechas por el Defensor del Pueblo a la Secretaría de Estado de Hacienda serán remitidas al Consejo para la Defensa del Contribuyente, para su conocimiento y efectos oportunos.

### *Artículo 3. Del derecho a formular reclamaciones, quejas o sugerencias*

1. Los contribuyentes tendrán derecho a formular cualesquiera reclamaciones, quejas o sugerencias que tuvieren por conveniente ante la Secretaría de Estado de Hacienda, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 106 de la Ley General Tributaria, y en relación con el funcionamiento de las

las distintas dependencias y unidades administrativas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, así como de los demás órganos y unidades que dependen de la Secretaría de Estado de Hacienda, planteándolas en las correspondientes hojas de reclamaciones, quejas y sugerencias que a estos efectos deberán encontrarse en las mencionadas oficinas y dependencias. La Secretaría de Estado de Hacienda las trasladará al Consejo, a efectos de su consideración y, en su caso, pertinente tramitación.

2. La formulación, tramitación y contestación de las reclamaciones, quejas y sugerencias relacionadas con el funcionamiento de las unidades, administrativas de la Secretaría de Estado de Hacienda se regirá por lo dispuesto en el Real Decreto 208/1996, no siéndoles de aplicación los artículos 19, 20, 21 y 22 de la citada norma.

3. Las reclamaciones, quejas y sugerencias formuladas al amparo de esta norma ante la Secretaría de Estado de Hacienda y ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente no tendrán, en ningún caso, la consideración de recurso administrativo, ni su interposición paralizará o interrumpirá los plazos establecidos en la legislación vigente para la tramitación y resolución de los correspondientes procedimientos.

Estas reclamaciones, quejas y sugerencias no condicionan, en modo alguno, el ejercicio de las restantes acciones o derechos que, de conformidad con la normativa reguladora de cada procedimiento, puedan ejercitar los que figuren en él como interesados.

Las contestaciones emanadas de la Secretaría de Estado de Hacienda y del Consejo para la Defensa del Contribuyente no serán susceptibles de recurso.

### *Artículo 4. Composición*

1. El Consejo para la Defensa del Contribuyente estará formado por 16 vocales, nombrados por el Ministro de Economía y

Hacienda mediante la correspondiente Orden ministerial, de la siguiente forma:

a) Formarán parte del Consejo ocho vocales, representantes de los sectores profesionales relacionados con el ámbito tributario y de la sociedad en general.

b) Asimismo, serán vocales cuatro representantes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con la siguiente distribución:

1.º Tres representantes de los Departamentos y Servicios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria propuestos por el Secretario de Estado de Hacienda, oído el Director general de la misma, de entre los que uno ejercerá las funciones de Secretario.

2.º El Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

c) Un representante de los siguientes centros directivos, propuestos por el Secretario de Estado de Hacienda, oídos los Directores de los respectivos centros:

1.º Dirección General de Tributos.

2.º Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales.

3.º Dirección General del Catastro.

d) Un representante de los Tribunales Económico-Administrativos, propuesto por el Secretario de Estado de Hacienda, oído el Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Central.

2. Los vocales miembros del Consejo tendrán las mismas obligaciones y responsabilidades de sigilo y secreto que la legislación vigente contempla respecto de los funcionarios integrados en la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

3. El régimen de funcionamiento del Consejo, ya sea en Pleno o en Comisiones

o grupos de trabajo, será el establecido en el capítulo II del Título II de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición final primera.

4. Dentro del Consejo para la Defensa del Contribuyente existirá una Comisión Permanente presidida por el Presidente del citado Consejo y formada por tres miembros designados por el mismo, de entre los vocales que tengan la condición de funcionarios públicos en activo y por el Secretario del Consejo para la Defensa del Contribuyente, que asimismo, ejercerá las funciones de Secretario de dicha Comisión Permanente. Serán competencias y funciones de esta Comisión las que determine el Consejo conforme a sus propias normas de funcionamiento.

5. Será de aplicación a los miembros del Consejo el régimen de abstención y recusación previsto en el capítulo III del Título II de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

6. El cargo de vocal del Consejo tendrá carácter no retribuido, sin perjuicio del derecho a percibir las indemnizaciones a que hubiese lugar en su caso de acuerdo con lo previsto en el artículo 23.4 de la Ley 30/1984, de Medidas para la Reforma de la Función Pública.

#### *Artículo 5. Del Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente*

1. El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente será una persona de reconocido prestigio en el ámbito tributario con, al menos, diez años de experiencia profesional.

2. El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente será designado por el Ministro de Economía y Hacienda, a



propuesta del Consejo, de entre sus miembros, por un plazo de cuatro años.

El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente ostenta la representación del mismo y es el órgano de relación con la Secretaría de Estado de Hacienda, con la Agencia Estatal de Administración Tributaria y demás organismos públicos y privados.

3. El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente actuará con independencia respecto de cualquier otro órgano administrativo y con total autonomía en cuanto a los criterios y directrices a aplicar en el ejercicio de sus funciones.

El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente pondrá en conocimiento inmediato del Secretario de Estado de Hacienda cualquier actuación que menoscabe su independencia o limite sus facultades de actuación.

4. El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente remitirá directamente al Secretario de Estado de Hacienda y, en su caso, a otros o órganos de la Secretaría de Estado los informes y propuestas que se elaboren en el ejercicio de las funciones de este órgano.

#### *Artículo 6. Unidad operativa*

1. La Agencia Estatal de Administración Tributaria, de acuerdo con su propia normativa, adscribirá una unidad operativa que, coordinada por el Director del Servicio de Auditoría Interna, prestará apoyo técnico al Consejo en el desempeño de las funciones que tiene encomendadas.

2. De acuerdo con la normativa propia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se determinará la estructura de esta unidad así como su composición, que será la que determine su relación de puestos de trabajo.

3. Serán funciones de esta unidad operativa las siguientes:

a) Las de comunicación, por orden del Presidente del Consejo, con los órganos y unidades de la Secretaría de Estado de Hacienda y de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la tramitación de los asuntos de la competencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente, así como el soporte administrativo y técnico de dicha tramitación.

b) La elaboración de los informes y estudios, particulares o generales, y proyectos que le encomiende el Presidente del Consejo.

#### *Disposición adicional única. Ausencia de aumento del gasto público*

La aplicación de las previsiones contenidas en el presente Real Decreto, la puesta en funcionamiento del Consejo para la Defensa del Contribuyente y la adaptación orgánica de los servicios y unidades que se configuran en él no deberán originar aumento alguno del gasto público.

#### *Disposición final única. Funcionamiento del Consejo*

De conformidad con el artículo 22.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, corresponde al Consejo la aprobación de sus propias normas de funcionamiento.

Las normas sobre la regulación del procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias a las que se refiere el presente Real Decreto serán aprobadas por Resolución del Secretario de Estado de Hacienda a propuesta del Presidente del Consejo, siendo de aplicación supletoria a estos efectos, en las cuestiones no expresamente previstas por el Consejo, las previsiones contenidas en el Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero, por el que se regulan los Servicios de Información Administrativa y Atención al Ciudadano.

**Resolución de 14 de febrero de 1997, de la Secretaría de Estado de Hacienda, por la que se establece el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias, a que se refiere la disposición final única del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente en la Secretaría de Estado de Hacienda**

El Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente en la Secretaría de Estado de Hacienda, establece en su disposición final única que las normas sobre la regulación del procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias serán aprobadas por resolución del Secretario de Estado de Hacienda a propuesta del Presidente del Consejo.

Las expresadas normas deben conseguir equilibradamente diversos objetivos, entre los que cabe destacar la independencia del Consejo y de sus órganos respecto a los servicios gestores, la agilidad del procedimiento y el derecho de los ciudadanos a ser oídos y a estar informados del resultado de sus requerimientos.

Criterios de eficacia aconsejan no demorar la solución de las quejas y reclamaciones hasta el momento en que se produzca la actuación de los órganos colegiados del Consejo. Por ello, se prevé el impulso del propio Consejo, a través de su Unidad Operativa, ante los correspondientes órganos o servicios, a efectos de una posible atención inmediata de dichas quejas y reclamaciones.

En virtud de lo cual, a propuesta del Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente, he resuelto:

### **I. Normas generales**

#### *Primera. Términos utilizados*

A los efectos de la presente Resolución se utilizarán los siguientes términos:

a) «Servicios centrales»: Los que con este carácter dependen de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o de cualquiera de los órganos de la Secretaría de Estado de Hacienda.

b) «Servicios territoriales»: Las Delegaciones Especiales y Delegaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, las Delegaciones Especiales y Delegaciones de Economía y Hacienda en lo que afecta a la gestión de los servicios funcionalmente dependientes de la Dirección General del Catastro, y los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales y sus Secretarías Delegadas.

c) «Oficina»: Cualquier centro de trabajo físicamente diferenciado, tanto perteneciente a los Servicios centrales como a los territoriales, abierto al público, aunque comprenda servicios de diferente naturaleza.

d) «Consejo»: El creado para la Defensa del Contribuyente por el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre.

e) «Unidad Operativa»: La perteneciente al Consejo, regulada en el artículo 6 del mencionado Real Decreto.

f) «Unidad central»: La existente con tal carácter en la Unidad Operativa, perteneciente orgánica y funcionalmente a la misma, con competencias para la recepción y, en su caso, impulso de la resolución de las quejas y reclamaciones, y de informe en relación con éstas y con las sugerencias.

g) «Unidades regionales»: Las dependientes orgánica y funcionalmente de la Unidad Operativa, con competencias de recepción y tramitación de quejas y sugerencias en un ámbito territorial determinado.

h) «Unidades locales»: Las pertenecientes a todas las Oficinas, con dependencia

funcional exclusiva de la Unidad central a través de las Unidades regionales, con competencias para la recepción de las quejas, reclamaciones y sugerencias y su inscripción en el Libro de Quejas y Sugerencias.

i) «Unidades receptoras»: Las Unidades central, regionales o locales encargadas de la recepción de las quejas, reclamaciones y sugerencias.

j) «Unidades de tramitación»: Las Unidades central y regionales encargadas del estudio, investigación, informe e impulso de la resolución de las quejas, reclamaciones y sugerencias.

k) «Servicio responsable»: El Servicio central o territorial contra el que se formulan las quejas o el competente para la resolución de las mismas cuando éstas fueran objeto de regulación especial.

l) «Libro de Quejas y Sugerencias»: El regulado en los artículos 15 a 17 del Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero.

m) «Quejas»: Las quejas y reclamaciones mencionadas en el artículo 2.a) del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, esto es, las presentadas en relación, directa o indirecta, con los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria, por las tardanzas, desatenciones o por cualquier otro tipo de actuación que se observe en el funcionamiento de las distintas dependencias y unidades de la Agencia Estatal de Administración Tributaria así como de los demás órganos y unidades administrativas que conforman la Secretaría de Estado de Hacienda.

n) «Sugerencias»: Las iniciativas o sugerencias mencionadas en el artículo 2.c) del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, esto es, las formuladas para mejorar la calidad de los servicios, incrementar el rendimiento o el ahorro del gasto público, simplificar trámites administrativos o estudiar la supresión de

aquellos que pudieran resultar innecesarios, así como, con carácter general, para cualquier otra medida que suponga un mayor grado de satisfacción de la sociedad en sus relaciones con la Administración tributaria y para la consecución de los fines asignados a la misma.

### *Segunda. Procedimiento aplicable*

1. Salvo cuando el interesado se acoja de forma expresa a otro procedimiento regulado por las leyes y siempre que se trate de quejas o sugerencias contempladas en el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, se presumirá que todas las presentadas ante cualquier servicio o autoridad de la Secretaría de Estado de Hacienda, sea cual fuere el medio o procedimiento de presentación, lo son para su tramitación ante el Consejo, en los términos regulados por la presente Resolución.

2. Igualmente se aplicará el procedimiento previsto en la presente Resolución, con la especialidad regulada en la norma undécima.1 siguiente, a las quejas presentadas de forma expresa al amparo del artículo 106 de la Ley General Tributaria y del artículo 24 del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, por la que se articula la Ley 39/1980, de 5 de julio, de bases sobre el procedimiento económico-administrativo.

3. De lo previsto en el número precedente se excluirán sólo las quejas y sugerencias a que se refiere la letra g) del artículo 2.º del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre.

