

# CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

Memoria

2020



GOBIERNO  
DE ESPAÑA

MINISTERIO  
DE HACIENDA

SECRETARÍA DE ESTADO  
DE HACIENDA





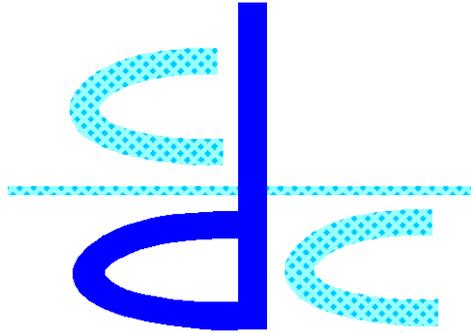
**TÍTULO:** Consejo para la Defensa del Contribuyente. Memoria 2020

Elaboración y coordinación de contenidos:  
Secretaría de Estado de Hacienda. Consejo para la Defensa del Contribuyente

**Edita:**

© Ministerio de Hacienda y Función Pública  
Secretaría General Técnica Subdirección General de Información, Documentación y  
Publicaciones  
Centro de Publicaciones

**Nipo:** 185-19-177-7



## **Consejo para la Defensa del Contribuyente Memoria 2020**

### ***Nota sobre la edición electrónica***

De conformidad con los principios establecidos por el Plan General de Publicaciones Oficiales de la Administración General del Estado para el año 2021, sólo se ha previsto una edición electrónica de la Memoria del Consejo para la Defensa del Contribuyente correspondiente al año 2020.



# Presentación

El Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, creó el Consejo para la Defensa del Contribuyente, siendo constituido, de forma efectiva, el 20 de enero de 1997. Desde entonces se han elaborado y presentado año tras año las correspondientes Memorias, en las que se muestran las actuaciones llevadas a cabo a lo largo del ejercicio y se sugieren las medidas normativas o de otra naturaleza que se han considerado convenientes a fin de evitar la reiteración fundada de quejas por parte de los contribuyentes.

La Memoria del año 2020 recoge algunas consideraciones ya formuladas en el ejercicio anterior, teniendo en cuenta que los datos estadísticos son en gran medida similares, con algunas novedades a destacar.

Ante todo, se ha producido un ligero descenso de quejas y sugerencias recibidas a lo largo del año y que han alcanzado el número de 12.149, frente a las 13.974 de 2019. De las 12.149 recibidas fueron admitidas 9.504, frente a las 10.562, del año 2019. Este descenso de un 10,02 por 100 en relación con las quejas y sugerencias admitidas se ha concretado, esencialmente, en un descenso de las quejas relativas a actuaciones de la Dirección General del Catastro en un 45,00 por 100 -558 expedientes menos en términos absolutos-, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante AEAT) en un 3,53 por 100 -en términos absolutos 310 quejas menos que en 2019-, las presentadas por actuaciones de la Dirección General de Tributos en un 20,69 por 100 -6 expedientes menos-, las relativas a la normativa tributaria general que han disminuido en un 6,36 por 100 -7 quejas menos que en 2019- y las presentadas en relación con las actuaciones de los Tribunales Económico-Administrativos (en adelante, TEA) en un 5,75 por 100 -en términos absolutos 5 quejas menos que en 2019-.

Se debe considerar, por otra parte, el hecho de que, de los 9.504 expedientes admitidos a trámite en 2020, 137 han sido felicitaciones. Si tenemos, además, en cuenta, que de los 9.365 expedientes de queja o sugerencia admitidos a trámite (no computándose en esta cifra las felicitaciones ni dos expedientes de subsanación), 254 no fueron tramitados por tratarse de expedientes concluidos por la aplicación del artículo 10.8 del Real Decreto regulador del Consejo, al ser afectados por actuaciones penales, o bien por tratarse de sugerencias anónimas, por existir desistimiento o renuncia del interesado o por otras causas legalmente previstas, tan solo 9.111 expedientes de queja o sugerencia fueron remitidos a “Servicio

Responsable” para su contestación. Se observa también, en la estadística, un importante incremento de las quejas presentadas por Internet, que ha pasado de un 65,44 por 100 en 2019 a un 77,43 en 2020. Así pues, las cifras de 2020 vienen a ser, con las matizaciones indicadas, bastante similares a las de 2019.

Si tenemos en cuenta los millones de actuaciones realizadas por las Administraciones a quienes principalmente se dirigen las quejas -AEAT, Dirección General del Catastro, Tribunales Económico-Administrativos y Dirección General de Tributos-, el número de quejas recibido anualmente es, en todo caso, bastante reducido. Y es importante destacar que el descenso general en los últimos años se ha debido, en gran medida, a la paulatina familiarización de los obligados tributarios con las nuevas tecnologías. A lo que habría que añadir, por otra parte, el esfuerzo desarrollado por las diversas Administraciones concernidas en la correcta interpretación y aplicación de la normativa tributaria. En todo caso, la presentación de quejas y sugerencias ante el CDC constituye un mecanismo excelente que permite detectar y corregir errores de las Administraciones, evitando su reiteración. En los últimos años se ha mantenido un importante número de felicitaciones.

Por otra parte, la distribución territorial de las quejas, las distintas áreas de procedencia y los motivos que las provocan (destacando los relativos a la información y asistencia al obligado tributario, retrasos en la tramitación de las resoluciones o devoluciones, y otras cuestiones de los procedimientos de gestión), se han mantenido en cifras semejantes a las de 2019. Ha habido una ligera disminución de las quejas y sugerencias relativas a aspectos concretos de las normas que integran el sistema tributario, presentándose tan solo 103.

Teniendo en cuenta los 9.111 expedientes de queja o sugerencia admitidos a trámite y remitidos para su contestación al correspondiente “Servicio Responsable” en 2020 -6.599 asignados a los Servicios Territoriales y 2.512 a los Servicios Centrales-, el índice de contestación ha sido del 98,36 por 100 -8.676 quejas y 286 sugerencias, en términos absolutos, teniendo en cuenta que algunos expedientes correspondían a 2019 (308 quejas y 27 sugerencias) y a 2018 (5 quejas)-. Y de estas contestaciones, el índice de disconformidad ha sido del 2,66 por 100, ligeramente inferior al de 2019, que fue del 2,80 por 100. La conformidad en el 97,34 por 100 de los expedientes de queja, considerando que las sugerencias no admiten disconformidad, muestra el buen hacer de estos Servicios, así como de la unidad operativa, que permite resolver satisfactoriamente las quejas en la primera instancia. A lo que hay que añadir que tan solo en cuatro ocasiones fueron solicitadas revocaciones en supuestos de disconformidad del

interesado, en relación con las cuales la AEAT resolvió, en un caso, la improcedencia; el TEAR falló favorablemente en otro caso, en el sentido en que se había manifestado el CDC, no habiendo ya lugar a la revocación; y en los otros dos supuestos, la posible revocación propuesta está aún pendiente de la decisión de la AEAT. Ciertamente, esta práctica inexistencia de propuestas de revocación se ha venido produciendo como consecuencia de la utilización por la Agencia Tributaria, a instancias del Consejo, de otros procedimientos de revisión, que han permitido, de igual manera, resolver adecuadamente la queja presentada.

En cualquier caso, los datos reseñados ponen de manifiesto el elevado grado de satisfacción de los contribuyentes con la actuación de la Administración tributaria, si bien consideramos necesario que la Institución sea más conocida no solo por los obligados tributarios, sino también por los profesionales especializados en la materia y que, en no pocas ocasiones, los representan ante la Hacienda Pública. Y en este sentido, se celebró, el 20 de febrero de 2020, una Jornada de Estudio en colaboración con el IEF, que tuvo como temas de análisis, los efectos procesales de sentencias anulatorias de normas, en particular, el caso de las prestaciones de maternidad/paternidad, y el principio de confianza legítima en la actuación de la Administración Tributaria.

La Memoria de 2020, al igual que las precedentes, contiene referencias a la naturaleza, composición y funciones del Consejo, la tramitación y gestión de expedientes en 2020, informes y sugerencias aprobadas, la normativa que le resulta aplicable y las propuestas normativas, informes, notas informativas y sugerencias (1997-2020). Destaca, en el marco de la función asesora a la Secretaría de Estado de Hacienda, y en relación con la función genérica de defensa del contribuyente, a la que se refiere el artículo 34.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la emisión de siete Informes y una Propuesta normativa. En concreto, el Informe 1/2020, sobre el régimen de pensiones compensatorias en forma de capital; el 2/2020, sobre coordinación administrativa en las deducciones autonómicas por alquiler; el 3/2020, sobre modificación normativa al objeto de introducir mecanismos adicionales de conciliación en materia tributaria; el 4/2020, sobre la posibilidad de simplificar el procedimiento de corrección de errores en la presentación de declaraciones tributarias; el 5/2020, sobre las consecuencias de la Sentencia del TJUE de 21 de enero de 2020 (C-274/14), relativa a la incompetencia de los Tribunales Económico Administrativos para plantear cuestiones prejudiciales; el 6/2020, sobre el cálculo de las ganancias patrimoniales en IRPF en supuestos de transmisión de acciones o

participaciones de entidades que no cotizan en bolsa (artículo 37.1.b) Ley IRPF) y el 7/2020, sobre la posibilidad de introducción de límites al embargo ejecutivo del saldo de cuentas bancarias y otras opciones para evitar la ejecución forzosa de bienes y derechos. Y, por otro lado, la Propuesta normativa 1/2020, sobre la aplicación de la reducción del artículo 188.3 LGT.

La elaboración de los Informes y Propuestas normativas referidas, además del elevado índice de contestación a quejas y sugerencias, en un año con especiales dificultades debido a la pandemia COVID-19, muestra el compromiso firme del Consejo con el cumplimiento de su labor asesora de la Secretaría de Estado, en el marco de la función genérica de defensa del contribuyente.

Finalmente, se plasma en la Memoria una relación de todas las propuestas formuladas desde la creación del Consejo, con un índice de materias que va a permitir poner de manifiesto las modificaciones que, en virtud de las mismas, se han ido produciendo en nuestro ordenamiento tributario, así como la necesidad de solucionar algunos problemas que en ellas se reflejan y que se vienen a reiterar en algunas de las quejas presentadas. Y con esta misma finalidad se incluye en la Memoria, como hemos indicado, la relación de los informes y notas informativas elaborados por el Consejo desde el año 1997.