4. No existirán en los Servicios Centrales o Territoriales otros procedimientos de presentación de quejas o sugerencias distintos a los mencionados en los apartados precedentes, sin perjuicio de las que, verbalmente y con carácter informal, se susciten en la normal relación de los ciudadanos con los servicios citados y, en particular, con los de atención al público.

### *Tercera. Información a los ciudadanos*

Los interesados tienen derecho a estar en todo momento informados sobre el estado de tramitación de los expedientes de queja, sin perjuicio de las comunicaciones y notificaciones expresamente mencionadas en las presentes normas.

### *Cuarta. Asistencia en el ejercicio del derecho de petición*

El Consejo, directamente o a través de su Unidad Operativa, asistirá en el ámbito tributario, a los ciudadanos que lo soliciten, en aplicación de lo previsto en el artículo 2.d) del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, en el ejercicio del derecho de petición reconocido en los artículos 29 y 77 de la Constitución.

### *Quinta. Confidencialidad*

En aplicación de las obligaciones de sigilo y secreto que recaen sobre los funcionarios, los dependientes de la Unidad Operativa se abstendrán de cualquier comunicación, manifestación o comentario relativo a las quejas o sugerencias recibidas, con las únicas excepciones que deriven de la estricta aplicación del procedimiento previsto en la presente Resolución o de las consultas que les formulen los superiores jerárquicos funcionales de la propia Unidad Operativa.

## **II. Procedimiento para la presentación, tramitación y resolución de las quejas y sugerencias**

### *Sexta. Legitimación para la presentación de las quejas y sugerencias*

1. Podrán presentar las quejas a que hace referencia el artículo 2 a) del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, personalmente o mediante representación, todas las personas físicas o jurídicas con capacidad de obrar conforme a derecho, españolas o extranjeras, que estén debidamente identificadas, siempre que se refieran a procedimientos administrativos de natura-

leza tributaria de la competencia de la Secretaría de Estado de Hacienda o a la actuación de los servicios dependientes de la misma, con los que aquéllas estuvieren relacionadas directa o indirectamente.

2. Podrán presentar las sugerencias a que se refiere el artículo 2 c) del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, las mismas personas, tengan o no relación con las cuestiones a que aquéllas se refieran, aunque se hicieran de forma anónima.

### *Séptima. Forma y lugares de presentación de las quejas y sugerencias*

1. Las quejas y sugerencias a que hace referencia esta Resolución podrán ser presentadas, a elección del interesado:

a) Mediante personación ante cualquier Unidad receptora, en los términos regulados en los números 1 y 2 del artículo 18 del Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero.

b) Mediante cumplimentación y envío por correo, fax u otro sistema de transmisión, a las Unidades receptoras habilitadas para esta forma de recepción, de los impresos o modelos establecidos para la formulación de las quejas y sugerencias, que estarán disponibles en todas las Oficinas. Estos supuestos, a los efectos de su tramitación, se entenderán comprendidos entre los contemplados en el número 3 del artículo mencionado en el párrafo anterior.

2. Existirán Unidades receptoras en todas las Oficinas dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda.

3. Los modelos de presentación, que serán aprobados por la Presidencia del Consejo, se ajustarán en sus especificaciones mínimas a lo previsto en el Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero, para los Libros de Quejas y Sugerencias, con las adiciones que resulten necesarias para la aplicación efectiva de las normas contenidas en la presente Resolución.

4. Los interesados podrán acompañar a las quejas y sugerencias la documentación que consideren oportuna.

5. Los interesados podrán formular las quejas y sugerencias en cualquiera de los idiomas oficiales de la Comunidad Autónoma donde se presenten y podrán solicitar que los documentos relativos al procedimiento aquí regulado que se les dirija vengan redactados en igual idioma o se acompañen de traducciones autorizadas. En las Oficinas sitas en Comunidades Autónomas con dos idiomas oficiales, los Libros de Quejas y Sugerencias, impresos y documentación informativa estarán redactados en ambos idiomas.

#### *Octava. Tramitación de las quejas y sugerencias presentadas mediante otros procedimientos*

1. Cuando en cualquier oficina se presenten escritos por vías distintas a las indicadas en esta Resolución que deban ser tramitados conforme a la misma, incluso cuando la presentación no se ajuste a los modelos establecidos, el empleado público que los reciba los remitirá en todo caso a la Unidad receptora de la misma Oficina o, en su defecto, a la Unidad central, en un plazo no superior a tres días desde la recepción.

2. En estos casos, la Unidad receptora, de acuerdo con la documentación recibida, cumplimentará de forma inmediata la correspondiente hoja del Libro de Quejas y Sugerencias, remitiendo la copia de acuse de recibo al interesado y comunicándole la inclusión de su escrito en el procedimiento aquí regulado.

#### *Novena. Constancia formal de la presentación*

1. Todas las quejas y sugerencias presentadas, sea cual fuere la forma y lugar de presentación, serán inscritas en el Libro de Quejas y Sugerencias correspondiente a la Unidad receptora, con independencia de los servicios a los que la queja o sugerencia se refiera.

2. Las Unidades receptoras deberán acusar recibo de todas las quejas y sugerencias mediante entrega al interesado de la copia de la correspondiente inscripción en el Libro de Quejas y Sugerencias, o mediante su envío por correo cuando se hubieren presentado por procedimiento distinto a la personación en la correspondiente Oficina.

3. Las quejas presentadas en reiteración de otras anteriores o relacionadas directamente con las mismas, serán también objeto de recepción y registro, sin perjuicio de la acumulación de expedientes en la forma regulada en la presente Resolución.

#### *Décima. Supuestos y procedimiento de inadmisión*

1. Sólo se podrá rechazar la tramitación de las quejas y sugerencias:

a) Cuando se omitan datos esenciales para la tramitación, no subsanables mediante la información obrante en los Servicios Centrales o Territoriales, incluidos los supuestos en los que no quede constancia de la materia objeto de queja o no se concreten las sugerencias realizadas.

b) Cuando se pretenda tramitar por la vía regulada en la presente Resolución recursos o acciones distintas a las quejas o sugerencias contempladas en el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, así como las denuncias a que se refiere el artículo 103 de la Ley General Tributaria, sin perjuicio del traslado de los escritos a los servicios competentes.

c) Cuando se articulen como quejas las peticiones de información sobre los procedimientos de devolución tributaria u otros sujetos a plazos específicos, formuladas antes de la finalización de los expresados plazos.

d) Cuando se formulen quejas o sugerencias que reiteren otras anteriores resueltas.

2. Cuando las Unidades de tramitación entiendan no admisibles a trámite las quejas o sugerencias, por alguna de las causas indicadas, lo pondrán de manifiesto al interesado en escrito motivado, dándole un plazo de diez días para la subsanación, en su caso, de los defectos o carencias observadas. Cuando el interesado hubiera contestado y se mantengan las causas de inadmisión, se le comunicará la decisión final adoptada.

3. La Comisión Permanente del Consejo será informada sobre los acuerdos de inadmisión adoptados por las distintas Unidades de tramitación y sobre las causas de los mismos, pudiendo, en su caso, revisar dichos acuerdos.

#### *Undécima. Tramitación de las quejas*

1. Recibidas e inscritas las quejas y sugerencias, las Unidades receptoras procederán a su remisión a la Unidad de tramitación competente en el plazo máximo de dos días. Cuando se trate de quejas presentadas de forma expresa al amparo del artículo 106 de la Ley General Tributaria o del artículo 24 del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, se remitirá simultáneamente copia de la queja al servicio competente para su resolución.

2. La tramitación inicial de las quejas corresponderá a la Unidad de tramitación que se determine en las normas que regulen el funcionamiento de la Unidad Operativa.

3. Cuando las quejas pusieran de manifiesto conductas presuntamente constitutivas de infracción penal o administrativa, la Unidad de tramitación realizará consulta inmediata con la jefatura de la Unidad Operativa. Si como consecuencia de ello se iniciasen procedimientos administrativos sancionadores o cualquier actuación dirigida al ejercicio de una posible acción penal, se pondrán estas actuaciones en conocimiento de la persona que presentó la queja.

4. En el plazo de diez días a contar desde el registro de las quejas, las Unidades de

tramitación recabarán la información precisa para un adecuado conocimiento del problema y, en su caso, impulsarán la actividad de dichos servicios a efectos de la adopción de los acuerdos o decisiones relativos a la materia objeto de aquellas quejas.

5. Los Servicios responsables deberán dar respuesta directa y por escrito a los interesados en el plazo de quince días a contar desde la primera comunicación de la Unidad de tramitación, comunicando a ésta la solución adoptada.

6. Los interesados podrán manifestar en el plazo de quince días su disconformidad con la solución que se les comunique, en escrito dirigido a la Unidad de tramitación competente, independiente de los recursos o reclamaciones que resultaren procedentes.

7. Transcurrido el plazo sin que los Servicios responsables hubieran formulado contestación, o transcurrido el plazo establecido en el párrafo anterior para que los interesados muestren su posible disconformidad, las Unidades de tramitación emitirán su informe y remitirán todos los expedientes a los órganos competentes del Consejo en la forma que se determine.

8. El Consejo, de acuerdo con la norma que regule su funcionamiento, adoptará las decisiones que procedan en relación con todos los expedientes de queja, formulando las propuestas que estime oportunas al Secretario de Estado de Hacienda. El Consejo, directamente o a través de su Unidad Operativa, dará contestación a los interesados en relación con las quejas que no hubieran sido inicialmente satisfechas, entendiéndose como satisfechas las contestadas respecto a las que el interesado no hubiera mostrado disconformidad.

9. Cuando el Consejo tuviera conocimiento de la tramitación simultánea de una queja y de un recurso o reclamación sobre la misma materia, podrá abstenerse, de tramitar la primera, comunicándolo al interesado.

### *Duodécima. Acumulación de expedientes*

1. Las Unidades de tramitación podrán acordar la acumulación de expedientes, para su tramitación conjunta, en los siguientes casos:

a) Cuando se trate de quejas presentadas por distintas personas que coincidan en lo sustancial de los hechos o problemas puestos de manifiesto y solicitudes formuladas, o de sugerencias coincidentes en su contenido.

b) Cuando se trate de quejas o sugerencias formuladas por una misma persona referidas a cuestiones de similar naturaleza, que no consistan en una mera reiteración.

2. Cuando se tuviere conocimiento de la presentación de quejas en ámbitos de distintas Unidades regionales y aquéllas fueran susceptibles de acumulación, la Unidad central podrá recabar para sí la competencia del asunto a los efectos de acordar aquélla.

### *Decimotercera. Desistimiento*

1. Los interesados podrán desistir de sus quejas en cualquier momento. El desistimiento dará lugar a la finalización inmediata del procedimiento en lo que a la relación con el interesado se refiere, sin perjuicio de la posibilidad de que la Unidad central acuerde la prosecución del mismo por entender la existencia de un interés general en las cuestiones planteadas.

2. La continuación del procedimiento resultará obligada en los casos previstos en la norma undécima.3 de la presente Resolución.

### *Decimocuarta. Tramitación de las sugerencias*

Todas las sugerencias serán tramitadas por la Unidad central, que las informará y remitirá a la Comisión Permanente del

Consejo para su estudio. Cuando así se decidiera, la Unidad central cursará la oportuna contestación a los interesados.

### *Decimoquinta. Régimen especial de tramitación*

Lo dispuesto en la presente Resolución se entenderá sin perjuicio de las especialidades que puedan establecerse en las normas de funcionamiento del Consejo respecto a quejas y sugerencias de carácter singular.

### *Normas transitorias*

1. Los expedientes relativos a las quejas o sugerencias iniciados antes de la entrada en vigor de esta Resolución se tramitarán conforme a lo previsto en el Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero.

2. Las resoluciones recaídas en los expedientes iniciados con posterioridad a la entrada en vigor del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, y antes de la entrada en vigor de la presente Resolución que, con arreglo al apartado anterior, se tramiten al amparo del Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero, se comunicarán al Consejo.

### *Normas finales*

1. De acuerdo con lo previsto en la disposición final única del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, en todo lo no previsto en la presente Resolución será de aplicación el Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero.

2. Lo dispuesto en esta Resolución entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

**Instrucción de 14 de febrero de 1997, de la Secretaría de Estado de Hacienda, sobre establecimiento y funcionamiento de la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente, creado por el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre**

El Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente en la Secretaría de Estado de Hacienda, establece en su artículo 6, la existencia de una Unidad Operativa que, coordinada por el Director del Servicio de Auditoría Interna, prestará apoyo técnico al Consejo en el desempeño de las funciones que tiene encomendadas.

Por otra parte, la disposición final única del mencionado Real Decreto determina que el Secretario de Estado de Hacienda aprobará, mediante Resolución, el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias de los ciudadanos.

Con independencia de que, de acuerdo con la normativa propia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se proceda a la determinación de la estructura y composición de esta Unidad y de las normas que adicionalmente se establezcan en la Resolución mencionada, procede establecer el marco general interno de actuación de dicha Unidad Operativa mediante la fijación de determinados criterios que tendrán aplicación en el ámbito de todos los servicios dependientes de esta Secretaría de Estado.

Asimismo, resulta preciso cursar determinadas instrucciones generales relativas a la puesta en funcionamiento del sistema de resolución de quejas, reclamaciones y sugerencias que deriva del Real Decreto de creación del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

En virtud de lo cual he resuelto:

**I. Normas generales**

*Primera. Términos utilizados*

Serán de aplicación respecto a la presente Instrucción las definiciones contenidas en la Resolución de 14 de febrero de 1997, de esta Secretaría de Estado, por la que se establece el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias, a que se refiere la disposición final única del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente en la Secretaría de Estado de Hacienda.

*Segunda. Carácter de la Unidad Operativa*

1. La Unidad Operativa actuará bajo la superior dirección del Presidente del Consejo.

2. Cuando no pudieran ser subsanadas por medios ordinarios, la Unidad Operativa pondrá en conocimiento del Presidente del Consejo las incidencias que comporten resistencia, negativa u obstrucción al normal ejercicio de sus funciones, a los efectos de la propuesta de las medidas de remoción de obstáculos atinentes al caso.

*Tercera. Dirección de los Servicios*

1. Dentro de los criterios generales de actuación que acuerde el Consejo o establezca su Presidente, el Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en su calidad de Coordinador de la Unidad Operativa, ejercerá la dirección inmediata de la misma, pudiendo dictar, con la aprobación del Presidente, instrucciones generales de funcionamiento y organización.

2. El Subdirector-Jefe de la Unidad central ejercerá la jefatura de todas las Unidades regionales y locales de la Unidad Operativa. La Unidad central será la vía ordinaria de remisión de los expedientes de



la Unidad Operativa a los restantes órganos del Consejo.

3. Los Jefes de las Unidades regionales tendrán a su cargo la coordinación funcional y asistencia de las Unidades locales de su respectivo ámbito.

4. Los Jefes de los Servicios centrales y territoriales dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda tutelarán y supervisarán el ejercicio de las funciones de las Unidades receptoras establecidas en sus oficinas, garantizando su imparcialidad y la regularidad de su funcionamiento.

## **II. Normas de tramitación**

### *Cuarta. Registro de las quejas y sugerencias*

1. Las Unidades receptoras serán responsables de la conservación de los Libros de Quejas y Sugerencias correspondientes a las mismas, los cuales se cerrarán anualmente mediante diligencia y se conservarán por un período de cuatro años, remitiéndose posteriormente al Consejo.

2. El número de presentación asignado en el momento de la inscripción, que deberá ser mencionado en toda la documentación relativa a la tramitación de las quejas y sugerencias, identificará a la Unidad receptora y el año de presentación, así como el orden secuencial de registro en la misma.

3. El Registro de Quejas y Sugerencias se formará por encuadernación de los impresos de presentación de las mismas, ajustados a las especificaciones mínimas contenidas en el Real Decreto 208/1996, de 9 de febrero.

### *Quinta. Tramitación en las Unidades receptoras*

1. En los casos de presentación mediante personación de los interesados, las Unidades receptoras auxiliarán a éstos en la

cumplimentación de la hoja de inscripción y realizarán un sucinto examen de la documentación presentada. De observar alguna anomalía en la presentación, lo manifestarán verbalmente al interesado, por si deseara en el mismo acto subsanar cualquier omisión.

2. Las Unidades receptoras no podrán rechazar la presentación e inscripción de las quejas y sugerencias en ningún caso, aunque harán constar en nota adjunta las manifestaciones que hubieran realizado a los interesados.

3. Salvo en el caso de omisiones sustanciales en la presentación, las Unidades receptoras se abstendrán de realizar cualquier indicación o valoración que pudiera influir en la intención de los interesados o pudiera comprometer el sentido de la resolución del asunto.

4. Cuando los interesados acompañen a sus quejas o sugerencias documentación complementaria, se hará constar tal extremo en el Libro de Quejas y Sugerencias mediante la descripción de su extensión y contenido, sellándose y paginándose dicha documentación.

5. Recibidas y anotadas las quejas y sugerencias, las Unidades receptoras procederán en el plazo establecido a:

a) Acusar recibo de las mismas.

b) Formular consulta a la respectiva Unidad regional cuando los términos de la queja no permitiesen determinar con claridad la Unidad de tramitación competente o existiesen dudas sobre la naturaleza del asunto.

c) Tratándose de quejas, remitir a la Unidad de tramitación, por fax u otro procedimiento que asegure la inmediata recepción, la copia de la hoja de inscripción y, en su caso, la documentación que se considere relevante al efecto de la realización de las primeras gestiones.

d) Remitir la documentación completa de la queja a la Unidad de tramitación.

*Sexta. Unidades de tramitación competentes*

1. La tramitación inicial de las quejas corresponderá a la Unidad regional a la que estén adscritos los correspondientes Servicios responsables.

2. Corresponderá al Presidente del Consejo determinar, dentro del marco de las Unidades aprobadas en las relaciones de puestos de trabajo, los ámbitos territoriales de actuación de las Unidades de tramitación operativas en cada momento, así como adaptar, cuando fuere preciso, las competencias de la Unidad central en su carácter de Unidad de tramitación.

3. Inicialmente, será competente directamente para la tramitación la Unidad central en los siguientes casos:

a) Cuando se trate de quejas referidas a asuntos de la competencia de los Servicios centrales.

b) Cuando se aluda a decisiones o asuntos que sean de la responsabilidad exclusiva y directa de los Delegados especiales de la Agencia, de los Delegados de la Agencia, de los Delegados especiales o Delegados de Economía y Hacienda o de los Presidentes de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales.

c) Cuando se trate de quejas presentadas por entidades o instituciones representativas de intereses colectivos, ya sean de carácter institucional, político, laboral, empresarial o similar.

d) Cuando se trate de quejas que afecten conjuntamente a Servicios del ámbito de más de una Unidad regional.

e) Cuando proceda la acumulación en expedientes gestionados por la Unidad central.

f) Cuando se trate de sugerencias, en todo caso.

4. Cuando en un mismo expediente concurren quejas y sugerencias, se tramitarán en expediente único con arreglo a las normas de competencia propias de cada una de ellas, comenzando por la tramitación de la queja.

*Séptima. Actuación de las Unidades de tramitación*

1. Las Unidades de tramitación carecerán de competencia para acordar u ordenar la adopción de medidas o actos administrativos en el procedimiento de tramitación de las quejas, si bien tendrán facultades para investigar los hechos o circunstancias denunciados, sugerir, en su caso, soluciones específicas, e impulsar la resolución de los asuntos.

2. Las Unidades de tramitación tendrán acceso a las bases de datos y a la información necesaria para el ejercicio de sus funciones en los mismos términos establecidos para la jefatura de los correspondientes Servicios.

3. Cuando se trate de quejas que no requieran la adopción de actos o decisiones particularizadas, las Unidades de tramitación se limitarán a recabar la información precisa y a emitir informe sobre la queja antes de su elevación al órgano competente del Consejo.

4. Es función prioritaria de las Unidades de tramitación procurar que se dé a las quejas la solución más adecuada en cada caso, bajo los criterios de eficacia, agilidad y objetividad, a cuyo efecto deberán mantener la relación más estrecha con los Servicios responsables y colaborar y apoyar a los mismos en dicha tarea.

*Octava. Actuaciones de las Inspecciones de los Servicios*

En aquellos casos que lo requieran por la importancia o gravedad de los asuntos

planteados, el Presidente del Consejo podrá recabar informe urgente de la Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda o del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, según el ámbito de los Servicios responsables.

*Novena. Trámites posteriores a la finalización de las actuaciones*

1. Finalizadas las actuaciones del Consejo, los expedientes serán remitidos para su archivo a la Unidad Operativa, que los custodiará a disposición de la Presidencia del Consejo.

2. De los expedientes resueltos se informará a la Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda o al Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que informarán al Consejo sobre cualquier actuación anormal de la Administración Tributaria respecto a los ciudadanos que hubieran presentado quejas o sugerencias ante el mismo.

**III. Normas para la organización y establecimiento del sistema de presentación de quejas y sugerencias**

*Décima. Información y publicidad*

1. Los ciudadanos serán debidamente informados sobre la existencia del sistema de formulación de quejas y sugerencias a que se refiere la presente Instrucción. A estos efectos:

a) Existirán carteles visibles, de acuerdo con los formatos que se establezcan, en los vestíbulos o zonas de acceso de las oficinas, así como en los servicios de información y en las zonas de relación con los ciudadanos de mayor afluencia, y se establecerá la señalización precisa que permita la localización física inmediata de las Unidades receptoras.

b) Se insertará información normalizada, de forma claramente visible, en todos

los manuales e instrucciones administrativos sobre cumplimentación de declaraciones, realización de trámites específicos, régimen administrativo aplicable a determinados contribuyentes y publicaciones informativas similares.

c) En todas las oficinas, tanto en los servicios de información como en las unidades de mayor afluencia de público, se dispondrá de un folleto informativo normalizado sobre el sistema de presentación y resolución de quejas y sugerencias.

d) El Consejo podrá solicitar la remisión de información específica con ocasión de determinados envíos masivos a los ciudadanos.

e) Se realizará el número mínimo de inserciones publicitarias cada año que se acuerde por esta Secretaría de Estado.

f) Se incluirá un apartado específico informativo sobre el Consejo para la Defensa del Contribuyente en las páginas de consulta telemática pública de los servicios de la Secretaría de Estado de Hacienda, que podrá ampliarse a servicios complementarios relativos al procedimiento de presentación de las quejas y sugerencias.

g) En la Unidad central se establecerá un servicio telefónico permanente que atenderá las consultas de los ciudadanos respecto al funcionamiento del Consejo para la Defensa del Contribuyente y sobre el procedimiento para la formulación de las quejas y sugerencias, proporcionando cuando se le requieran los modelos habilitados al efecto.

2. En la publicidad que se realice se informará a los ciudadanos de forma concreta y detallada sobre los sistemas de presentación de las quejas y sugerencias y sobre los derechos que le asisten en esta materia.

*Undécima. Medios de funcionamiento*

1. Los Servicios centrales y territoriales

pondrán a disposición de la Unidad Operativa los locales y medios materiales precisos para su funcionamiento.

2. Las Unidades receptoras deberán contar con espacios de atención al público, compartidos o no, que garanticen un trato aislado y personalizado correcto en términos de absoluta confidencialidad y reserva.

#### *Duodécima. Reorganización de servicios*

A la entrada en vigor de la presente Instrucción se procederá a la supresión o reforma de los servicios que pudieran estar establecidos para la recepción de quejas y sugerencias, asumiendo la Unidad Operativa aquellos que pudieran resultar útiles a los efectos de la recepción de las mismas.

#### *Decimotercera. Informatización*

A los efectos indicados en la presente Instrucción, el Departamento de Informática Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria procederá en el plazo más breve posible a la elaboración de una aplicación de registro informático único de las quejas y sugerencias, de acuerdo con las especificaciones básicas que al respecto establezca la Unidad Operativa.

#### *Decimocuarta. Habilitación del personal de las Unidades locales*

1. La Unidad Operativa procederá a la habilitación del personal de las distintas Unidades locales necesario para garantizar el servicio, a cuyo efecto los Jefes de los distintos Servicios centrales y territoriales prestarán la colaboración que se les requiera, formulando las oportunas propuestas.

2. Las habilitaciones pueden ser revocadas o modificadas en cada momento por acuerdo de la Unidad Operativa, de acuerdo con los Jefes de los Servicios centrales o territoriales.

3. Salvo estrictamente en los Servicios que lo requieran por su dimensión, la titularidad de la Unidad local no supondrá la existencia de un puesto de trabajo diferenciado, habilitándose para su desempeño a funcionarios que ocupen otros puestos de las correspondientes oficinas que reúnan las condiciones necesarias para el desempeño de esta función.

#### *Decimoquinta. Proceso de implantación.*

1. La Unidad Operativa acordará con la dirección central de los distintos Servicios las condiciones más idóneas para la implantación efectiva de las distintas Unidades de ella dependientes, vigilando dicho proceso e informando al Presidente del Consejo sobre su desarrollo.