Para concluir esta presentación, tan solo indicar que la labor desarrollada por el Consejo revela la necesidad de continuar avanzando en el objetivo de conseguir unas relaciones más fluidas entre la Administración tributaria y los contribuyentes, en el buen entendimiento de que sólo desde el debido respeto a los derechos y garantías de los contribuyentes se puede conseguir un efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias. Sin duda alguna, el velar por la efectividad de estos derechos y garantías es el gran compromiso adquirido por los funcionarios, vocales y Presidente que tienen el honor y responsabilidad de prestar sus servicios en el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

José Antonio Sánchez Galiana  
Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente

## ÍNDICE

I.	NATURALEZA, COMPOSICIÓN Y FUNCIONES DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE .....	5
1.	Antecedentes .....	5
2.	Régimen legal .....	5
3.	Naturaleza .....	8
4.	Funciones .....	8
5.	Composición .....	11
6.	Procedimiento .....	19
7.	Información sobre el Consejo .....	22
II.	EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE EN EL AÑO 2020 .....	27
1.	El Pleno .....	27
2.	La Comisión Permanente .....	30
3.	Presidente .....	32
4.	Secretario .....	34
III.	ESTADÍSTICAS 2020 .....	35
IV.	INFORMES Y PROPUESTAS NORMATIVAS APROBADAS POR EL CONSEJO EN EL AÑO 2020 .....	69
A.	Informes .....	69
B.	Propuestas normativas .....	142
V.	ANEXO NORMATIVO .....	147
VI.	PROPUESTAS NORMATIVAS, INFORMES, NOTAS INFORMATIVAS Y SUGERENCIAS .....	231
1.	Propuestas normativas (1997-2020) .....	231
A)	Índice cronológico .....	231
B)	Clasificadas por materias .....	277
2.	Informes (2009-2020) .....	306
A)	Índice cronológico .....	306
B)	Clasificados por materias .....	310
3.	Notas informativas (2014) .....	314
4.	Sugerencias (2017) .....	315



---

I. NATURALEZA, COMPOSICIÓN Y FUNCIONES  
DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL  
CONTRIBUYENTE

---



# I. NATURALEZA, COMPOSICION Y FUNCIONES DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

## 1. ANTECEDENTES

El Consejo para la Defensa del Contribuyente (en adelante, CDC) fue creado por el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre (BOE de 21 de diciembre), (en adelante, RD 2458/1996). Posteriormente y por Orden del Ministro de Economía y Hacienda de 16 de enero de 1997, se nombran los Vocales del primer CDC, siendo constituido, de forma efectiva, el 20 de enero de 1997.

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (en adelante LGT) en su artículo 34.2 recoge la existencia del CDC y prevé su regulación por norma reglamentaria.

En cumplimiento de esta previsión se dictó el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el CDC (BOE de 4 de diciembre), (en adelante, RD 1676/2009) que entró en vigor el 5 de diciembre de 2009, derogando el RD 2458/1996. Dicho Real Decreto fue modificado por el Real Decreto 1070/2017, de 29 de diciembre por el que se modifican el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente (BOE de 30 de diciembre de 2017)

El CDC es un órgano colegiado, adscrito a la Secretaría de Estado de Hacienda, y sus funciones, que luego se desarrollan, son tanto consultivas como de asesoramiento en la resolución de las quejas y sugerencias (artículos 3 del RD 1676/2009; artículos 2.6 y 6.1.h) del RD 689/2020, de 21 de julio, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda y se modifica el Real Decreto 139/2020, de 28 de enero, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales).

## 2. RÉGIMEN LEGAL

El CDC realiza su labor dentro del marco jurídico constituido por diversas normas, de carácter tanto externo como interno.

El apartado 2 del artículo 34 de la LGT dispone:

*"Integrado en el Ministerio de Hacienda, el Consejo para la Defensa del Contribuyente velará por la efectividad de los derechos de los obligados tributarios, atenderá las quejas que se produzcan por la aplicación del sistema tributario que realizan los órganos del Estado y efectuará las sugerencias y propuestas pertinentes, en la forma y con los efectos que reglamentariamente se determinen".*

Tal y como se ha indicado, el desarrollo reglamentario de esta previsión legal se ha producido por el RD 1676/2009. Su disposición final primera señala:

*"1. De conformidad con el artículo 15.2 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, corresponde al pleno del Consejo la aprobación de sus propias normas de funcionamiento, con sujeción a lo establecido en la citada Ley 40/2015, de 1 de octubre, en este real decreto y en las resoluciones aprobadas por el Secretario de Estado de Hacienda a las que se refiere el apartado siguiente.*

*En el plazo de tres meses desde la entrada en vigor de este real decreto, el pleno del Consejo aprobará la adaptación de sus actuales normas de funcionamiento a lo previsto en este real decreto.*

*2. Las normas de desarrollo de la regulación del procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, sugerencias y propuestas a las que se refiere el presente real decreto serán aprobadas por resolución del Secretario de Estado de Hacienda, siendo de aplicación supletoria a estos efectos, en las cuestiones no expresamente previstas por el Consejo, las previsiones contenidas en el capítulo IV del Real Decreto 951/2005, de 29 de julio, por el que se establece el marco general para la mejora de la calidad en la Administración General del Estado así como en su normativa de aplicación y desarrollo.*

*3. Con sujeción a lo dispuesto en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y sus normas de desarrollo, así como a la normativa*

*tributaria, mediante resolución del Secretario de Estado de Hacienda, se determinarán los sistemas de firma electrónica admitidos para la presentación de quejas y sugerencias, la sede electrónica y, en su caso, subsedes del órgano u organismo, y los mecanismos técnicos de coordinación que aseguren la tramitación eficaz por la unidad operativa de las quejas y sugerencias presentadas por medios electrónicos».*"

Con arreglo a dicha disposición adicional primera y en consonancia con el carácter no homogéneo del CDC, las normas que disciplinan su funcionamiento son de carácter flexible, siendo su propio Pleno quien aprueba su reglamento interno. Así y en cumplimiento de estas previsiones, se dictó la Resolución de 22 de julio de 2010, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos (BOE de 2 de agosto de 2010) (en adelante, la Resolución) y que regula el funcionamiento del CDC y su Unidad Operativa.

En la actualidad, el marco jurídico que rige el CDC está compuesto por las siguientes normas, cuyo texto se acompaña en el Anexo Normativo que consta al final de la presente Memoria:

- La LGT, que en su artículo 34.2 recoge la existencia del CDC, y en su artículo 243.2 incluye a su Presidente en la Sala Especial para la Unificación de Doctrina competente para resolver dicho recurso extraordinario.
- RD 1676/2009, de 13 de noviembre (modificado por el RD 1070/2017, de 29 de diciembre), por el que se regula el CDC.
- RD 689/2020, de 21 de julio, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda y se modifica el Real Decreto 139/2020, de 28 de enero, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales).
- La Resolución de 22 de julio de 2010, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, por la que se desarrolla el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente y se determina su sede electrónica (en adelante la Resolución).
- La Instrucción de 11 de diciembre de 1998 del Director del Servicio de Auditoría Interna de la AEAT -Coordinador de la Unidad Operativa del CDC- sobre organización y normas de Funcionamiento interno de esta última y de los demás órganos y servicios que intervienen en el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias (en adelante, la Instrucción).

- Normas de funcionamiento del CDC, adoptadas por acuerdo del Pleno de 24 de febrero de 2010, y modificadas por acuerdo de los Plenos de 20 de febrero de 2013 y de 23 de mayo de 2018 (en adelante, las Normas de Funcionamiento).

Asimismo, deben tenerse en cuenta otras disposiciones. En primer lugar, las reguladoras del derecho de petición y, en especial, la Ley Orgánica 4/2001, de 12 de noviembre, reguladora del Derecho de Petición. En segundo lugar, la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (en adelante, LRJSP), en relación a los órganos colegiados. En tercer lugar, la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante, LPACAP), sobre los derechos de los interesados a la formulación de quejas y sugerencias. Y, por último, la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno.

De las mismas podemos extraer las notas y características que definen la naturaleza, funciones y composición del CDC y que se exponen a continuación.

### 3. NATURALEZA

El CDC es un órgano colegiado de carácter consultivo perteneciente a la Administración General del Estado, de los regulados en el artículo 15.2 de la LRJSP, y que se adscribe a la Secretaría de Estado de Hacienda, en el que participan representantes de las distintas entidades y órganos que, en el ámbito estatal, ejercen competencias de naturaleza tributaria y representantes de los sectores académico y profesional, relacionados con dicha materia, actuando con independencia en el ejercicio de sus funciones.

### 4. FUNCIONES

Su función primordial se encuentra directamente conectada con la defensa de los derechos y garantías que, a los obligados tributarios, les reconoce el artículo 34.1 de la LGT. Derechos como los de conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte, a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración tributaria, a ser oído en trámite de audiencia, así como a formular alegaciones, y, muy particularmente, el reconocido en la letra p) del artículo 34.1 LGT: el derecho a formular quejas y sugerencias en relación con el funcionamiento de la Administración tributaria.

Para ello realiza su labor a través de distintos ámbitos:

- atender las quejas de los contribuyentes en los términos contenidos en el artículo 34.1 p) LGT, recabando la información necesaria y contrastando su trascendencia, efectuando las propuestas necesarias para la adopción de las medidas que se consideren pertinentes, en su caso.
- en caso de que el CDC considere que concurre algún supuesto de revisión de oficio de los actos administrativos dictados por la Administración tributaria, remitirá el correspondiente informe a la misma, que será la única competente para decidir sobre su inicio.
- elaborar propuestas e informes por propia iniciativa, relacionadas con la función genérica de defensa del contribuyente,
- proponer al Secretario de Estado de Hacienda aquellas modificaciones normativas o de otra naturaleza que se consideren pertinentes para la mejor defensa de los derechos de los obligados tributarios, así como asesorarle en la resolución de aquellas quejas y sugerencias que éste solicite.

Como se ha expuesto más arriba, el CDC tiene una naturaleza asesora del Secretario de Estado de Hacienda y desarrolla dos funciones que pasamos a analizar:

#### A) Función consultora

Entre las funciones del CDC está elaborar informes y propuestas, por propia iniciativa, en relación con la genérica de la defensa del contribuyente, pero también la de proponer, al Secretario de Estado de Hacienda, aquellas modificaciones normativas o de otra naturaleza que se consideren pertinentes para la mejor defensa de los ciudadanos [artículo 3.1.e) y h) del RD 1676/2009]. Ello pone de relieve la importancia de la composición plural del órgano para garantizar la mejor defensa de los intereses de los contribuyentes.

Obviamente esta defensa puede articularse desde órganos tanto administrativos, como de composición ajena a la Administración. Pero existe una tercera vía, que es la aquí escogida, y que se consideró la más adecuada. En definitiva, designar como Vocales a personas que, sin ostentar un mandato representativo, puedan por lo menos llevar al CDC 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 segunda la integran personas que son también contribuyentes. Dicha función se desarrolla de dos formas. La primera 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). La segunda directamente por los miembros del CDC, que, como hemos dicho anteriormente, sin ser representantes de los agentes sociales, son conocedores cualificados del ámbito tributario y jurídico en general, y, como tales, perfectamente conscientes de los problemas más acuciantes que afectan a los ciudadanos en sus relaciones tributarias.

## **B) Resolución de problemas concretos con motivo de quejas y sugerencias**

El CDC atiende las situaciones expuestas por los obligados tributarios en dos frentes distintos, cada uno de los cuales presenta problemas específicos.

### *1º. Resolución de quejas*

Para determinar el ámbito de actuación del CDC, conviene recordar que, tradicionalmente y dentro de los procedimientos administrativos, existen dos grandes grupos de quejas. Las primeras son aquellas, de alcance general, que pueden darse al margen de los procedimientos individuales. Por el contrario, las segundas se muestran en relación a estos últimos. No se trata ya de lamentos contra la normativa fiscal o el funcionamiento en general de los servicios públicos, sino del malestar causado a una persona particular y con motivo de un procedimiento tributario en el que esta ha sido parte. Obviamente el CDC puede y debe dar satisfacción a ambas.