2. La Unidad Operativa procederá de forma inmediata a la elaboración de los manuales de trabajo, normas internas de funcionamiento, impresos y demás material requerido para el funcionamiento de sus servicios, así como a la organización de los procesos de formación que resulten necesarios para garantizar un trato correcto y homogéneo a los ciudadanos que se acojan a los procedimientos contemplados por la presente Instrucción. Los proyectos que se elaboren en estas materias serán sometidos a la aprobación del Presidente del Consejo.

---

INFORME DE LA

---

SECRETARÍA DE ESTADO

---

DE HACIENDA SOBRE

---

LAS PROPUESTAS

---

EFFECTUADAS

---

---



# **INFORME DE LA SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA SOBRE LAS PROPUESTAS EFECTUADAS**

## **1. EXPEDIENTES RELACIONADOS CON EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

### ***Propuesta 5/97***

*Pensiones de incapacidad tras el pronunciamiento del tribunal  
constitucional (sentencia 134/1996)*

#### **A) Antecedentes**

La Sentencia del Tribunal Constitucional de 22 de julio de 1996 declaró parcialmente inconstitucional el artículo 9 de la antigua Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 18/1991, de 6 de junio), en la redacción que dio al mismo el artículo 62 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1994 (Ley 21/1993, de 29 de diciembre). Concretamente, la declaración de inconstitucionalidad se refería a la letra b) del apartado uno del artículo 9, en la medida que la exención que proclamaba para las pensiones por incapacidad de los funcionarios sólo abarcaba el grado de “gran invalidez”, mientras que, para otros trabajadores, la exención se alcanzaba en un grado menor, el de incapacidad “absoluta”.

La declaración de inconstitucionalidad provocó que los contribuyentes afectados, en ejercicio de su derecho, solicitasen que se dejara de practicar retención, sobre las pensiones a satisfacer y que se procediese a la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas en el Impuesto sobre la Renta como consecuencia del carácter retroactivo de la referida sentencia del Tribunal Constitucional.

#### **B) Propuestas del Consejo**

El Consejo propuso, de un lado, el estudio en profundidad del régimen fiscal de las pensiones públicas y, de otro, la adopción de las medidas necesarias para la correcta aplicación práctica de la Sentencia del Tribunal Constitucional 134/1996 antes referida.

## C) Medidas adoptadas

### 1. Estudio en profundidad del régimen fiscal de las pensiones públicas

El régimen fiscal de las pensiones públicas fue objeto de estudio pormenorizado por la “Comisión para el Estudio y Propuesta de Medidas para la Reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”. Así tanto el que fuera Proyecto de Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como finalmente, la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, han contemplado de una forma especial las pensiones públicas. Ambos textos han puesto especial énfasis en el tratamiento de la situación de las personas mayores de 65 años, con carácter general, y en la de las personas discapacitadas. Igualmente las pensiones públicas, en cuanto rendimientos del trabajo, se han beneficiado de la mejora específica que la nueva ley del impuesto establece para este tipo de rentas.

En efecto, manteniéndose la exención de la que disfrutaban hasta ahora las pensiones por incapacidad permanente absoluta y gran invalidez, la nueva Ley del IRPF contiene bastantes novedades para este tipo de rentas.

- En el ámbito de las rentas del trabajo, la reducción del rendimiento neto, que oscila entre 375.000 y 500.000 pesetas, cuenta con los siguientes incrementos:

De un 75 por 100 si la minusvalía del trabajador es igual o superior al 33 por 100.

De un 125 por 100 si, en idéntico grado de minusvalía al anterior, el trabajador, para desplazarse a su lugar de trabajo o para desempeñar el mismo, necesita ayuda de terceras personas o se encuentra en situación de movilidad reducida.

De un 175 por 100 si la minusvalía del trabajador es igual o superior al 65 por 100.

- En lo referido al mínimo personal, que asciende a 550.000 pesetas por contribuyente, se incrementa hasta:

650.000 si el contribuyente tiene una edad superior a 65 años.

850.000 si el contribuyente tiene una discapacidad de grado superior al 33 por 100

1.150.000 si el contribuyente tiene una discapacidad de grado superior al 65 por 100



En el caso de familias monoparentales, las cantidades citadas serían, respectivamente de 900.000, 1.200.000 y 1.500.000 pesetas.

- En lo referido al mínimo familiar también se ve modificado por situaciones de discapacidad. El mínimo por hijos y descendientes (que oscila entre 200.000 y 350.000 pesetas por cada uno de ellos), así como el mínimo por ascendientes (100.000 pesetas por cada uno de ellos) se incrementa en 300.000 ó 600.000 pesetas al año, por cada uno, si el grado de minusvalía supera el 33 por 100 en el primer caso y el 65 en el segundo.

No debe tampoco olvidarse que el nuevo sistema de retenciones a cuenta, toma también en consideración para el cálculo de la retención a cuenta de los rendimientos del trabajo la situación personal y familiar del contribuyente incluyendo la edad y el grado de minusvalía propia y de los descendientes que dan derecho a la aplicación del mínimo familiar.

## 2. *Medidas adoptadas para la correcta aplicación práctica de la Sentencia del Tribunal Constitucional 134/1996.*

A la vista del pronunciamiento del Tribunal Constitucional, que tuvo carácter retroactivo, la actuación de la Administración fue inmediata: las Instrucciones de 16 y 22 de octubre, el Departamento de Gestión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas, establecieron la forma en que habría de procederse para la inmediata aplicación práctica de la Sentencia.

Ambas instrucciones establecieron un mecanismo de coordinación entre la Agencia Tributaria y la Dirección General de Costes que funcionó de manera satisfactoria. Así cuando cualquier Centro recibía una solicitud de algún contribuyente, ésta era inmediatamente trasladada al otro, de forma que, una única comunicación del afectado a la Administración bastaba para que de una parte, se dejase de retener las pensiones a satisfacer en el futuro y de otra se iniciase el procedimiento para devolver la cantidad que en cada caso correspondiera, con abono automático de los correspondientes intereses.

En un gran número de casos, la reclamación de los contribuyentes se refería a “retenciones”, es decir, el contribuyente reclamaba que se le dejara de retener y, además, la devolución de las cantidades que, en su día, le fueron retenidas. En aquellos casos en los que a la fecha de la comunicación del contribuyente ya había finalizado el plazo de

presentación de las declaraciones (años 1994 y 1995) se procedió a efectuar una nueva liquidación del Impuesto sobre la Renta considerando en ese caso la pensión percibida como pensión exenta y devolviendo en su caso la parte de cuota ingresada indebidamente.

### **Propuesta 6/97**

*Cómputo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a efectos de la determinación del incremento patrimonial en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*

#### **A) Antecedentes**

Se ha discutido en ocasiones si el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones constituye o no una partida computable en el precio de adquisición a la hora de determinar el incremento o disminución de patrimonio (ganancia o pérdida patrimonial) derivado de la transmisión de un bien adquirido a título gratuito. Esta preocupación ha sido analizada por el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

#### **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo para la Defensa del Contribuyente propuso que la Dirección General de Tributos, mediante el trámite y forma que correspondiese, procediese a establecer criterios en relación con la cuestión expuesta, dándose traslado de los mismos a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a efectos de que se impartiesen las oportunas instrucciones para que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones fuese admitido como uno de los tributos computables para el cálculo del valor de adquisición de los bienes y derechos para la determinación del incremento patrimonial producido por la posterior transmisión de los mismos.

#### **C) Medidas adoptadas**

En este tema la Administración viene manteniendo un criterio uniforme. La Dirección General de Tributos no duda sobre la posibilidad de computar, a la hora de determinar el valor de adquisición de los bienes y derechos adquiridos a título gratuito, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En este mismo sentido la Agencia Tributaria a través del programa INFORMA (disponible a través de INTERNET) en su respuesta nº 2399, recoge expresamente el criterio manifestado en su día por la DGT.

Esta consulta señala expresamente que “la cuota del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones pagada por el adquirente, formará parte del valor de adquisición de los bienes adquiridos por herencia o donación.”

Por ello puede afirmarse que la Administración Tributaria interpreta la norma de forma única considerando que el IS y D forma parte del precio de adquisición a la hora de cuantificar el importe de la ganancia o pérdida patrimonial sometida a gravamen

### **Propuesta 10/97**

*Formalización de la declaración del Impuesto sobre la Renta en el extranjero*

#### **A) Antecedentes**

Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de conformidad con lo establecido en el artículo 20 de la Ley 18/1991, del IRPF, deben presentar declaración en los plazos y con los impresos que cada año se establece al efecto.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente ha analizado algún escrito en el que se planteaba cierta dificultad de algún contribuyente que eventualmente se encontraba en el extranjero, para encontrar impresos de declaración.

#### **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo observó que aún cuando los impresos para la declaración se suministran con regularidad por la Agencia Tributaria a las Embajadas y Consulados a través de la Oficina de Información Diplomática del Ministerio de Asuntos Exteriores, en algunas ocasiones la información disponible no era suficiente.

El Consejo puso en conocimiento de la Secretaría de Estado la indicada situación.

#### **C) Medidas adoptadas**

Con carácter previo al inicio de la campaña del IRPF correspondiente al año 1997 (mayo-junio 1998), la Secretaría de Estado de Hacienda se puso en contacto con el Ministerio de Asuntos Exteriores a fin de poner a su disposición, a través de la Agencia Tributaria, los medios que fueran

precisos para que las personas que se encontraran fuera de España pudieran dar cumplimiento a sus obligaciones con la Hacienda Pública.

Además desde la campaña Renta 97 no resulta necesario disponer de los impresos de declaración. Basta con obtener el programa de ayuda PADRE a través de INTERNET en la página web de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. Con este programa se puede realizar la declaración de la renta de cualquier tipo (abreviada, simplificada y ordinaria) imprimiéndose sobre papel blanco.

En cuanto a la presentación material de estas declaraciones puede realizarse, al tiempo de efectuar el ingreso o solicitar la devolución, en cualquiera de las oficinas de las Entidades colaboradoras sitas en el extranjero autorizadas a estos efectos, a través de la Resolución del 6 de mayo de 1993, del Departamento de Recaudación de la A.E.A.T., en la que se regulan las condiciones y el procedimiento aplicables en estos casos, así como a través del anexo I de la Resolución de 20 de abril de 1998, del Departamento de Recaudación de la A.E.A.T., en el que se incluye la relación de oficinas de las Entidades colaboradoras autorizadas en el extranjero.

Para la Campaña Renta 98 se ha dispuesto, además de los medios anteriores, de la posibilidad de presentar la declaración de la renta por vía telemática a través de INTERNET.

## **CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN**

### ***Propuesta 3/97***

*Revisión del tratamiento de las rentas de capital en los convenios de doble imposición*

#### **A) Antecedentes**

Los Convenios de doble imposición prevén la aplicación de un tipo reducido para los rendimientos del capital obtenidos en el otro país que no es el de la residencia. La normativa de algunos de los países con los que España tiene suscrito Convenio de doble imposición prevé que cuando las personas o entidades residentes en España reciban rendimientos derivados de rentas del capital en ese otro Estado, puedan solicitar la devolución de la retención efectuada en la fuente cuando ésta sea superior al importe que correspondería pagar según el Convenio (tipo reducido).

En España, el tratamiento depende de lo expresamente regulado en cada Convenio, de tal modo que en ocasiones se permite aplicar directamente el tipo reducido mientras que en otras ocasiones no resulta posible.

### **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo propuso que la Dirección General de Tributos estudiase esta situación, y en su caso, iniciase las actuaciones tendentes a evitar la doble imposición en todos los Convenios en los que no estuviesen previstos sistemas concretos para obtener la efectiva reducción del impuesto soportado en la fuente sobre los dividendos, intereses y cánones o en los que la Orden Ministerial de procedimiento correspondiente prevea que los residentes en España deban solicitar la devolución del Impuesto retenido en exceso en el país de la fuente, con vistas a establecer con carácter general un sistema consistente en la aplicación directa del tipo reducido una vez probada la residencia fiscal del perceptor.

### **C) Medidas adoptadas**

La Dirección General de Tributos ha solicitado información a las autoridades fiscales de los distintos Estados con los que España tiene suscrito convenio de doble imposición, sobre el régimen de aplicación de los tipos reducidos en sus respectivas legislaciones internas con el fin de buscar una solución a la cuestión propuesta. No obstante el establecimiento, por parte de estos Estados, de un sistema de aplicación directa de tipos reducidos, es materia de competencia exclusiva de su legislación interna, no teniendo las autoridades fiscales españolas competencias para ello, ni posibilidad de solicitarlo por la vía del procedimiento amistoso previsto en los convenios.

### **Propuesta 4/97**

*Modelo “certificado UE/EEE” emitido por las autoridades fiscales alemanas*

### **A) Antecedentes**

Los “Certificados UE/EEE” son certificados exigidos por las autoridades fiscales alemanas, que se presentan ante las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria para su convalidación. Su finalidad es aplicar un régimen fiscal más favorable en Alemania, en el ámbito de la imposición sobre la renta, a personas que siendo residentes

fiscales en otros Estados miembros de la Unión Europea, obtienen en Alemania un porcentaje elevado de sus ingresos (Se trata de un régimen tributario similar al introducido recientemente en España mediante el artículo 33 de la Ley 41/1998, de 9 de octubre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes).

Estos certificados son de dos tipos:

1. “Certificados UE/EEE” de la Administración extranjera para la declaración de renta”
2. “Solicitud de tratamiento como trabajador asalariado plenamente sujeto al Impuesto sobre la Renta”.

El primero de estos certificados se utiliza para aplicar el régimen especial en la declaración de renta y el segundo para acceder a una tarifa más favorable en el impuesto sobre el salario (que podría asemejarse a nuestro sistema de retenciones).

Determinados ciudadanos se veían obligados a presentar ante la Administración española para su convalidación el modelo “Certificado UE/EEE” emitido por las autoridades fiscales alemanas. Esta certificación no está contemplada en las Ordenes Ministeriales de desarrollo del Convenio hispano-alemán, ni tiene como objeto la aplicación de dicho Convenio.

Las autoridades españolas denegaban la convalidación del certificado por no existir obligación para la misma ni constancia sobre todos o parte de los datos contenidos en ella. Esta negativa ocasionaba que el interesado no pudiera cumplimentar adecuadamente sus obligaciones fiscales en Alemania.

## **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo solicitó que la Dirección General de Tributos adoptase las medidas oportunas para iniciar un contacto con las autoridades competentes alemanas, con el objeto de:

1. Permitir que las autoridades alemanas, en el caso de España, admitan como suficiente el certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades españolas y, en su caso, algún documento acreditativo de las rentas declaradas por el interesado.
2. Alternativamente, revisar conjuntamente el modelo “Certificado UE/EEE” para que su texto pueda ser objeto de convalidación por las

autoridades españolas, al tratarse de informaciones contenidas en los archivos públicos españoles.

### **C) Medidas adoptadas**

La Dirección General de Tributos puso de manifiesto el problema planteado al Departamento de Gestión de la A.E.A.T. quién elaboró unas instrucciones que dan solución a esta cuestión.

En relación con el primer tipo de certificado, con fecha 12 de mayo de 1997, el Departamento de Gestión Tributaria dictó las instrucciones oportunas en las que se establecía el criterio general favorable para efectuar la convalidación, así como las instrucciones aplicables por los órganos de Gestión competentes.

Con fecha 19 de junio de 1997, se completaron las instrucciones anteriores aclarando ciertos supuestos y haciendo referencia expresa al segundo de los certificados citados, con indicación de que no se efectuase la certificación del mismo, en base a la naturaleza de los datos cuya confirmación se solicitaba (los ingresos previsibles) y por lo tanto resolviendo así las cuestiones planteadas por el Consejo.

Tras una nueva valoración del caso en lo referente al segundo certificado, con fecha 27 de febrero de 1998, al Departamento de Gestión Tributaria de la A.E.A.T, dictó unas instrucciones relativas al segundo de los certificados mencionados en las que se determina, como principio general, que las Delegaciones y Administraciones serán las que efectúen la convalidación del documento dando así respuesta a la propuesta efectuada por el Consejo.

## **2. PROCEDIMIENTO SANCIONADOR**

### ***Propuesta 20/97***

*El deber de motivación en el procedimiento tributario sancionador.*

### **A) Antecedentes**

El Consejo ha recibido algunas sugerencias en relación a la insuficiente motivación que se ha constatado, en algunos casos, en ciertos expedientes sancionadores incoados como consecuencia de la comisión de infracciones tributarias.

## **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo propuso que, por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, se cursaran las órdenes internas oportunas para que los órganos de gestión e inspección motivasen adecuadamente, las sanciones impuestas a quienes cometiesen infracciones tributarias.

## **C) Medidas adoptadas**

Desde el momento en que se realizó esta propuesta se ha modificado sustancialmente la normativa en materia de procedimiento sancionador. En concreto la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, establece con carácter obligatorio en su artículo 34.1, que la imposición de sanciones tributarias se realice mediante un expediente distinto e independiente del instruido para la comprobación e investigación de la situación tributaria del sujeto infractor.

La existencia de procedimientos separados exige una motivación independiente de los expedientes sancionadores que rige tanto en las actuaciones de los órganos de gestión como en las de los órganos de inspección.

En este sentido, el Real Decreto 1930/1998 de 11 de septiembre, que desarrolla el Estatuto del Contribuyente en lo relativo a las sanciones tributarias, exige de forma expresa, en su artículo 35, que la resolución del expediente sancionador sea motivada.

Por su parte, la Disposición Final 1ª de este Real Decreto 1930/1998 modifica el procedimiento sancionador regulado en el Reglamento General de la Inspección, RD 939/1986, para adecuarlo a esta nueva realidad jurídica. En particular, el artículo 63 bis 1 reenvía, con carácter general, a lo dispuesto en el Capítulo V del Real Decreto 1930/1998 el cual exige de una forma expresa la motivación en el procedimiento sancionador incoado en el marco del procedimiento inspector. Por último señalar que el art. 68 bis 8, en su último párrafo, establece que “en caso de disconformidad del contribuyente con la propuesta de resolución, el inspector-jefe dictará resolución motivada...”.

Todo lo anterior pone de manifiesto que la motivación es una exigencia normativa en lo referido al procedimiento sancionador. Esta exigencia garantiza el respeto a los derechos de los contribuyentes en el marco de la relación jurídico tributaria.



**Propuesta 8/97***Intereses de demora y condonación de sanciones***A) Antecedentes**

El Consejo recibió algún escrito en el que se constataba el cobro de intereses de demora, correspondientes a sanciones tributarias que fueron condonadas por el Tribunal Económico Administrativo Central, por el período comprendido desde que finalizó el plazo de ingreso en periodo voluntario hasta que fue concedida la condonación de la sanción.

El cobro de estos intereses se hacía en base a la aplicación del artículo 16.3 del R.D.1163/1990, de 21 de septiembre, de devolución de ingresos indebidos, que señala:

*“... sin que en ningún caso proceda la devolución del recargo de apremio y de las costas e intereses del procedimiento en el supuesto de condonación graciable de sanciones tributarias.”*

Ante esta argumentación el Consejo considera:

1. Los intereses a los que alude este artículo no son los intereses que pudieran generar la sanción desde su ingreso hasta que por concesión de la condonación se ha de devolver, sino que se trata de los intereses de demora que forman parte de la deuda tributaria.
2. Igualmente argumentaba que esos intereses de demora tenían el carácter de obligación accesoria de la sanción que, posteriormente se condonaba y que actuaba como obligación principal.

**B) Propuesta del Consejo**

El Consejo propuso que se adoptasen las medidas oportunas para que la Dirección General de Tributos, mediante el trámite y forma que correspondiese, estableciera criterios en relación con la cuestión expuesta y en razón de los anteriores argumentos, dándose traslado de los mismos a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria para su consiguiente aplicación.

**C) Medidas adoptadas**

Esta cuestión fue objeto de recurso por un contribuyente. La Resolución de 25 de febrero de 1998 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, desestimó la posición mantenida por el Consejo para la

Defensa del Contribuyente argumentando que la interpretación correcta era la mantenida por la Administración en aplicación del RD 1163/1990.

Actualmente la cuestión se encuentra recurrida ante el Tribunal Económico Administrativo Central y pendiente por tanto de criterio administrativo definitivo.

### **3. PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN E INSPECCIÓN**

#### ***Propuesta 11/97***

##### *Liquidaciones provisionales e intereses de demora*

#### **A) Antecedentes**

Se han recibido en el Consejo para la Defensa del Contribuyente algunos escritos en los que se pone de manifiesto que en algunos casos se ha producido un cierto diferimiento entre la emisión de la liquidación provisional girada por la Administración, como resultado de un proceso de comprobación y la conformidad del contribuyente con la misma, expresada durante el plazo de alegaciones. Este aparente diferimiento puede suponer un incremento de la cuantía de los intereses de demora que satisfacen los contribuyentes.

#### **B) Propuesta del Consejo**

1. Que por parte de los servicios de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, cuando de manera coyuntural no pueda emitirse la liquidación provisional de manera inmediata, se proceda a indicar expresamente al contribuyente que ésta puede recogerse el mismo día en que se dio conformidad a la liquidación provisional girada.
2. Que de no ser posible lo anterior, tanto en estos casos como en los supuestos en que el contribuyente presenta alegaciones, se haga referencia expresa, en la liquidación definitiva, al período de cómputo de los intereses de demora, de manera que al facilitar esta información se evite una indebida interpretación o valoración de la correspondiente partida por parte del contribuyente.

#### **C) Medidas adoptadas**

En relación con esta propuesta, la Agencia Tributaria ha puesto en funcionamiento diversos mecanismos con el objeto de reducir los plazos

que transcurren desde que se presta la conformidad por el contribuyente a la propuesta de liquidación hasta la emisión de la liquidación provisional. En concreto hay que señalar, entre las medidas adoptadas, las siguientes:

1. Se han facilitado las medidas para posibilitar la emisión de la liquidación provisional en el mismo momento de la comparecencia del interesado.
2. Para lograr reducir el plazo señalado, se prevé la utilización del mecanismo de la “delegación de firma”, en estas liquidaciones provisionales, a favor del funcionario del cuerpo de gestión que hubiera realizado las actuaciones por parte del administrador o jefe de la Dependencia.
3. Para la Campaña Renta 98 se ha realizado una revisión exhaustiva de todos los modelos de comunicación, para facilitar su comprensión a los contribuyentes.

### **Propuesta 17/97**

#### *Requerimientos de contenido genérico*

#### **A) Antecedentes**

El Consejo, a través de ciertos escritos presentados por los contribuyentes y de la información facilitada por las asociaciones de Asesores Fiscales presentes en el Grupo de Trabajo que articula su colaboración con dicho Consejo, ha detectado que alguna oficina gestora de la Agencia Estatal de Administración Tributaria dirige a los sujetos pasivos requerimientos de contenido excesivamente genérico.

También se informó al Consejo, que en algunas ocasiones los requerimientos referidos procedían de oficinas gestoras distintas a las que en principio pudiera corresponder atendiendo al domicilio fiscal de los contribuyentes.

#### **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo propuso que la Agencia Estatal de Administración Tributaria dictase los acuerdos o instrucciones oportunos para evitar que los órganos de gestión dirijan a los sujetos pasivos requerimientos de contenido genérico que puedan inducir a confusión entre los procedimientos de comprobación abreviada, por una parte y, por otra, los de comprobación e investigación.

### **C) Medidas adoptadas**

A la vista de las consideraciones efectuadas en esta materia por el Consejo el Departamento de Gestión en el marco del proceso de revisión permanente de sus procedimientos ha procedido a desarrollar las siguientes actuaciones.

- En las aplicaciones informáticas utilizadas para la emisión de requerimientos de carácter masivo se ha introducido una relación adicional de motivos específicos adicionales a los ya existentes por los que puede realizarse el requerimiento y un espacio para texto libre por el que el funcionario correspondiente puede precisar en mayor medida el motivo del requerimiento y así permitir una mayor concreción del mismo.
- Se ha modificado el diseño de la propuesta de liquidación y de la liquidación provisional, de tal forma que ahora aparece la declaración del contribuyente junto con la liquidación practicada por la Administración, facilitando la comprensión de las discrepancias que dieron origen a la actuación de la Administración.
- En los Manuales de procedimiento, que se actualizan para cada tributo en cada campaña, (que sirven a los funcionarios de la Agencia y que son de seguimiento obligado para los distintos servicios) se ha precisado la necesidad de que los requerimientos se emitan por la Delegación o Administración correspondiente al domicilio fiscal del destinatario de los mismos y se ha precisado la documentación que se puede exigir a los contribuyentes en vía de gestión.