### *2º. La solicitud de Revocaciones y modalidades de revisión*

Las quejas particulares pueden finalizar en una propuesta de inicio de un procedimiento de revocación por el CDC del acto administrativo que las provoca.

El RD 1676/2009 ha extendido a todas las formas de revisión de oficio reguladas por la LGT esta facultad, sin perjuicio de señalar que el CDC puede promover, específicamente, el inicio del procedimiento de revocación [artículo 3. 1.e)].

### 3º. Sugerencias

Las sugerencias constituyen el segundo gran bloque de competencias del CDC, con la importante diferencia de que, mientras que para la resolución de las quejas está limitado por las circunstancias puntuales del caso, en la tramitación de las primeras, tiene una libertad de decisión muy superior. Precisamente por ello, las normas de desarrollo establecen procedimientos mucho más flexibles, admitiéndose, incluso, la presentación de sugerencias en forma anónima, (artículo 12 del RD 1676/2009).

## 5. COMPOSICIÓN

El CDC realiza su labor a través de distintos órganos: la Unidad Operativa, las Unidades de Tramitación Central y Regionales, el Pleno, la Comisión Permanente, la Presidencia y la Secretaría.

### A. Las Unidades Operativas

Las Unidades Operativas son órganos que, bajo la dependencia del Servicio de Auditoría Interna de la AEAT, se encargan de tramitar las quejas y sugerencias, dar soporte técnico y realizar toda la labor de comunicación con los servicios responsables, por orden del Presidente del CDC tanto de la AEAT como del resto de órganos de la Administración del Estado con competencias en materia tributaria.

La importante labor desarrollada por las Unidades Operativas, en unión con los servicios responsables, permite que, en un porcentaje mínimo, el obligado tributario se haya mostrado disconforme con la solución dada por el servicio responsable, tal y como consta en el Capítulo III de esta Memoria.

Sus funciones son las siguientes:

- Tramitación de las quejas, sugerencias y propuestas que sean competencia del CDC.
- Comunicación, por orden del Presidente del CDC, con los órganos y unidades de la Secretaría de Estado de Hacienda, de la AEAT y del resto de la Administración del Estado con competencias tributarias, en la tramitación de los asuntos de la competencia del CDC, así como el soporte administrativo y técnico de dicha tramitación.
- La elaboración de los informes y estudios, particulares o generales, y de los proyectos que le sean encomendados por el Presidente del CDC.

- Existen la Unidad Operativa y las Unidades de Tramitación Central y Regionales, cuyo ámbito territorial se define por la Instrucción. Además, y en esta última, se fijan los criterios que deben presidir su actuación.

## B. El Pleno

El Pleno del CDC está formado, de un lado, por ocho representantes, al más alto nivel, de los distintos entes y órganos de la Administración del Estado con competencias tributarias. De otro, ocho representantes ajenos a la misma, de los que cuatro pertenecen al mundo académico y, el resto, a sectores profesionales relacionados con el ámbito tributario, todos ellos de reconocido prestigio.

Entre las funciones del Pleno están:

- Establecer, a propuesta de su Presidente, las líneas generales de actuación del Consejo.
- Regular, a propuesta de su Presidente, el régimen de organización y funcionamiento internos del Consejo, aprobando las normas de funcionamiento interno y modificándolas, así como las directrices e instrucciones que sean precisas, en los términos establecidos en el apartado 1 de la disposición final primera del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- Examinar y, en su caso, acordar la remisión de informes a los órganos de la Administración Tributaria afectados por la queja, cuando durante su tramitación se hubiesen detectado actos susceptibles de revisión de oficio por alguno de los medios regulados por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, promoviendo en su caso el inicio del procedimiento de revocación, conforme al artículo 3.1.c) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- Examinar y, en su caso, aprobar los informes que el Secretario de Estado de Hacienda hubiera solicitado en relación con la resolución de quejas y sugerencias, conforme al artículo 3.1.g) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- Examinar y, en su caso, aprobar las contestaciones a las quejas y sugerencias que, por su relevancia, estime oportuno elevarle la comisión permanente.

- Acordar la inadmisión de quejas y sugerencias que, habiendo sido inicialmente admitidas a trámite por la unidad operativa, fuesen elevadas al Pleno cuando éste estimase la concurrencia de una causa de inadmisibilidad, conforme a lo dispuesto en el artículo 9 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- Elaborar, bien por propia iniciativa, bien a propuesta de la Comisión Permanente, propuestas normativas o de otra naturaleza, dentro del ámbito competencial descrito en el artículo 3 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, en relación con la aplicación del sistema tributario que considere que contribuyen a la efectividad de los derechos de los obligados tributarios.

Las propuestas serán remitidas por el Presidente a la Secretaría de Estado de Hacienda o, cuando así resulte procedente, a otros órganos de la Secretaría de Estado y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para su toma en consideración.

- Solicitar y analizar la información de los órganos competentes correspondientes sobre la tramitación dada a las propuestas aprobadas por el Pleno.

Mención especial merece la aprobación anual de la Memoria a que se refiere el artículo 3.1.f) del RD 1676/2009, para su elevación a la Secretaría de Estado de Hacienda, así como a la Dirección General de Gobernanza Pública.

El Pleno del CDC se reunió por primera vez el 20 de enero de 1997 en su sesión constituyente.

### C. La Comisión Permanente

La Comisión Permanente es un órgano reglamentario y está compuesta por el Presidente del CDC, tres miembros designados por el Pleno de entre los Vocales a propuesta de aquél y el Secretario, que ejerce también sus funciones en la misma (artículo 4.3 del RD 1676/2009).

También pueden asistir a la Comisión Permanente los Vocales que no sean miembros de ella, con voz y sin derecho a voto, comunicándolo al Presidente y al efecto de recibir la documentación necesaria para el debate de los puntos del orden del día.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 4.7 del RD 1676/2009, a sus sesiones asisten, cuando han sido convocados expresamente, con voz y sin voto, los miembros de la Unidad Operativa y de los servicios de apoyo.

Asimismo, podrán asistir, con voz pero sin voto, expertos invitados al efecto, a solicitud del Presidente o de uno de sus miembros, que deberán tener condición de funcionarios públicos en activo. Estos pueden auxiliar en otras funciones al CDC, cuando fuesen requeridos para ello por su Presidente (artículo 11 de las Normas de Funcionamiento).

Entre sus funciones están las siguientes (artículos 4.3 del RD 1676/2009 y 12 de las Normas de Funcionamiento):

- Adoptar las medidas necesarias para la aplicación de las líneas generales de actuación del Consejo, aprobadas por el Pleno.
- Colaborar con el Presidente en la dirección de la actuación ordinaria del Consejo.
- Decidir la tramitación y distribución de las quejas y sugerencias, sin perjuicio de lo que se señala en estas normas para la asignación de los expedientes de disconformidad, de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente y en estas normas de funcionamiento.
- Solicitar la convocatoria de sesiones extraordinarias del Pleno que deberán ser convocadas por el Presidente para su celebración en el plazo máximo de quince días a partir de la fecha de la solicitud y conocer las que acuerde aquél o soliciten los miembros del Consejo.
- 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.
- Examinar el borrador de Memoria anual y elevarlo a la aprobación del Pleno.
- Efectuar el seguimiento de los expedientes tramitados por el Consejo y su unidad operativa, informando de ello al Pleno, con una periodicidad mínima anual.
- Recibir información de la unidad operativa y, en su caso, revisar los acuerdos de inadmisión de quejas y sugerencias presentadas por los ciudadanos, conforme a lo dispuesto en el artículo 9.3 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

- Revisar las admisiones e inadmisiones de quejas y sugerencias, acordando o proponiendo al Pleno la decisión que se considere procedente, cuando en una fase del procedimiento posterior a la decisión de la unidad operativa sobre la admisibilidad y revisada ésta, se estimase la concurrencia de una causa de admisibilidad o inadmisibilidad que desvirtuase la decisión de dicha unidad.
- Acordar la abstención de la tramitación de las quejas y el archivo del expediente, cuando tuviera conocimiento de la tramitación simultánea de una queja y de un procedimiento de revisión de cualquier naturaleza sobre la misma materia, teniendo en cuenta el motivo de la queja y su relación con el objeto del procedimiento revisor del que se trate, conforme con lo dispuesto en el artículo 10.7 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, sin perjuicio de la continuación del procedimiento en cuanto a las cuestiones relacionadas con las deficiencias en la accesibilidad de las instalaciones, la calidad de la información, el trato a los ciudadanos, la calidad del servicio o el incumplimiento de los compromisos de las cartas de servicios.
- Acordar de forma excepcional, en aquellos supuestos en los que se haya acordado la inadmisión de la queja presentada o la abstención a la que se refiere el apartado anterior, la elaboración de la propuesta o informe a que se refiere el artículo 3.1.e) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, en atención a las circunstancias puestas de manifiesto en el supuesto de que se trate.
- Proponer al Pleno la abstención de la tramitación de las quejas y el archivo del expediente, cuando se tuviese conocimiento de la existencia de actuaciones penales en relación con los actos y procedimientos a los que la queja se refiera.
- Resolver, a propuesta de la unidad operativa, la prosecución del procedimiento en que hubiera desistido el interesado, por existir un interés general o de la necesidad de definir o esclarecer las cuestiones planteadas, conforme al artículo 11 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- Examinar y, en su caso, aprobar las contestaciones que procedan en relación con los expedientes de queja, comunicándolas a los interesados y dando traslado de ellas al órgano responsable del servicio administrativo afectado por la queja, en los supuestos a los que se refiere el artículo 10.4 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, salvo

que proceda el informe al que se refiere al artículo 3.1.c) del citado Real Decreto.

- Proponer al Pleno la elaboración de propuestas normativas o de otra naturaleza, dentro del ámbito competencial descrito en el artículo 3 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, en relación con la aplicación del sistema tributario que considere que contribuyen a la efectividad de los derechos de los obligados tributarios.
- Formular, cuando la naturaleza de la sugerencia lo requiera, borradores de propuestas o informes a que se refiere el artículo 3.1.e) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, elevándolos al Pleno.
- Solicitar y analizar la información de los órganos competentes correspondientes sobre la contestación a las propuestas del Consejo y dar cuenta de dicha información al Pleno del Consejo cuando éste hubiere aprobado la propuesta.
- Cualesquiera otros asuntos no atribuidos al Pleno por el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, o estas normas de funcionamiento

La Comisión Permanente es un órgano básico en el funcionamiento del CDC. En ella se analizan las propuestas de resolución de los expedientes, dedicando especial atención a los de disconformidad. Estos se asignan a los Vocales, quienes elaboran las contestaciones, siendo remitidas al Presidente del CDC, que, con el apoyo de un representante de las Unidades Operativas, son estudiadas antes de llevarlas a la Comisión Permanente. Con ello se consigue agilizar el trabajo de esta última, unificar los criterios del CDC y un control de calidad de las mismas.