### **OTRAS CUESTIONES**

Dentro de este apartado, se incluyen dos cuestiones que no han dado lugar a elevación de propuesta concreta a la Secretaría de Estado de Hacienda, aunque ha sido recogidas expresamente en la Memoria.

La primera la relativa a la actuación ocasional de algunos funcionarios en el desarrollo de un procedimiento de comprobación. Algunos contribuyentes afirmaban que no habían sido tratados convenientemente por parte de algún funcionario concreto.

La segunda cuestión se centra en la falta de desarrollo reglamentario del artículo 123 de la Ley General Tributaria, relativo a las comprobaciones abreviadas por parte de los órganos de Gestión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En relación a la primera de las cuestiones cabe indicar:

- Que el propio Consejo señala, que el número de escritos en los que se hace referencia a un trato inadecuado por parte de algún funcionario es prácticamente inexistente.
- Que en los casos en los que se han recibido escritos que constataban esta situación, se ha dado traslado a los servicios territoriales competentes a fin de que fuesen investigadas estas situaciones y se adoptasen las medidas oportunas.

En lo referido a la necesidad de un desarrollo reglamentario del artículo 123 de la Ley General Tributaria, es necesario realizar una serie de precisiones:

El fundamento de las liquidaciones provisionales practicadas de oficio se encuentra en el artículo 121 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, en el que se señala *“la Administración no está obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados en sus declaraciones por los sujetos pasivos”*.

Este precepto permite a los órganos de Gestión Tributaria practicar la liquidación que estimen ajustada a Derecho considerando los datos consignados en sus declaraciones por los sujetos pasivos, pero sin quedar vinculados por los mismos, ya que si han tenido conocimiento de otros datos igualmente relevantes dentro de un procedimiento ajustado a Derecho, o interpretan la norma tributaria aplicable en forma distinta, podrán efectuar una liquidación administrativa en la que se separen de la inicial *“autoliquidación”* practicada por el contribuyente.

La liquidación provisional responde a la idea de que la Administración no cuenta (en esta etapa del procedimiento) con todos los elementos de juicio necesarios para determinar en forma definitiva la cuantía de la deuda tributaria, considerando, por tanto, que puede ser necesaria una actuación administrativa posterior.

Es el artículo 123 de la Ley General Tributaria, tras la redacción dada por la Ley 25/1995, en el que toma carta de naturaleza la atribución de auténticas funciones comprobadoras a los órganos de gestión para indagar la certeza de los datos declarados.

Este precepto además de otorgar competencia a los órganos de Gestión Tributaria para que realicen las actuaciones de comprobación abreviada, señala los términos básicos en los que dicha comprobación ha de realizarse.

En cuanto a la forma de llevarse a cabo el procedimiento de comprobación abreviada, los órganos de Gestión se atienen a lo previsto por el Departamento de Gestión Tributaria en los Manuales que determinan la tramitación de una declaración. Lógicamente, estos documentos, son de uso interno dada la trascendencia y confidencialidad de la información en ellos contenida.

A su vez este procedimiento se apoya en aplicaciones informáticas, específicas para cada impuesto y ejercicio, que predeterminan la actuación de los órganos gestores. En concreto, la aplicación, dentro de los límites y criterios que se adopten centralizadamente, determina los listados de contribuyentes que han de ser requeridos, las causas y la tramitación del procedimiento que concluirá en una liquidación provisional.

En materia de garantías con las que cuenta el contribuyente en el desarrollo de estas actuaciones, a ellas se refiere expresamente el mencionado artículo 123 de la Ley 230/1963 en su apartado 3:

*“Antes de dictar la liquidación se pondrá de manifiesto el expediente a los interesados o, en su caso, a sus representantes para que, en un plazo no inferior a diez días ni superior a quince, puedan alegar y presentar los documentos y justificantes que estimen pertinentes.”*

De lo señalado se desprenden las siguientes conclusiones:

- El procedimiento de comprobación abreviada aparece en la normativa como un procedimiento de comprobación limitado, de ahí que no se permita a los órganos competentes para desarrollar estas actuaciones examinar la documentación contable de las actividades empresariales o profesionales que realice el sujeto pasivo. Sólo en el caso que se trate de devoluciones tributarias, se les autoriza requerir al sujeto pasivo para que exhiba los registros y documentos establecidos en las normas tributarias.
- En el desarrollo del procedimiento, el contribuyente cuenta con los derechos y garantías que le otorga la Ley de Derechos y Garantías, Ley 1/1998, de 26 de febrero.
- La forma de llevarse a cabo el procedimiento, al margen de poder contar en el futuro, tal y como propone el Consejo para la Defensa del Contribuyente, con un Reglamento que lo desarrolle, se rige en la actualidad por las instrucciones que dicta el Departamento de Gestión Tributaria, que permiten la aplicación de un procedimiento homogéneo en todas y cada una de las Dependencias de Gestión.

## 4. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

### **Propuesta 2/97**

#### *Compensación de deudas en período voluntario*

#### **A) Antecedentes**

Se han detectado ciertas cuestiones que afectan a los sujetos pasivos del IVA que, al mismo tiempo, son acreedores de la Administración del Estado y de sus Organismos Autónomos, por razón de las cuotas repercutidas de dicho impuesto. En concreto los contribuyentes pretenden compensar sus deudas por razón del impuesto con los derechos de cobro que mantienen por cuotas de IVA repercutidas y todavía no cobradas derivadas de cualquier servicio u obra prestada a la Administración.

El problema tiene su origen en el Reglamento General de Recaudación que exige, para que pueda procederse a la compensación en período voluntario, que el particular aporte, con anterioridad a la finalización de dicho período, certificación de la oficina de contabilidad del Departamento u Organismo gestor del gasto o del pago en el que se refleje la existencia del crédito reconocido que se pretende compensar con la deuda tributaria.

La dificultad de obtener esta certificación, plantea ciertos problemas en la compensación de la deuda en período voluntario en la medida en que la Ley no permite la compensación sin la mencionada certificación de la existencia de un crédito reconocido a favor del contribuyente.

#### **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo propone para dar una solución a este problema una reforma del Reglamento General de Recaudación (que desarrolla lo dispuesto en el artículo 68 de la Ley General Tributaria).

La reforma que propone permitiría que si bien la compensación sólo procediera cuando existiese un crédito reconocido por acto administrativo firme a favor del sujeto pasivo, los efectos de dicha compensación pueden retrotraerse a la fecha en que existan los supuestos de hecho materiales exigidos por la Ley para proceder al reconocimiento de las obligaciones (artículo 57.3 de la Ley del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común) evitando de esta forma que el retraso de los Centros gestores del gasto en la emisión de los correspondientes certificados pudiera generar la exigencia de recargos e

intereses por no poderse efectuar la compensación dentro del período voluntario de ingreso.

Para que el artículo 68 de la LGT pudiera interpretarse en este sentido será necesario modificar el Reglamento General de Recaudación, exigiendo el cumplimiento de las siguientes condiciones:

- Que el sujeto pasivo hubiese solicitado la compensación antes de la conclusión del período voluntario para el ingreso de su deuda tributaria.
- Que el sujeto pasivo hubiese solicitado el reconocimiento de la obligación antes de la conclusión del período voluntario para el ingreso de su deuda tributaria.
- Que exista un informe del Organismo o Departamento gestor del gasto en el que se manifieste que, antes de la fecha de conclusión del período voluntario para el ingreso de la deuda tributaria, se han cumplido las condiciones materiales exigidas por las leyes para proceder al reconocimiento de la obligación.

Si se cumpliesen estos requisitos la Administración podrá, una vez aportada la certificación con el contenido previsto en el artículo 67.2.b) del Reglamento General de Recaudación, declarar la compensación con efectos retroactivos anulando los recargos e intereses que se hubieran devengado al iniciarse el período ejecutivo.

### **C) Medidas adoptadas**

El concepto de “crédito reconocido” es un concepto propio del derecho presupuestario (Ley General Presupuestaria y normativa de desarrollo) cuya modificación acarrearía importantes consecuencias en otros aspectos de la actuación administrativa.

Conforme a su régimen jurídico para que exista un crédito reconocido, se exige la existencia de un acto administrativo de reconocimiento del derecho y una anotación contable del mismo. Sólo después de que se cumplan estas circunstancias es posible, según establece la LGT, la compensación.

Cualquier compensación antes de que se hubiese reconocido el crédito, supondría que ella se convertiría en la acreedora ante el Ente Público en cuestión, de un crédito no reconocido plenamente. De esta forma no quedaría tampoco extinguida la deuda tributaria de que se trate, no dándose tampoco de esta forma por cumplido el objetivo que se pretendía en un principio. Es por ello que no se han acometido hasta la fecha la reforma



propuesta por el Consejo ya que la actual normativa a nivel legal vigente dejaría sin validez la modificación reglamentaria propuesta. En todo caso se han iniciado los estudios oportunos para valorar la conveniencia de proponer algún cambio legal.

### **Propuesta 19/97**

*Determinación de la base imponible del impuesto por medio del método de estimación objetiva*

#### **A) Antecedentes**

La renuncia a la aplicación de los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca en el Impuesto sobre el Valor Añadido y al régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas exigía una manifestación expresa en tal sentido por parte del contribuyente.

#### **B) Propuesta del Consejo**

Modificar el mencionado esquema de renuncia, de forma que, si la voluntad implícita del contribuyente fuese renunciar a los métodos objetivos, dicha renuncia implícita produjera sus efectos.

#### **C) Medidas adoptadas**

El Reglamento del nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, por supuesto también, en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido recogen la propuesta formulada, de forma que, a partir del ejercicio 1999, en ambos tributos, además de la renuncia expresa, cabe también una renuncia tácita, que se producirá, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cuando se presente la declaración de pago fraccionado del primer trimestre del año en la forma dispuesta para la estimación directa y, en el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando se presente la declaración-liquidación del primer trimestre del año aplicando el régimen general (artículo 31.1.b del Reglamento del IRPF, aprobado por Real Decreto 214/1999, de 5 de febrero y artículo 33.2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, en la redacción dada por el Real Decreto 215/1999, de 5 de febrero).

## **RÉGIMEN LEGAL Y PRÁCTICA DE LAS DEVOLUCIONES A LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO**

El Consejo sugirió que se advirtiese, aún cuando no se realizó propuesta alguna, a los Servicios de la AEAT para que gestionasen de la manera más rápida posible las devoluciones de aquellas cantidades que los sujetos pasivos no hubiesen podido deducir por exceder la cuantía de las deducciones de las cuotas devengadas.

A lo largo de 1997, 1998 y 1999 como consecuencia de las modificaciones normativas y del trabajo desarrollado por la AEAT se ha realizado un gran esfuerzo de agilización de las devoluciones de IVA, como prueban los resultados que se vienen alcanzando en los tres últimos años.

Este esfuerzo de reducción de los plazos de devolución no se ha limitado exclusivamente al IVA sino que se ha extendido al arresto de los impuestos.

### **5. IMPUESTOS ESPECIALES**

#### ***Propuesta 7/97***

##### *Impuestos Especiales*

#### **A) Antecedentes**

Conveniencia de establecer plazos para las devoluciones tributarias relacionadas con los Impuestos Especiales.

Es un hecho que la naturaleza de las devoluciones propias de los Impuestos Especiales cuenta con una característica especial, que las aleja de la naturaleza de las devoluciones que puedan darse en otros impuestos.

La especialidad reside en que las devoluciones por Impuestos Especiales se realizan a favor de personas distintas del sujeto pasivo que en su día efectuó el ingreso, por lo que parece lógico que las precauciones a la hora de hacer efectiva la devolución sean mayores que para otras figuras impositivas.

#### **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo sugirió que la Dirección General de Tributos llevase a cabo el estudio de esta cuestión y, en su caso, se procediese a la regulación normativa de los plazos de devolución en los Impuestos Especiales, con las

modulaciones necesarias en función de la diversidad de los supuestos de devolución que se contemplan en la Ley reguladora de dichos tributos y de sus especiales circunstancias. El Consejo consideró, además que esta propuesta debería ser tenida en cuenta a efectos de la definitiva redacción del entonces Proyecto Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en cuanto que contenía una norma general sobre devoluciones de distintos tributos.

### **C) Medidas adoptadas**

Tal y como se ha señalado es importante destacar la peculiar naturaleza de estas devoluciones en relación con las devoluciones de oficio contempladas en la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

La diferencia básica se centra en que en las devoluciones de oficio relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido, el importe se refiere al exceso ingresado por el propio contribuyente a causa de la mecánica liquidatoria del impuesto. Sin embargo en las devoluciones propias de los Impuestos Especiales, éstas se efectúan a personas distintas del sujeto pasivo que en su día efectuó el ingreso, por lo que no parece correcto, sobre todo en lo que concierne a los efectos del transcurso del plazo y el devengo de intereses, aplicar las mismas reglas que para las devoluciones de oficio incluidas en la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

No obstante, para evitar los inconvenientes que para determinados ciudadanos pudieran producirse, el Proyecto de Real Decreto que modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales actualmente en tramitación, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, de acuerdo con lo señalado en la Disposición Final cuarta de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, fija explícitamente los plazos en los cuales los procedimientos relativos a las devoluciones previstas en la Ley de Impuestos Especiales deben resolverse.

## 6. PROCEDIMIENTOS Y SERVICIOS CATASTRALES

### ***Propuesta 1/97***

#### *Pago de tasas*

#### **A) Antecedentes**

El motivo de alguna queja planteada al Consejo se centraba, no en la cuantía de estas tasas de inscripción y acreditación catastral, sino en el procedimiento establecido para el pago de las mismas.

El procedimiento consistía en la realización, por parte de los interesados, de estos pagos a través de alguna de las oficinas de una única entidad financiera.

#### **B) Propuestas del Consejo**

El Consejo sugirió una reforma del procedimiento de pago de las tasas catastrales, a través de la posible implantación de las siguientes medidas:

- 1ª. Permitir el pago realizado por transferencia bancaria o acordar el pago con entidad colaboradora con oficina abierta en las correspondientes Gerencias.
- 2ª. Evitar o reducir solicitudes de acreditaciones catastrales exigidas a los titulares de los inmuebles por la propia u otras Administraciones.
- 3ª. Establecer algún mecanismo sencillo que permitiera el pago de las tasas de pequeña cuantía en el mismo edificio de la Gerencia, facilitando en general su pago cualquiera que sea su importe.

#### **C) Medidas adoptadas**

Las actuaciones emprendidas para evitar molestias a los ciudadanos han sido:

En respuesta a las propuestas 1ª y 3ª se han realizado las siguientes actuaciones:

- 1ª. Se ha llevado a cabo un establecimiento progresivo, en todas las Gerencias Territoriales del Catastro, de un servicio de caja para el pago de las tasas por inscripción y de acreditación catastral.
- 2ª. Se ha permitido la realización del pago de estas tasas a través de transferencia bancaria.

En la actualidad, el citado pago puede hacerse tanto en los servicios de caja existentes en las Gerencias Territoriales del Catastro como en cualquier entidad financiera colaboradora, ya sea directamente o a través de transferencia bancaria.

En relación con la propuesta 2ª, señalar que se han arbitrado las medidas necesarias para poner a disposición de los diferentes Organismos del Estado y de las Comunidades Autónomas la información catastral que tradicionalmente tenía que aportar el interesado mediante certificaciones individuales.

El éxito de esta medida lo prueban los resultados obtenidos por la Dirección General del Catastro en 1998 en relación con el número de certificados solicitados por los particulares que han tenido que expedir las diferentes Gerencias Regionales y Territoriales del Catastro. Este número se ha visto reducido significativamente como consecuencia de las mejoras realizadas en la transmisión de información entre los distintos órganos de la Administración, que ha permitido reducir el número de certificados desde el 1.559.871 que tuvieron entrada en 1995 hasta los 941.853 certificados solicitados en 1998, lo que supone una reducción próxima al 40 por 100. Gracias a estas mejoras han disminuido las molestias que la petición de certificados podía suponer a los distintos ciudadanos.

### **Propuesta 13/97**

#### *Tasas catastrales y beneficio de justicia gratuita*

#### **A) Antecedentes**

El Consejo recibió algunas quejas por la exigencia del pago de las tasas catastrales correspondientes a las certificaciones solicitadas por los interesados, a efectos de demandar el beneficio de justicia gratuita.

#### **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo para la Defensa del Contribuyente propuso que se obviase el trámite de solicitud de las certificaciones catastrales por los interesados en la obtención de justicia gratuita, para lo cual habría de cursarse la oportuna comunicación al Ministerio de Justicia, al objeto de que las Comisiones de Asistencia Jurídica Gratuita recabasen directamente de la Dirección General del Catastro o de las Gerencias Regionales y Territoriales la información necesaria para la tramitación de las solicitudes de dicha asistencia jurídica gratuita.

### **C) Medidas adoptadas**

Las medidas adoptadas han permitido dar solución a esta propuesta del Consejo. Solución que se ha logrado en su totalidad como consecuencia de la adopción de las siguientes actuaciones:

La Dirección General del Catastro cursó instrucciones a todas sus Gerencias Regionales y Territoriales para que suministrasen al Ministerio de Justicia información catastral suficiente para que fuese innecesaria la emisión de certificaciones individuales para el otorgamiento del beneficio de asistencia jurídica gratuita.

Con el mismo propósito, la Ley 25/1998, de 13 de julio, modificó el artículo 33 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, declarando expresamente exentas de la tasa de acreditación catastral a las instituciones que soliciten información catastral para la tramitación de los procedimientos de asistencia jurídica gratuita.

### **Propuesta 14/97**

*Constancia documental de referencia catastral*

### **A) Antecedentes**

La Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, estableció en su artículo 50 la obligatoriedad de hacer constar en escrituras públicas y otros documentos la referencia catastral de los inmuebles, la cual debe ser acreditada mediante la presentación del último recibo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles o, en defecto del anterior, de certificado u otro documento que acredite la misma de forma indubitada.

La inclusión de la referencia en los recibos del IBI se ordenó mediante el Real Decreto-Ley 5/1997, de 9 de abril, por el que se modificaba parcialmente el artículo 77 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, de forma que:

*“El padrón del Impuesto referente a los bienes de naturaleza urbana contendrá, además, la referencia catastral y la base liquidable del impuesto. Los datos del padrón anual deberán figurar en los recibos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles”.*

## **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo para la Defensa del Contribuyente propuso que, a través de la Dirección General del Catastro, se adoptasen las medidas administrativas oportunas para hacer efectivo el mandato del artículo 77 de Ley 39/1988, a efectos de que constase en la generalidad de los recibos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles la referencia catastral de los mismos y que ésta apareciese con la conveniente claridad, con el fin de facilitar al máximo su conocimiento a los contribuyentes.

## **C) Medidas adoptadas**

Las actuaciones desarrolladas por el Catastro permitieron la solución de la propuesta planteada.

Se solicitó de la Federación Española de Municipios y Provincias que difundiera entre los Ayuntamientos la necesidad de hacer constar en los recibos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles la referencia catastral para así conseguir su estricto cumplimiento a partir del ejercicio 1998, habida cuenta de la competencia exclusiva de los Ayuntamientos en la gestión tributaria de dicho impuesto.

El grado de cumplimiento por los distintos Ayuntamientos -inclusión de la referencia catastral en los recibos- ha sido prácticamente total en 1998.

## **7. OTRAS PROPUESTAS**

### ***Propuesta 12/97***

*Formalización de los avales bancarios en los casos de solicitud de suspensión de la ejecución de actos administrativos*

#### **A) Antecedentes**

A la hora de realizar la formalización del aval bancario exigido por el artículo 75.6 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, como una de las garantías tendentes a la obtención de la suspensión automática de la ejecución de los actos administrativos impugnados, se puso de manifiesto, por algún contribuyente ciertas dificultades.

El motivo de estas dificultades era la inexistencia, en ese momento, de un modelo de referencia o de unas instrucciones que detallasen todos y

cada uno de los requisitos que debe reunir el aval bancario para su correcta formalización.

### **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo propuso que por parte del Departamento de Recaudación se llevase a cabo el estudio de esta cuestión y, en su caso, procediese a dictar las instrucciones precisas para que el aval bancario se considerase garantía bastante en los casos de suspensión automática de la ejecución de los actos administrativos impugnados.

Al mismo tiempo el Consejo extendió esta propuesta a las demás garantías previstas en el artículo 75.6 y en su caso al seguro de caución.

Consideró conveniente, además, que se divulgasen los modelos o citadas instrucciones entre las Entidades Financieras así como de Seguros, que normalmente los otorgaban.

### **C) Medidas adoptadas**

El Director General de la AEAT dictó una Resolución, de fecha 6 de Mayo de 1998, para constituir un grupo de estudio de las relaciones entre la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y los Tribunales, tanto ordinarios como económico-administrativos.

Resultado de este grupo de trabajo ha sido la elaboración de una propuesta de instrucción sobre el examen, valoración, custodia y control de avales, que se encuentra actualmente en trámite de informe por los distintos Departamentos y Servicios Centrales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. En ella se da respuesta a la propuesta del Consejo para la Defensa del Contribuyente, al regularse entre otros los siguientes aspectos:

- Presentación y registro de avales.
- Establecimiento de los órganos ante los cuales deben constituirse los avales, así como los órganos competentes para el examen, valoración y custodia d los mismos.
- Aprobación de los modelos para los supuestos de suspensión de la ejecución de los actos impugnados en recursos de reposición y reclamaciones económico-administrativas, que serán de uso obligatorio para las entidades adheridas al procedimiento de ratificación de avales.

Junto con esta Instrucción cabe citar la Resolución Marco que se va a ultimar con las distintas entidades colaboradoras, cuyo objetivo es



simplificar el número de trámites relativos a la presentación de avales. Gracias a la introducción de un código informático (NRC: Número de Referencia Completo), similar al que actualmente utilizan las grandes empresas para la presentación telemática de sus declaraciones, se procederá a la confirmación automatizada inmediata de la validez de la garantía al tiempo de presentación del aval ante la Administración Tributaria.

### **Propuesta 16/97**

*Aplicación de los beneficios fiscales previstos en la disposición final cuarta de la ley 29/1994, de arrendamientos urbanos*

#### **A) Antecedentes**

La Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, establece en su disposición final 4ª:

*“Compensación por vía fiscal. El Gobierno procederá, transcurrido un año a contar desde la entrada en vigor de la ley, a presentar a las Cortes Generales un Proyecto de ley mediante el que se arbitre un sistema de beneficios fiscales par compensar a los arrendadores, en contratos celebrados con anterioridad al 9 de mayo de 1985 que subsisten a la entrada en vigor de la ley, mientras el contrato siga en vigor, cuando tales arrendadores no disfruten del derecho a la revisión de la renta del contrato por aplicación de la regla 7ª del apartado 11 de la disposición transitoria segunda de esta ley”.*

#### **B) Propuesta del Consejo**

En relación con este tema el Consejo realizó diversas propuestas:

PRIMERA: Establecimiento de un plazo para presentar ante las Cortes Generales un Proyecto de Ley sobre beneficios fiscales para compensar a los arrendadores a los que dicho texto legal no les concede el derecho de revisión de las rentas satisfechas por los arrendatarios, de manera que se evite en todo caso la actual situación de incumplimiento de lo preceptuado en esa norma.

SEGUNDA: Preparación del Proyecto de Ley a que se refiere el párrafo anterior, o de una norma específica a incluir en algunos de los proyectos de ley tramitados ante las Cortes Generales, instrumentando los beneficios

fiscales oportunos previstos por la citada disposición final 4ª de la Ley 29/1994, procurando en todo caso medidas simples y de aplicación automática.

TERCERA: No obstante lo anterior, debería procederse a la revisión del contenido de la repetida disposición final 4ª, con el fin de valorar la conveniencia del otorgamiento de los beneficios fiscales previstos en la misma, o de su sustitución por otro tipo de medidas.

### **C) Medidas adoptadas**

El problema planteado ya se ha solucionado al regularse en la Disposición Transitoria 10ª de la Ley 40/1998 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una medida compensatoria para los arrendadores con contrato de arrendamiento anterior al 9 de mayo de 1985, que no disfruten del derecho a la revisión de la renta por aplicación de la Ley 29/1994.

Esta medida trata de ser “simple y automática”, tal y como propone el Consejo, puesto que se calcula a partir de la amortización del inmueble arrendado. Esta amortización viene regulada, de forma clara y sencilla, en el artículo 13 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Real Decreto 214/1999. Cabe destacar que la amortización permitida con el nuevo Reglamento supone un incremento del 33 por 100 sobre la amortización permitida hasta 1998, al pasar su cuantía del 1,5 por 100 al 2%.