#### D. El Presidente

El Presidente del CDC ha de ser una persona de reconocido prestigio en el ámbito tributario con, al menos, diez años de experiencia profesional.

En caso de vacante, ausencia, enfermedad u otra causa legal, el titular de la Presidencia es sustituido por el miembro del órgano colegiado de que se trate de mayor antigüedad en el Pleno o en la Comisión Permanente y, de ser varios, el de mayor edad (artículo 15 de las Normas de Funcionamiento). 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 gobierno de las mismas, de acuerdo con este último órgano, y moderar 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.
- Visar las actas y disponer y velar por el exacto cumplimiento de los acuerdos del Consejo.
- Dirimir los empates que se produzcan en las votaciones con su voto de calidad.
- Solicitar, en nombre del Consejo, la colaboración que estime pertinente a la unidad operativa.
- Cumplir y hacer cumplir el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, las Resoluciones que se dicten en desarrollo del mismo y las presentes normas de funcionamiento, proponiendo al Pleno su interpretación en cuestiones de organización y funcionamiento en los casos de dudas y su integración en los de omisión, en las mismas cuestiones.
- Acordar la remisión de copia del expediente al órgano responsable, a propuesta motivada de la unidad operativa una vez analizadas las circunstancias y previo informe del servicio administrativo afectado por la queja, cuando la importancia y gravedad de los asuntos planteados en la queja así lo requiera o cuando en ellas se apreciaran conductas que pudieran ser constitutivas de infracción penal o administrativa, comunicando la remisión al interesado, conforme a lo dispuesto en el artículo 10.5 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- Remitir directamente al Secretario de Estado de Hacienda o, cuando así proceda, a otros órganos de la Secretaría de Estado y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, los informes y propuestas que se elaboren por el Consejo, conforme a lo dispuesto en el artículo 5.4 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- Cuantas otras se establezcan en el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, las resoluciones dictadas en su desarrollo y estas normas de funcionamiento, así como las que sean inherentes a su condición de Presidente.

## E. El Secretario

Finalmente, el Secretario del CDC, que es también vocal del mismo, es el Abogado del Estado-Jefe de la Abogacía del Estado competente en materia de Hacienda y Financiación Territorial.

En caso de vacante, ausencia, enfermedad u otra causa legal, el Secretario es sustituido el Director del Servicio Jurídico de la AEAT y subsidiariamente por el miembro del CDC nombrado en representación de la Administración de menor antigüedad en el Pleno o en la Comisión Permanente y, de ser varios, el de menor edad (artículo 18 de las Normas de Funcionamiento).

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

- Asistir a las sesiones del Pleno y de la comisión permanente del Consejo, sin perjuicio de delegar el voto en su condición de vocal en caso de ausencia justificada.
- 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 y, por tanto, las notificaciones, peticiones de datos, rectificaciones 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 el curso correspondiente a los acuerdos que se adopten.
- Expedir certificaciones de las consultas, dictámenes y acuerdos aprobados.
- Cuidar del archivo de las actas del Consejo y de la documentación aneja a ellas, y de la puesta a disposición de sus órganos y de los vocales cuando le fuera requerida, sin perjuicio de las competencias de archivo y custodia de la documentación del Consejo de su unidad operativa y de los servicios de apoyo.
- Cuantas otras funciones se establezcan en el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, las resoluciones dictadas en su desarrollo y estas normas de funcionamiento, así como las que sean inherentes a su condición de Secretario.

## 6. PROCEDIMIENTO

El procedimiento del CDC carece de naturaleza de procedimiento de aplicación de los tributos. Se desarrolla en ejercicio del derecho de petición, resultando aplicable, con carácter general, la Ley Orgánica 4/2001, de 12 de noviembre, reguladora del Derecho de Petición y el RD 1676/2009.

El sistema está diseñado para permitir la presentación de quejas y sugerencias, tanto en cualquiera de las oficinas de ámbito, central o territorial, donde se ubiquen servicios integrados en la AEAT o dependientes de cualquiera de los órganos de la Secretaría de Estado de Hacienda, como en la sede electrónica de la AEAT, sede del CDC (artículo 8 del RD 1676/2009; disposiciones tercera, cuarta, quinta y vigesimoprimera de la Resolución y Resolución de 28 de diciembre de 2009, de la Presidencia de la AEAT).

En dichas oficinas existen lo que la Resolución denomina "Unidades receptoras", cuya función es recibir las quejas y sugerencias presentadas por los interesados, registrándolas inmediatamente en la aplicación informática del CDC y entregando, al interesado, copia acreditativa de su presentación o remitiéndola por correo (disposiciones cuarta, quinta y sexta). Nada obsta para que, en aquellas oficinas donde existan dos servicios con distinta dependencia orgánica o funcional, la unidad receptora sea única.

En cuanto a la presentación electrónica, el Registro Electrónico de la AEAT admite, a través de las aplicaciones informáticas habilitadas, las solicitudes, escritos y comunicaciones de la competencia del CDC. Sin perjuicio de los datos identificativos del asiento, exigidos en la Resolución de 28 de diciembre reguladora de la sede electrónica y registros electrónicos de la AEAT, el CDC inscribe, en su aplicación informática, las quejas y sugerencias presentadas por este medio, al igual que las demás.

El número de presentación asignado, en el momento de la inscripción, y que debe ser mencionado en toda la documentación relativa a la tramitación de las quejas y sugerencias, identifica a la Unidad receptora y el año de presentación, así como el orden secuencial de registro.

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

a) *Procedimiento para la tramitación de las quejas*

Se trata de un procedimiento cuyo objetivo es que, siendo ágil, permita una atención individualizada de la situación jurídica concreta del contribuyente por parte de los servicios responsables. Una función prioritaria de las Unidades Operativas es que se dé a las quejas la solución más adecuada a cada caso, bajo los criterios de eficacia, agilidad y objetividad. Cuando el obligado tributario no se mostrare de acuerdo con la solución dada por el servicio responsable, será la Comisión Permanente o el Pleno, en su caso, quien analizará el caso y dará la contestación que considere procedente, pudiendo, si así lo considera procedente, proponer el inicio de un procedimiento de revisión, una modificación normativa o elaborar un informe que elevará al órgano competente en cada caso.

Al margen de las Unidades receptoras, que no dependen orgánicamente del CDC, pero sí funcionalmente, se encuentran las "Unidades de tramitación". Estas ya se encuentran integradas, orgánica y funcionalmente, en la Unidad Operativa prevista en el artículo 6 del RD 1676/2009. A su vez, pueden tener un ámbito geográfico de actuación limitado (Unidades regionales) o nacional (Unidad central). Las primeras son aquellas que conocen, normalmente, de las quejas presentadas, a cuyo fin la Unidad receptora debe remitirlas electrónicamente a la Unidad regional en el plazo máximo de dos días. Recibida la queja por la Unidad de tramitación, normalmente la regional, sin perjuicio de las competencias de la central que más adelante se analizarán, ésta deberá, en el plazo máximo de diez días, recabar la información precisa, para lo cual habrá de ponerse en contacto, en ese plazo, con los servicios responsables.

El servicio responsable es aquel cuya actuación ha motivado la queja del contribuyente. Debe dar satisfacción al interesado, a instancia de la Unidad regional. Para ello ha de contestar, en el plazo de quince días desde el día siguiente a la remisión electrónica de la queja por la Unidad de tramitación, comunicando a esta última la solución adoptada (disposición octava). En la norma quinta de la Instrucción del Director del Servicio de Auditoría Interna se señalan las características que deben reunir tales contestaciones:

- Ser completas, en el sentido de dar respuesta a todas las cuestiones planteadas.
- Concreción y claridad en el lenguaje utilizado.
- Ser suficientes, explicando la normativa seguida en la actuación de la Administración.

- Informar sobre las actuaciones para solucionar la queja.
- En su caso, pedir disculpas sobre las anomalías o retrasos constatados en el funcionamiento de los servicios.
- Indicar, expresamente al ciudadano, la posibilidad de dirigir al CDC escrito de disconformidad.

Puede darse el caso, y es lo normal, 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 CDC en relación con la queja puntual planteada. No obstante, el CDC conoce de la totalidad de las quejas planteadas, pues las Unidades Operativas le informa de todas, y puede plantear las denominadas "disconformidades internas". Es decir, a pesar de que el contribuyente esté conforme con la solución dada a su expediente por el órgano responsable, el CDC puede no estar conforme con la misma y plantee la necesidad de analizar su causa.

Al margen de aquellos expedientes resueltos y que pueden dar lugar a una actuación del CDC, éste recibirá, normalmente, las quejas que, como hemos dicho antes, bien no han sido debidamente atendidas o contestadas por los servicios responsables, o sobre las que el ciudadano manifiesta su desacuerdo ("disconformidades del contribuyente"). El plazo máximo de duración del procedimiento es de seis meses. Éste se cuenta desde la fecha en que la queja haya tenido entrada en el registro del CDC.

La falta de contestación en dicho plazo no implica la aceptación de la exposición de hechos ni de los argumentos jurídicos que el obligado tributario hubiera incorporado en su escrito de queja, sin perjuicio de que pueda poner de manifiesto la demora ante el CDC.

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 decimocuarta, número 3, de la Resolución. En cuanto a la tramitación, es trasladable mutatis mutandi, a la Unidad central lo dicho anteriormente para las Unidades regionales.

### *b) Procedimiento para la tramitación de las sugerencias*

La tramitación de las sugerencias es más flexible que el tratamiento de las quejas. De ahí que el artículo 8.2 del RD 1676/2009 admita, a diferencia de las quejas, la presentación de sugerencias de forma anónima.

En cuanto al procedimiento, recibidas e inscritas las sugerencias en la aplicación informática del CDC, las unidades receptoras procederán a su remisión electrónica a la Unidad de tramitación competente en el plazo máximo de dos días.

Presentada y admitida la sugerencia, la Unidad Operativa, a través de la correspondiente Unidad de tramitación, da traslado de ella por vía electrónica, al órgano responsable del servicio administrativo afectado, el cual dará respuesta directamente y por escrito al interesado, y comunicará a la Unidad Operativa la solución adoptada.

Cuando las sugerencias pongan de manifiesto el desacuerdo con las normas tributarias, se remitirán, para su contestación, a los órganos de la Administración Tributaria a quienes corresponda, según la materia y el rango de la norma, la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación.

Cuando la naturaleza de la sugerencia lo requiera, la Comisión Permanente del CDC podrá formular las propuestas o informes a que se refiere el artículo 3.1 e) del RD 1676/2009 o decidir su elevación al Pleno.

La contestación de las sugerencias no dará lugar, en ningún caso, a la prosecución posterior de un procedimiento ante el CDC por la disconformidad de quien realizó la sugerencia respecto a su contestación.

## **7. INFORMACIÓN SOBRE EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

El portal de Internet del Ministerio de Hacienda contiene una sección específica sobre el CDC donde se expone o explica su regulación, composición y funcionamiento, además de recoger el catálogo de derechos de los contribuyentes, informar sobre la formulación y tramitación de quejas y sugerencias con un modelo para su cumplimentación, posibilitando asimismo su presentación telemática. Finalmente, se puede acceder a todas sus Memorias anuales y a la publicación específica que integra todas las propuestas e informes que ha presentado.