### **Propuesta 18/97**

*Procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho del artículo 156 de la Ley General Tributaria*

### **A) Antecedentes**

El Consejo recibió alguna queja que señalaba la falta de funcionalidad del procedimiento de rectificación de errores materiales de hecho previsto en el artículo 156 de la Ley General Tributaria.

En su opinión esta falta de funcionalidad era el resultado de dos aspectos: un primer aspecto era la creencia en ocasiones, de que únicamente a través del ejercicio del correspondiente recurso podía lograrse la rectificación y, en su caso, la anulación de los actos administrativos sustentados en errores materiales o de hecho. Un segundo aspecto que

llevaba al Consejo a la conclusión anterior era la restrictiva interpretación jurisprudencial del concepto “error de hecho”.

### **B) Propuesta del Consejo**

- 1ª. Proceder al desarrollo reglamentario del procedimiento de rectificación de errores materiales del artículo 156 Ley General Tributaria.
- 2ª. Dictar instrucciones a los órganos dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda, y en particular de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en las que se explique que, salvo mención en contrario, los preceptos en los que se señalen o designen los recursos procedentes contra determinados actos administrativos tributarios, tales como los contenidos en los artículos 4 y 18 del reiterado Real Decreto 243/1995, deben aplicarse sin perjuicio del procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho reconocido con carácter general en el artículo 156 Ley General Tributaria.

### **C) Medidas adoptadas**

En relación con la primera cuestión planteada destacar, que una de las características básicas de este tipo de errores es que, tal y como señala de forma reiterada la jurisprudencia, la doctrina y la misma práctica administrativa, son errores indiscutibles, evidentes y manifiestos.

El Tribunal Supremo en su Sentencia de fecha 27 de mayo de 1991, señalaba en su Fundamento de Derecho Segundo:

“La doctrina jurisprudencial de esta Sala ... (7 sentencias)..., tiene establecido que el error material o de hecho se caracteriza por ser ostensible, manifiesto e indiscutible, implicando, por sí solo, la evidencia del mismo, sin necesidad de mayores razonamientos, y exteriorizándose “prima facie” por su sola contemplación...”

El hecho que los errores deban ser indiscutibles, evidentes y manifiestos hacen innecesario un desarrollo reglamentario del artículo 156 de la Ley General Tributaria.

No obstante, para los supuestos en los que se produzca un ingreso indebido, existe un desarrollo reglamentario, a través del Real Decreto 1163/1990 (artículo 7.2), para hacer efectiva la devolución de dicho ingreso indebido.

En cuanto a la segunda cuestión debe indicarse que los órganos de Gestión Tributaria vienen aplicando de forma regular el artículo 156 de la

Ley General Tributaria cuando resulta procedente conforme a lo dispuesto en el mismo.

### **Propuesta 15/97**

#### *Cambio de domicilio fiscal*

#### **A) Antecedentes**

El domicilio de los contribuyentes es un dato importante a la hora de llevar a cabo la notificación de las actuaciones administrativas, de ahí que, cuando se produce un cambio de domicilio, es preciso contar con un instrumento ágil de conocimiento de dicho cambio.

#### **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo para la Defensa del Contribuyente propuso que se adoptasen las medidas oportunas para que los Departamentos de Informática Tributaria, Gestión Tributaria, Departamento de Organización y Planificación y Relaciones Institucionales y Dirección General de Tributos, mediante el trámite y forma correspondientes, estudiaran la posibilidad de incluir dentro de la información censal a los contribuyentes que cambiaran de domicilio fiscal o que se crease un impreso específico a estos mismos efectos.

#### **C) Medidas adoptadas**

La forma de comunicar los cambios de domicilio fiscal por los contribuyentes es diferente, según se trate de personas físicas que no realicen actividad empresarial o profesional, o de aquellas personas o entidades que se encuentran dentro del ámbito subjetivo del artículo 107 uno de la ley 37/1988 y del art. 1 del Real Decreto 1041/1990, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar, a efectos fiscales, los empresarios y profesionales y otros obligados tributarios.

Si nos centramos en las personas físicas que no realizan una actividad empresarial o profesional, éstas pueden comunicar el cambio de domicilio mediante cualquier declaración expresa, no siendo necesaria la presentación de un modelo específico. No obstante, con la finalidad de facilitar la citada comunicación, existe un modelo de presentación voluntaria al que se refiere la Instrucción de la Dirección General de Gestión Tributaria de 28 de diciembre de 1990, además de la posibilidad de consignar en el propio

modelo de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a través de un apartado al efecto, el cambio de domicilio fiscal.

Por su parte, las personas físicas que sean empresarios o profesionales, cuentan para dar a conocer a la Administración su cambio de domicilio, con el modelo 036/037 de declaración censal.

En relación con esta propuesta añadir que en la actualidad existe una aplicación centralizada de identificación del contribuyente que permite modificar los datos identificativos del mismo, y entre ellos el domicilio fiscal, tanto para contribuyentes con obligaciones censales como para aquéllos que carezcan de tales obligaciones, lo que supone una agilización importante para que las distintas Administraciones y Delegaciones de la A.E.A.T. puedan tener rápidamente constancia del cambio de domicilio fiscal.

Por último señalar un hecho: la comunicación entre la Administración y los ciudadanos se ha visto sumamente favorecida gracias a la posibilidad de utilizar medios telemáticos, como forma de comunicación entre la Administración y los particulares.

En concreto, INTERNET permite, entre sus múltiples posibilidades, que el contribuyente comunique a la Administración su cambio de domicilio fiscal, sin tener que desplazarse hasta su Administración o Delegación correspondientes y surtiendo, dicho cambio de domicilio efectos instantáneos gracias a la recepción inmediata de dicha información, por parte de la Administración.

### **Propuesta 9/97**

#### *Domicilio y notificaciones tributarias*

#### **A) Antecedentes**

El Consejo recibió alguna queja sobre la dificultad de consignar, en el Sistema Integrado de Recaudación (SIR), un domicilio a efecto de notificaciones distinto del domicilio fiscal del sujeto pasivo.

#### **B) Propuesta del Consejo**

El Consejo propuso que se llevase a cabo una revisión de las distintas aplicaciones informáticas con el fin de incorporar, en todas las que lo omitan un domicilio a efectos de notificaciones distinto del domicilio fiscal.

### **C) Medidas adoptadas**

El artículo 105.4 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, tras la redacción dada por la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Administrativas, Fiscales y de Orden social señala:

*“La notificación se practicará en el domicilio o en el lugar señalado a tal efecto por el interesado o su representante. Cuando ello no fuere posible, en cualquier lugar adecuado a tal fin, y por cualquier medio conforme a lo dispuesto en el apartado anterior”.*

A la vista de lo dispuesto por la normativa aplicable en los procesos de recaudación, se observa que el domicilio a efectos de notificaciones debe ser único (bien el domicilio o bien el lugar señalado a tal efecto por el interesado o su representante). Sólo en el supuesto de imposibilidad de notificación en el citado domicilio, la Administración utilizará otro lugar a efectos de notificaciones.

No obstante y para evitar posibles efectos negativos en los contribuyentes que se encuentran en procedimiento ejecutivo, se han adoptado medidas.

Así, actualmente en el SIR (Sistema Integrado de Recaudación) se capturan domicilios distintos del domicilio fiscal, como el domicilio del representante cuando se trate de liquidaciones que se hallen en procedimiento voluntario; o distintos domicilios a la hora de llevar a cabo la notificación de la providencia de apremio, para el supuesto en el que dicha notificación no pueda realizarse en el domicilio fiscal del interesado.

Por último, indicar que en las aplicaciones informáticas futuras está previsto que el nuevo SIR incorpore si así lo desea el contribuyente, un domicilio subsidiario de notificaciones para cada uno de los procedimientos, que se utilizará cuando no resulte posible la notificación en el domicilio fiscal.

**Propuesta 21/97***Dilación en la resolución de las reclamaciones económico-administrativas***A) Antecedentes**

El Consejo recibió alguna queja en relación con el tiempo que se empleaba en resolver las reclamaciones por parte de los Tribunales Económico-Administrativos.

En desarrollo a lo dispuesto en el artículo 23 del Real Decreto Legislativo 2795/1980, el artículo 64.1 del vigente Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas señala que “no podrá exceder de un año el tiempo que transcurra desde el día en que se inicie una reclamación económico-administrativa o se recurra en alzada una resolución que ponga término a la instancia respectiva, hasta aquel en que se resuelva, de no mediar causas justificadas que lo impidieren”.

**B) Propuesta del Consejo**

El Consejo propuso que se estudiara el posible incremento de las plantillas de personal en aquellos Tribunales Económico-Administrativos que lo precisasen, para que todos ellos pudieran estar en disposición de cumplir con el plazo previsto en el artículo 64.1 del vigente Reglamento de Procedimiento. Ello sin perjuicio de mantener el Plan Especial de Actualización hasta la fecha en él prevista.

**C) Medidas adoptadas**

En los últimos años se ha aumentado, en los distintos Tribunales, el número de despachos, lo que está permitiendo que la relación entre los ingresos y el número de despachos se iguale. Esta aproximación se debe además de al Plan Especial a la mejora de los medios informáticos que supone un gran apoyo en la agilización de las resoluciones, y a la negociación de un Convenio de Colaboración con la Agencia Tributaria.

Actualmente continua la negociación para la firma de un Convenio de Colaboración con la Agencia Estatal de Administración Tributaria. El Convenio tiene por objeto el establecimiento de un sistema informático que permita el acceso recíproco de la Agencia Tributaria y de los Tribunales Económico-Administrativos a sus respectivas reclamaciones económico-

administrativas que se interpongan contra actos de gestión dictados por los Órganos de la Agencia.

En todo caso se ha creado en el seno de la Secretaría de Estado de Hacienda un grupo de trabajo sobre los Tribunales Económico-Administrativos,

Este grupo de trabajo tiene por finalidad la consecución de dos objetivos concretos: en primer lugar, analizar y ofrecer soluciones en relación con los medios personales y materiales necesarios de los Tribunales Económico-Administrativos y la segunda, crear un foro que reflexione sobre el modelo de organización.

Este primer objetivo se desarrollará en dos etapas concretas: la primera, respecto de medidas orientadas al análisis de los resultados del denominado Plan Especial y la segunda referente al resto de cuestiones relacionadas con los medios personales y materiales.

El Plan Especial consiste básicamente en que los Vocales y los Ponentes de los Tribunales en horas de trabajo distintas de las ordinarias, preparen ponencias de resolución de expedientes de cierta complejidad cuya resolución se haya visto demorada en el tiempo.

Debido al éxito de esta medida, ha permitido que ante el próximo vencimiento de la primera prórroga del Plan Especial de Actualización de determinados Tribunales Regionales, previsto para el 30 de septiembre de 1999, se haya ampliado el plazo de vigencia del mismo. El nuevo plazo será de 30 meses, sin perjuicio de que esté prevista su reducción conforme fueran operativos los incrementos de efectivos previstos, en especial la aprobación de la Relación de Puestos de Trabajo para los Tribunales Económico-Administrativos.

El segundo de los objetivos, consistente en reflexionar y proponer medidas sobre el modelo de organización de los Tribunales Económico-Administrativos.

No cabe duda que el interés mostrado por el Consejo para la Defensa del Contribuyente junto con las medidas que en este terreno se están adoptando en el ámbito de la Secretaría de Estado de Hacienda, permitirán reducir el tiempo medio de resolución de las reclamaciones económico-administrativas.



## **IDIOMA EMPLEADO EN LOS DOCUMENTOS, COMUNICACIONES E IMPRESOS QUE UTILIZA LA HACIENDA PÚBLICA O QUE DEBEN FORMALIZARSE POR LOS CONTRIBUYENTES**

El Consejo planteó, aunque no ha dado origen a la formulación de una propuesta a la Secretaría de Estado de Hacienda, la conveniencia de que los impresos y programas informáticos de ayuda al contribuyente, así como cualquier otro extremo, pudieran redactarse en las lenguas cooficiales al castellano.

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria es sensible a esta idea, como lo prueban los múltiples avances logrados en este aspecto. En la actualidad existen numerosos servicios que se prestan en las distintas lenguas, como: la elaboración del programas PADRE, los servicios de atención telefónica, las cartas informativas remitidas a los contribuyentes, así como la publicidad que aparece en los distintos medios de comunicación.

Además de estos servicios, en las actuaciones de comprobación que se realizan por los distintos órganos de la Administración, en los que existe una relación directa con el contribuyente, éste tiene derecho a elegir la lengua a utilizar en el procedimiento al inicio de las actuaciones.











**Ministerio de Economía y Hacienda**