La dirección de dicha sección es: <http://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Impuestos/Consejo%20Defensa%20Contribuyente/Paginas/Consejo%20para%20la%20Defensa%20del%20Contribuyente.aspx>

x



---

## II. EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE EN EL AÑO 2020

---

---



## II. EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE EN EL AÑO 2020

### 1. EL PLENO

#### *A) Disposiciones de nombramientos de los miembros del CDC en el año 2020*

Los miembros del CDC del año 2020 fueron nombrados por las siguientes disposiciones: Resolución de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de 2 de febrero de 2012 (BOE del 4 de febrero), Resolución de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de 12 de junio de 2015 (BOE del 15 de junio), Orden del Ministerio de Hacienda y Función Pública HFP/25/2017, de 16 de enero, (BOE 23 de enero de 2017), Orden del Ministerio de Hacienda y Función Pública HFP/129/2018, de 15 de febrero (BOE de 17 de febrero), por Orden del Ministerio de Hacienda y Función Pública HFP/308/2018, de 21 de marzo de 2018 (BOE de 24 de marzo), Orden del Ministerio de Hacienda HAC/811/2018, de 17 de julio (BOE de 31 de julio de 2018), Orden del Ministerio de Hacienda HAC/933/2018, de 3 de septiembre (BOE 13 de septiembre de 2018), Orden del Ministerio de Hacienda HAC/279/2019, de 22 de febrero, por la que se dispone el cese y nombramiento de vocales del Consejo para la Defensa del Contribuyente (BOE de 13 de marzo de 2019) y Resolución de 14 de octubre de 2020, de la Subsecretaría de Justicia (BOE de 17 de octubre de 2020).

La totalidad de los vocales del CDC durante el año 2020 se recogen en el siguiente apartado al tratar de su Pleno.

#### *B) Miembros del Pleno del CDC durante el año 2020*

##### *a) Presidente*

D. José Antonio Sánchez Galiana  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Granada

##### *b) Vocales*

D. Fernando de Aragón Amunárriz  
Arquitecto de la Hacienda Pública  
Director General del Catastro

- D<sup>a</sup> María José Garde Garde  
Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda del Estado  
Directora General de Tributos
- D. Gonzalo David García de Castro  
Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda del Estado  
Director del Departamento de Gestión Tributaria  
AEAT
- D. Guillermo Barros Gallego  
Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda del Estado  
Director del Departamento de Recaudación  
AEAT
- D. Diego Loma-Osorio Lerena.  
Abogado del Estado  
Director del Servicio Jurídico  
AEAT.
- D. Eduardo Luque Delgado.  
Abogado tributarista.
- D<sup>a</sup> María Teresa Campos Ferrer.  
Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda del Estado  
Inspectora de los Servicios  
Directora del Servicio de Auditoría Interna  
AEAT
- D<sup>a</sup> Mónica Dolores Marín López  
Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda del Estado  
Vocal del Tribunal Económico-Administrativo Central
- D<sup>a</sup> Saturnina Moreno González  
Catedrática de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Castilla-La Mancha

- D. Francisco David Adame Martínez  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Sevilla.
- D. Jesús Rodríguez Márquez  
Profesor titular de Derecho Financiero y Tributario (en excedencia)  
Abogado
- D. Diego Martín-Abril Calvo  
Inspector de Hacienda del Estado (en excedencia)  
Of Counsel en Gómez-Acebo&Pombo
- D<sup>a</sup> Natalia Garzón Pacheco.  
Abogada y economista.  
Cuerpo Superior de Inspectores Hacienda del Estado (en excedencia)  
Socia de Cortés, Abogados
- D. José Andrés Rozas Valdés  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universitat de Barcelona

*c) Secretario y vocal*

- D<sup>a</sup>. María Rosa Sanz Cerezo  
Abogada del Estado.  
Abogada del Estado-Jefe en la Secretaría de Estado de Hacienda de  
la Abogacía del Estado en el Ministerio de Hacienda

Además de los vocales, a los Plenos han acudido, asiduamente y como invitados, el Subdirector Jefe de la Unidad Operativa, así como los miembros de las Unidades de Tramitación Central y Regionales y el Subdirector General de Tributos, de la Dirección General de Tributos.

*C) Sesiones del Pleno*

Durante el año 2020 se han celebrado 10 sesiones plenarias. Debido a la situación provocada por la Covid 19, una fue presencial, dos por multiconferencia y las restantes siete por videoconferencia. En todas las sesiones el Presidente informa al Pleno sobre las actuaciones del órgano, en

particular las desarrolladas por la Comisión Permanente y los expedientes que se elevan al mismo. De cada sesión se levanta la correspondiente Acta en la que constan los asuntos tratados y las decisiones adoptadas. En el año 2020 se han tratado en Pleno cuestiones de gran trascendencia, entre las que destacamos las siguientes:

- Nombramiento de nuevos vocales miembros de la Comisión Permanente del CDC.
- Aprobación de la Memoria del año 2019.
- Propuestas de revocaciones y otras revisiones de actos administrativos.
- Deliberación de propuestas normativas y de mejora de la actuación administrativa.

## 2. LA COMISIÓN PERMANENTE

Han participado en las Comisiones Permanentes del año 2020 además de los miembros designados por el Pleno, los miembros de la Unidad Operativa (Unidades de Tramitación Central y Regionales), el Subdirector General de Gestión Catastral, Colaboración y Atención del Ciudadano, el Subdirector General de Asistencia jurídica y Coordinación Normativa del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT, el Adjunto al Subdirector General de Procedimientos Especiales del Departamento de Recaudación de la AEAT y un miembro del Servicio Jurídico de la AEAT.

Asimismo, y al amparo del artículo 11 de las Normas de Funcionamiento, ha asistido asiduamente a la Comisión Permanente, con voz y sin derecho a voto, la Vocal representante de los Tribunales Económico-Administrativos.

### A. PARTICIPANTES

En concreto, las personas que han participado asiduamente en las comisiones durante 2020 han sido las siguientes:

#### a) Como miembros de pleno derecho

##### Presidente

D. José Antonio Sánchez Galiana

## Vocales

D. José Andrés Rozas Valdés (hasta febrero de 2020)

D. Eduardo Luque Delgado

D. Gonzalo David García de Castro

D. Francisco David Adame Martínez (desde marzo de 2020)

## Secretario

D<sup>a</sup>. María Rosa Sanz Cerezo.

## b) Como invitados

D. Jaime Parrondo Aymerich.  
Jefe de la Unidad Operativa.

D<sup>a</sup> María Drake Escribano.  
Jefa de la Unidad de Tramitación Regional 1.

D. Mario Segura Alastrué.  
Inspector Coordinador.  
Unidad Operativa Central.

D. Jesús Manuel Gendra Rey  
Subdirector General de Asistencia Jurídica y Coordinación  
Normativa.  
Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT.

D. Carlos Dorrego Anta.  
Subdirector General Procedimientos Especiales.  
Departamento de Recaudación de la AEAT.

D. David Bonet Roca.  
Jefe de la Unidad de Tramitación Regional 2.

D<sup>a</sup> Cristina Orcajo Arriba  
Subdirectora Adjunta de Organización  
Servicio Jurídico de la AEAT

D. Jesús Puebla Blasco  
Subdirector General de Gestión Catastral, Colaboración y Atención al Ciudadano  
Dirección General del Catastro.

D. Jaime Fernando Manada Figueroa  
Jefe de la Unidad de Tramitación Central

## B) SESIONES DE TRABAJO

En 2020 la Comisión Permanente ha celebrado 11 sesiones; de ellas, dos fueron presenciales (enero y febrero) y, tras la declaración del estado de alarma, dos por multiconferencia (marzo y abril) y las restantes siete por videoconferencia. Las sesiones tienen como contenido fundamental el análisis de los expedientes de queja en los que los interesados presentaron disconformidad tras la recepción de la respuesta del Servicio Responsable.

## 3. PRESIDENTE

Durante el año 2020 ha sido Presidente del CDC D. José Antonio Sánchez Galiana, nombrado por Orden HFP/129/2018 de 15 de febrero de 2018 (BOE de 17 de febrero).

## 4. SECRETARIO

Durante el año 2020 ha sido Secretaria D<sup>a</sup> María Rosa Sanz Cerezo, nombrada por Resolución de 14 de octubre de 2020, de la Subsecretaría de Justicia (BOE de 17 de octubre de 2020).

En caso de vacante, ausencia, enfermedad u otra causa legal, el Secretario es sustituido el Director del Servicio Jurídico de la AEAT y subsidiariamente por el miembro del CDC nombrado en representación de la Administración de menor antigüedad en el Pleno o en la Comisión Permanente y, de ser varios, el de menor edad (artículo 18 de las Normas de Funcionamiento).

---

## III. ESTADÍSTICAS 2020

---

---



### III. ESTADÍSTICAS 2020

#### 1. EXPEDIENTES ABIERTOS<sup>1</sup>

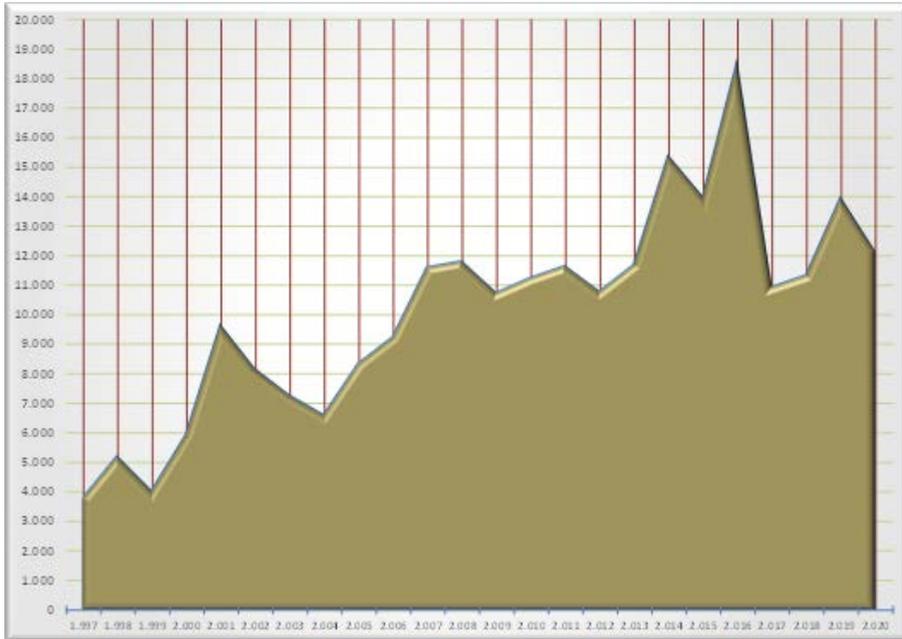
En el año 2020 la Unidad Operativa (UO) abrió 12.149 expedientes.

En el período 1998-2020 los expedientes abiertos han sido:

<b>Año</b>	<b>Número</b>	<b>Variación absoluta</b>	<b>Variación relativa</b>
<b>1998</b>	5.219	--	--
<b>1999</b>	4.040	-1.179	-22,59
<b>2000</b>	5.939	1.899	47,00
<b>2001</b>	9.658	3.719	62,62
<b>2002</b>	8.176	-1.482	-15,34
<b>2003</b>	7.284	-892	-10,91
<b>2004</b>	6.618	-666	-9,14
<b>2005</b>	8.349	1.731	26,16
<b>2006</b>	9.244	895	10,72
<b>2007</b>	11.615	2.371	25,65
<b>2008</b>	11.824	209	1,80
<b>2009</b>	10.749	-1.075	-9,09
<b>2010</b>	11.257	508	4,73
<b>2011</b>	11.659	402	3,57
<b>2012</b>	10.794	-865	-7,42
<b>2013</b>	11.700	906	8,39
<b>2014</b>	15.391	3.691	31,55
<b>2015</b>	14.000	-1.391	-9,04
<b>2016</b>	18.562	4.562	32,59
<b>2017</b>	10.951	-7.613	-41,01
<b>2018</b>	11.344	393	3,59
<b>2019</b>	13.974	2.630	23,18
<b>2020</b>	12.149	-1.825	-13,06

<sup>1</sup> Todos los datos de esta estadística han sido extraídos el día 1 de marzo de 2021 del Zújar de Quejas del CDC actualizado a 27 de febrero de 2021

De forma gráfica:

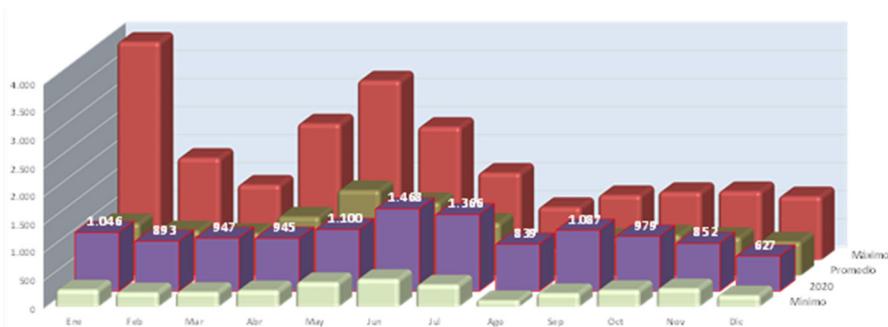


Mensualmente el número de expedientes abiertos fue:

Año	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic
1998	332	394	299	475	434	795	780	111	736	341	323	199
1999	302	252	260	288	632	490	391	173	237	294	418	303
2000	345	380	893	337	705	912	457	250	372	412	548	328
2001	522	1.819	1.340	1.146	1.664	712	601	228	258	522	348	498
2002	1.445	1.241	466	558	783	715	639	333	409	555	475	557
2003	523	430	545	608	1.167	980	621	246	412	740	534	478
2004	704	457	499	472	820	979	537	276	423	473	501	477
2005	618	497	585	719	1.815	1.132	666	378	427	535	517	460
2006	511	493	732	821	1.408	1.302	928	448	649	630	775	547
2007	856	654	844	1.118	1.679	1.575	1.349	665	728	780	728	639
2008	1.067	749	623	1.108	1.809	1.681	1.095	595	746	921	799	631
2009	893	752	686	1.273	1.272	1.204	1.038	544	1.041	826	662	558
2010	772	688	667	1.399	1.825	1.608	968	559	695	737	779	560
2011	669	652	672	1.378	2.084	1.674	957	580	704	757	913	619
2012	807	687	698	1.263	1.768	1.273	914	586	868	701	652	577
2013	979	679	549	1.339	1.907	1.433	984	430	592	831	843	1.134
2014	3.886	1.268	956	1.511	1.638	1.366	1.217	582	650	924	719	674
2015	1.051	1.002	1.210	1.884	1.892	1.612	1.222	676	708	1.009	927	807
2016	1.086	1.156	1.249	2.430	3.197	2.371	1.553	942	1.155	1.211	1.224	988
2017	733	1.480	933	804	1.749	1.404	727	405	551	556	602	1.007
2018	1.006	831	727	873	1.792	1.490	1.084	466	837	875	784	579

Año	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic
2019	1.272	977	1.039	1.345	1.806	1.783	1.505	697	1.047	1.105	811	587
2020	1.046	893	947	945	1.100	1.468	1.366	839	1.087	979	852	627

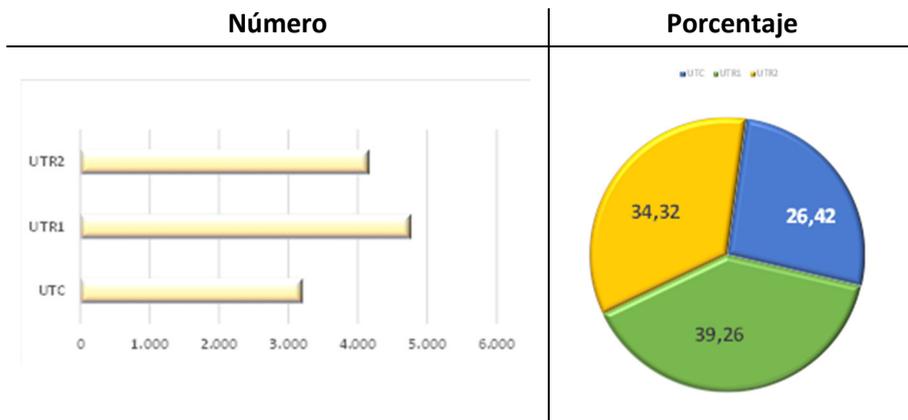
El siguiente gráfico muestra los datos mensuales del número de expedientes abiertos en 2020 y, para el período 1998-2020, los máximos, mínimos y el promedio de los expedientes abiertos:



Los 12.149 expedientes abiertos se tramitaron:

	Número	%
Unidad de Tramitación Central (*)	3.210	26,42
Unidad de Tramitación Regional número 1 (**)	4.769	39,26
Unidad de Tramitación Regional número 2 (***)	4.170	34,32
<b>TOTAL</b>	<b>12.149</b>	<b>100,00</b>

De forma gráfica:



(\*) *Ámbito de la Unidad Central: Quejas contra asuntos competencia de los Servicios Centrales. Quejas contra asuntos competencia de los Delegados Especiales o Provinciales de la AEAT o del Ministerio de Hacienda y Función Pública, o contra los Presidentes de los TE Administrativos. Presentadas por entidades o instituciones que representan intereses colectivos. Acumulación de expedientes, ámbito de varias tramitadoras, sugerencias.*

(\*\*) *Ámbito de la Unidad Regional 1: Comunidades Autónomas de Madrid, Andalucía, Extremadura, Galicia, Castilla y León y Principado de Asturias*

(\*\*\*) *Ámbito de la Unidad Regional 2: Comunidades Autónomas de Cataluña, C. Valenciana, Illes Balears, Canarias, Región de Murcia, Castilla-La Mancha, Aragón, Cantabria, País Vasco, Navarra y La Rioja.*

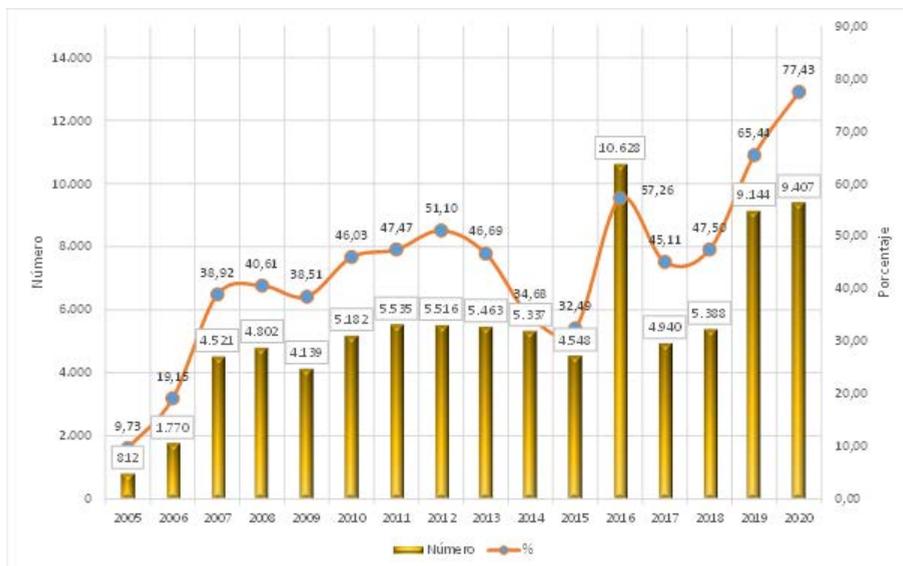
Los expedientes abiertos tuvieron entrada:

	Número	%
Otros medios	2.742	22,57
Por internet	9.407	77,43
<b>Total</b>	<b>12.149</b>	<b>100,00</b>

De forma gráfica (porcentaje):



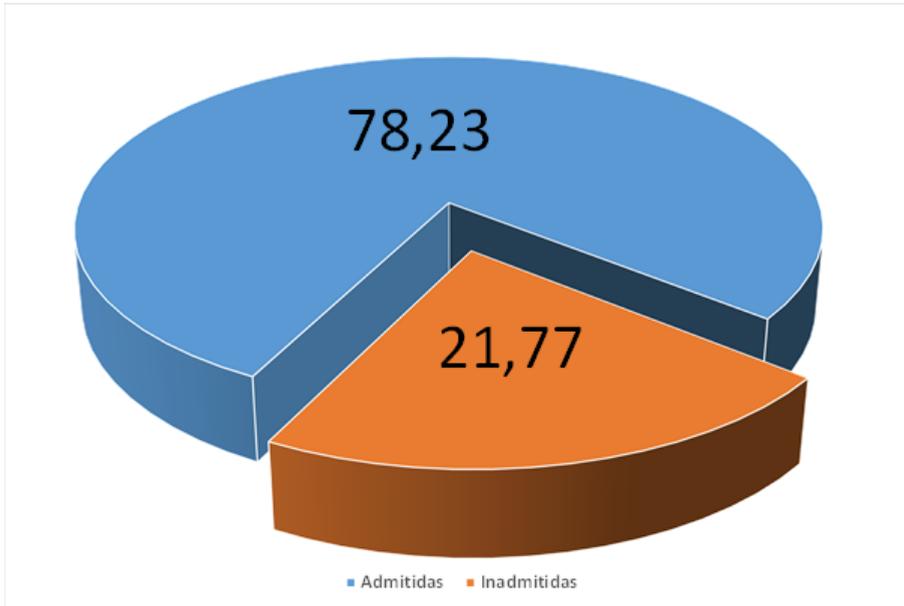
La evolución gráfica de la presentación por internet es la siguiente:



## 2. EXPEDIENTES ADMITIDOS E INADMITIDOS

	2020 Número	2020 %	2019 Número	2019 %	Variación absoluta 20/19	Variación relativa 20/19
Entrada	12.149		13.974		-1.825	-13,06
Admitidas	9.504	78,23	10.562	75,58	-1.058	-10,02
Inadmitidas	2.645	21,77	3.412	24,42	-767	-22,48

De manera gráfica, en porcentaje, las admisiones e inadmisiones en 2020 fueron:

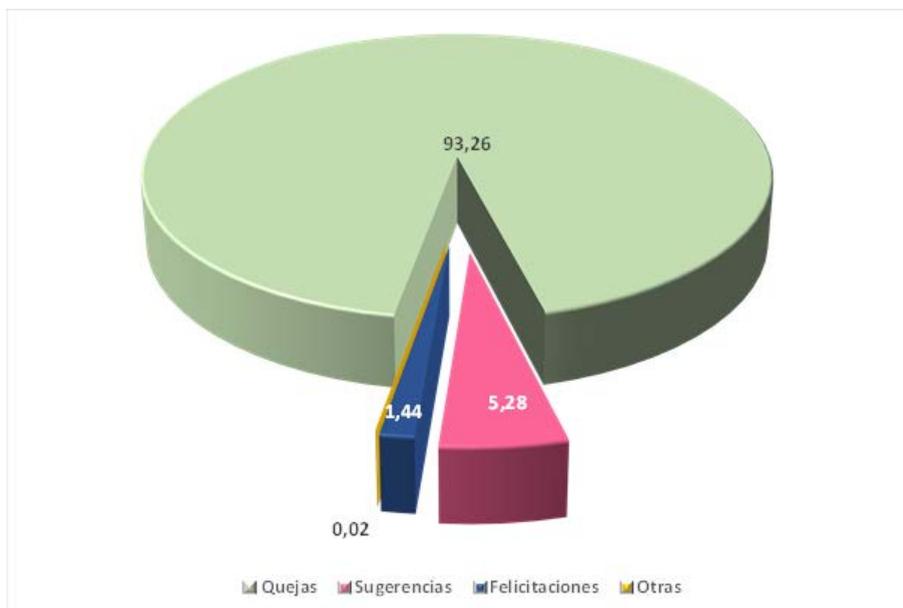


### 3. EXPEDIENTES ADMITIDOS: CLASIFICACIÓN

<b>Admitidos</b>	<b>9.504</b>	--
Quejas	8.863	93,26%
Sugerencias	502	5,28%
Felicitaciones	137	1,44%
Otras	2	0,02%

Las “Otras” son dos expedientes en “subsanción”.

De manera gráfica, en porcentaje, en 2020 fueron:



#### 4. EXPEDIENTES DE QUEJA O SUGERENCIA ADMITIDOS: ÁREA DE PROCEDENCIA

Son “Áreas de procedencia” (por orden alfabético):

- Agencia Estatal de Administración Tributaria.
- Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- Dirección General de Tributos.
- Dirección General del Catastro.
- Normativa tributaria.
- Otros entes.
- Tribunales Económico-Administrativos.

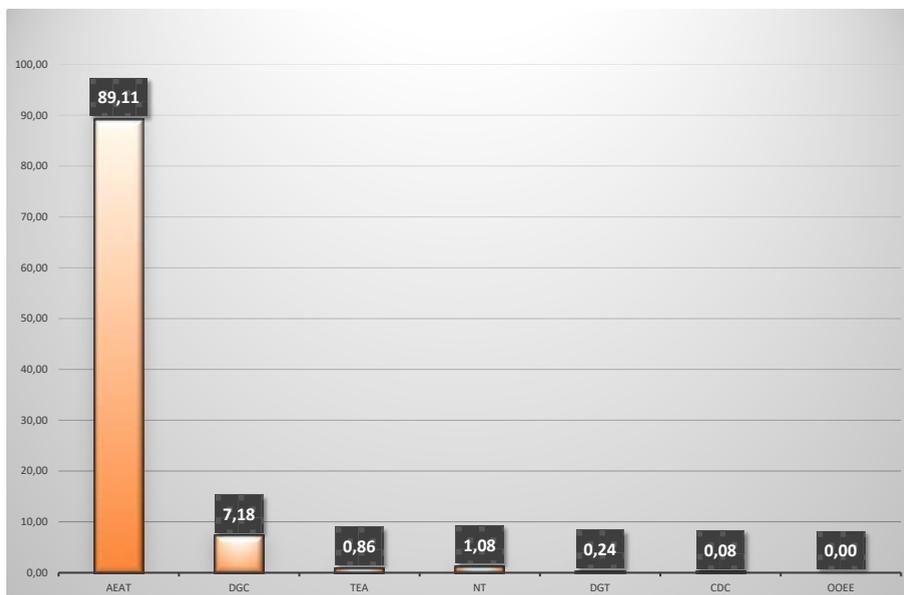
Cuando la queja o sugerencia tiene por objeto la normativa tributaria general (Ley General Tributaria, reglamentos de desarrollo de esta o las normas legales o los reglamentos de los diferentes tributos), aunque actúa como Servicio Responsable la Dirección General de Tributos, la estadística que se presenta diferencia como “Área de procedencia” entre “Normas tributarias” y “Dirección General de Tributos”.

Las quejas, sugerencias y felicitaciones ADMITIDAS en 2020 (no se consideran las 2 de “Otras”) fueron:

**Número de expedientes admitidos a trámite en 2020**

	Quejas	Sugerencias	Felicitaciones	Total	%
Agencia Estatal de Administración Tributaria	8.208	439		8.467	89,11
Dirección General del Catastro	668	14		682	7,18
Tribunales Económico-Administrativos	77	5		82	0,86
Normas tributarias	61	42		103	1,08
Dirección General de Tributos	23	0		23	0,24
Consejo para la Defensa del Contribuyente	6	2		8	0,08
Otros entes	0	0		0	0,00
Felicitaciones			137	137	1,44
<b>TOTAL</b>	<b>8.863</b>	<b>502</b>	<b>137</b>	<b>9.502</b>	<b>100,00</b>

Por área de procedencia, de manera gráfica y en porcentaje, las quejas y sugerencias (no las felicitaciones) supusieron en 2020:

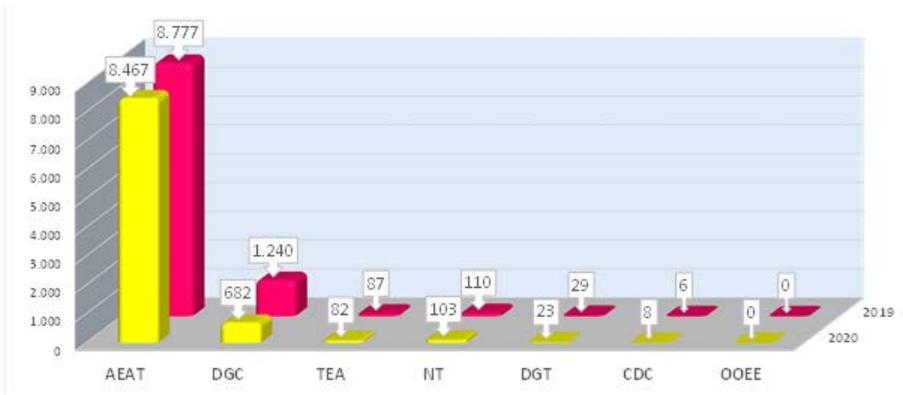


La comparación global con el ejercicio anterior es la siguiente:

### Comparación 2019 / 2020. Expedientes admitidos a trámite

	2019 Número	2019 %	2020 Número	2020 %	Variación absoluta	Variación relativa
Agencia Estatal de Administración Tributaria	8.777	83,12	8.467	89,11	-310	-3,53
Dirección General del Catastro	1.240	11,74	682	7,18	-558	-45,00
Tribunales Económico-Administrativos	87	0,82	82	0,86	-5	-5,75
Normas tributarias	110	1,04	103	1,08	-7	-6,36
Dirección General de Tributos	29	0,27	23	0,24	-6	-20,69
Consejo para la Defensa del Contribuyente	6	0,06	8	0,08	2	33,33
Otros entes	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Felicitaciones	311	2,95	137	1,44	-174	-55,95
<b>TOTAL</b>	<b>10.560</b>	<b>100,00</b>	<b>9.502</b>	<b>100,00</b>	<b>-1.058</b>	<b>-10,02</b>

De manera gráfica, la comparación numérica con el ejercicio anterior (salvo las felicitaciones) es la siguiente:



#### 5. EXPEDIENTES DE QUEJA O SUGERENCIA ADMITIDOS: ÁREA DE PROCEDENCIA Y SERVICIO RESPONSABLE

Es “Servicio Responsable” el órgano al que la Unidad Operativa encarga la respuesta inicial de la queja o sugerencia. El órgano al que se efectúa el encargo normalmente coincide con el que dicta el acto o en el que se produce la contingencia objeto de la queja o sugerencia.

De los 9.504 expedientes admitidos a trámite en 2020, 137 son felicitaciones y 2 son “otras”, que ahora se excluyen. Quedan, por tanto, 9.365 quejas o sugerencias.

De los 9.365 expedientes de queja o sugerencia admitidos a trámite, 254 no tuvieron servicio responsable por tratarse de expedientes concluidos: por aplicación del artículo 10.8 del RD regulador del Consejo (actuaciones penales), por tratarse de sugerencias anónimas, por existir desistimiento o renuncia del interesado o por otras causas.

Por tanto, de los 9.365 expedientes de queja o sugerencia admitidos a trámite, las remitidas a “Servicio Responsable” para su contestación fueron: 9.111.

De las 9.111 quejas o sugerencias remitidas a “Servicio Responsable” para su contestación, se asignaron a:

	Número quejas	% quejas	Número sug.	% sug.	Número total	% total
Servicios Centrales	2.269	25,69	243	87,10	2.512	27,57
Servicios Territoriales	6.563	74,31	36	12,90	6.599	72,43
<b>Suma</b>	<b>8.832</b>	<b>100,00</b>	<b>279</b>	<b>100,00</b>	<b>9.111</b>	<b>100,00</b>

De manera gráfica, en porcentaje, la asignación a los diferentes servicios fue la siguiente:



### 5.A Asignadas a servicios centrales

Los 2.512 expedientes de queja o sugerencia admitidos a trámite y asignados como Servicio Responsable a un SERVICIO CENTRAL se distribuyeron del siguiente modo:

	Número quejas	% quejas	Número sug.	% sug.	Número total	% s/total
Agencia Estatal de Administración Tributaria	2.125	93,65	207	85,19	2.332	92,83
Normativa tributaria	61	2,69	26	10,70	87	3,46
Dirección General del Catastro	48	2,12	5	2,06	53	2,11
Dirección General de Tributos	23	1,01	0	0,00	23	0,92
Otros Entes	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Consejo para la Defensa del Contribuyente	6	0,26	2	0,82	8	0,32
Tribunales Económico- Administrativos	6	0,26	3	1,23	9	0,36
<b>Suma</b>	<b>2.269</b>	<b>100,00</b>	<b>243</b>	<b>100,00</b>	<b>2.512</b>	<b>100,00</b>

De manera gráfica, en porcentaje, la asignación a los diferentes Servicios Centrales fue la siguiente:



## 5.B Asignadas a servicios territoriales

En 2020, los 6.559 expedientes (6.563) de queja y (36) de sugerencia admitidos a trámite y asignados como Servicio Responsable a un **SERVICIO TERRITORIAL** se distribuyeron según figura en las dos tablas comprendidas en las 4 páginas siguientes, clasificados en función de su área de procedencia y de la provincia/delegación correspondiente al Servicio Territorial Responsable designado.

**SERVICIO TERRITORIAL - QUEJAS (número)**

	AEAT	CATASTRO	TEA	TOTAL
A CORUÑA	198	27	9	234
ALBACETE	33	3	0	36
ALICANTE/ALACANT	131	42	0	173
ALMERIA	54	38	1	93
ARABA	6	0	0	6
AVILA	18	9	0	27
BADAJOS	74	11	3	88
BARCELONA	1.007	14	4	1.025
BIZKAIA	15	0	0	15
BURGOS	28	6	0	34
CACERES	34	2	0	36
CADIZ	94	17	0	111
CANTABRIA	39	7	3	49
CARTAGENA	19	1	0	20
CASTELLON/CASTELLO	32	6	0	38
CEUTA	13	0	0	13
CIUDAD REAL	23	2	0	25
CORDOBA	72	3	0	75
CUENCA	8	2	0	10
GIJON	15	0	0	15
GIPUZKOA	6	0	0	6
GIRONA	60	0	0	60
GRANADA	81	14	0	95
GUADALAJARA	26	1	0	27
HUELVA	55	0	0	55
HUESCA	15	1	0	16
ILLES BALEARS	143	11	0	154
JAEN	45	15	0	60
JEREZ DE LA FRONTERA	29	1	0	30
LA RIOJA	30	1	0	31
LAS PALMAS DE GRAN CANARIA	128	77	3	208
LEON	63	5	0	68
LLEIDA	31	2	0	33
LUGO	38	32	0	70
MADRID	1.489	24	11	1.524
MALAGA	295	8	1	304
MELILLA	10	0	0	10
MURCIA	94	8	1	103
NAVARRA	9	0	0	9
OURENSE	26	34	0	60
OVIEDO	44	9	1	54
PALENCIA	9	0	0	9

	AEAT	CATASTRO	TEA	TOTAL
PONTEVEDRA	42	92	0	134
S.C.TENERIFE	113	10	4	127
SALAMANCA	40	1	0	41
SEGOVIA	14	7	0	21
SEVILLA	305	16	8	329
SORIA	4	1	0	5
TARRAGONA	102	0	0	102
TERUEL	7	0	0	7
TOLEDO	99	34	4	137
VALENCIA	281	7	13	301
VALLADOLID	78	1	4	83
VIGO	42	5	0	47
ZAMORA	13	4	0	17
ZARAGOZA	97	5	1	103
<b>Suma</b>	<b>5.876</b>	<b>616</b>	<b>71</b>	<b>6.563</b>

### SERVICIO TERRITORIAL - SUGERENCIAS (número)

	AEAT	CATASTRO	TEA	TOTAL
A CORUÑA	1	0	0	0
ALBACETE	0	0	0	0
ALICANTE/ALACANT	1	0	0	0
ALMERIA	1	0	0	0
ARABA	0	0	0	0
AVILA	0	0	0	0
BADAJOS	0	0	0	0
BARCELONA	5	0	0	0
BIZKAIA	1	0	0	0
BURGOS	0	0	0	0
CACERES	0	0	0	0
CADIZ	0	0	0	0
CANTABRIA	1	0	0	0
CARTAGENA	0	0	0	0
CASTELLON/CASTELLO	0	0	0	0
CEUTA	0	0	0	0
CIUDAD REAL	0	0	0	0
CORDOBA	0	0	0	0
CUENCA	0	0	0	0
GIJON	0	0	0	0
GIPUZKOA	0	0	0	0
GIRONA	1	0	0	0
GRANADA	1	0	0	0
GUADALAJARA	0	0	0	0

	AEAT	CATASTRO	TEA	TOTAL
HUELVA	1	0	0	0
HUESCA	1	0	0	0
ILLES BALEARS	1	0	0	0
JAEN	1	0	0	0
JEREZ DE LA FRONTERA	0	0	0	0
LA RIOJA	1	0	0	0
LAS PALMAS DE GRAN CANARIA	0	0	0	0
LEON	0	0	0	0
LLEIDA	1	0	0	0
LUGO	0	1	0	0
MADRID	8	0	0	0
MALAGA	0	0	0	0
MELILLA	0	0	0	0
MURCIA	0	0	0	0
NAVARRA	0	0	0	0
OURENSE	0	0	0	0
OVIEDO	1	0	0	0
PALENCIA	0	0	0	0
PONTEVEDRA	1	0	0	0
S.C.TENERIFE	2	0	0	0
SALAMANCA	0	0	0	0
SEGOVIA	0	0	0	0
SEVILLA	1	0	0	0
SORIA	0	0	0	0
TARRAGONA	2	0	0	0
TERUEL	0	0	0	0
TOLEDO	1	0	0	0
VALENCIA	0	0	0	0
VALLADOLID	0	0	0	0
VIGO	0	0	0	0
ZAMORA	1	0	0	0
ZARAGOZA	0	0	0	0
<b>Suma</b>	<b>35</b>	<b>1</b>	<b>0</b>	<b>36</b>

## 6. MOTIVO DE LAS QUEJAS Y SUGERENCIAS

Los motivos de las 9.111 quejas y sugerencias admitidas a trámite y asignadas para su contestación a un Servicio Responsable **-sea central o territorial-** en 2020 se presentan de la siguiente manera: en primer lugar se presentan dichos motivos agrupados en 16 RUBRICAS GENERALES según su área de procedencia y diferenciando entre quejas y sugerencias; a continuación figura el detalle de cada una de esas RÚBRICAS

GENERALES también según su área de procedencia y diferenciando entre quejas y sugerencias..

## A) RÚBRICAS GENERALES

### A.1 QUEJAS (NÚMERO)

RÚBRICAS GENERALES QUEJAS	AEAT	DGC	TEA	NOR	DGT	OOEE	CDC	TOTAL
Aduanas	99	0	0	0	0	0	0	99
Aplazamientos y fraccionamientos	36	0	0	0	0	0	0	36
Asistencia	1.562	11	0	0	0	0	0	1.573
Asuntos generales o entorno	402	14	0	0	0	0	0	416
Certificados	135	2	0	0	0	0	0	137
Colaboración Social	0	0	0	0	0	0	0	0
Comprobación de valores	0	0	0	0	0	0	0	0
Comunes	3.513	576	77	1	23	0	6	4.196
Deducciones anticipadas	68	0	0	0	0	0	0	68
Deudas no tributarias	0	0	0	0	0	0	0	0
Información	1.408	58	0	0	0	0	0	1.466
Inspección tributaria y aduanera	7	0	0	0	0	0	0	7
Medidas cautelares	0	0	0	0	0	0	0	0
Normativa	247	1	0	60	0	0	0	308
Procedimiento sancionador	37	0	0	0	0	0	0	37
Recaudación	489	0	0	0	0	0	0	489
<b>Suman</b>	<b>8.003</b>	<b>662</b>	<b>77</b>	<b>61</b>	<b>23</b>	<b>0</b>	<b>6</b>	<b>8.832</b>

**A.2 SUGERENCIAS (NÚMERO)**

<b>RÚBRICAS GENERALES SUGERENCIAS</b>	<b>AEAT</b>	<b>DGC</b>	<b>TEA</b>	<b>NOR</b>	<b>DGT</b>	<b>OOEE</b>	<b>CDC</b>	<b>TOTAL</b>
Aduanas	1	0	0	0	0	0	0	1
Aplazamientos y fraccionamientos	1	0	0	0	0	0	0	1
Asistencia	48	0	0	0	0	0	0	48
Asuntos generales o entorno	6	1	0	0	0	0	0	7
Certificados	4	0	0	0	0	0	0	4
Colaboración Social	0	0	0	0	0	0	0	0
Comprobación de valores	0	0	0	0	0	0	0	0
Comunes	108	2	3	0	0	0	2	115
Deducciones anticipadas	0	0	0	0	0	0	0	0
Deudas no tributarias	0	0	0	0	0	0	0	0
Información	34	3	0	0	0	0	0	37
Inspección tributaria y aduanera	0	0	0	0	0	0	0	0
Medidas cautelares	0	0	0	0	0	0	0	0
Normativa	32	0	0	26	0	0	0	58
Procedimiento sancionador	0	0	0	0	0	0	0	0
Recaudación	8	0	0	0	0	0	0	8
<b>Suman</b>	<b>242</b>	<b>6</b>	<b>3</b>	<b>26</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>2</b>	<b>279</b>

**B) Detalle de las RÚBRICAS GENERALES**

El detalle de cada una de las RÚBRICAS GENERALES es el siguiente:

**B.1 DETALLE DE LAS QUEJAS (NÚMERO)**

<b>ADUANAS</b>	<b>AEAT</b>	<b>DGC</b>	<b>TEA</b>	<b>NOR</b>	<b>DGT</b>	<b>OOEE</b>	<b>CDC</b>	<b>TOTAL</b>
1200 - Control mercancías exportación	3	0	0	0	0	0	0	3
1210 - Control mercancías importación	51	0	0	0	0	0	0	51
1220 - DAA documento de acompañamiento	0	0	0	0	0	0	0	0
1230 - Derechos importación	5	0	0	0	0	0	0	5
1260 - DUA Importación	25	0	0	0	0	0	0	25
1270 - Viajeros	15	0	0	0	0	0	0	15
<b>Suma</b>	<b>99</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>99</b>
<b>APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS</b>	<b>AEAT</b>	<b>DGC</b>	<b>TEA</b>	<b>NOR</b>	<b>DGT</b>	<b>OOEE</b>	<b>CDC</b>	<b>TOTAL</b>
1400 - Dispensa de garantías	0	0	0	0	0	0	0	0
1420 - Solicitudes en período ejecutivo	2	0	0	0	0	0	0	2
1430 - Solicitudes en período voluntario	15	0	0	0	0	0	0	15
1440 - Solicitudes por medios electrónicos, informáticos	2	0	0	0	0	0	0	2
1450 - Subsanación de la solicitud	17	0	0	0	0	0	0	17
<b>Suma</b>	<b>36</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>36</b>
<b>ASISTENCIA</b>	<b>AEAT</b>	<b>DGC</b>	<b>TEA</b>	<b>NOR</b>	<b>DGT</b>	<b>OOEE</b>	<b>CDC</b>	<b>TOTAL</b>
1600 - Complejidad Renta WEB	138	0	0	0	0	0	0	138
1610 - Borrador-Declaración Renta Web. Error en los datos	30	0	0	0	0	0	0	30
1620 - Borrador-Declaración Renta Web. No recepción	1	0	0	0	0	0	0	1
1630 - Plan le llamamos	119	0	0	0	0	0	0	119
1640 - Borrador-Declaración Renta Web. Rectificación	0	0	0	0	0	0	0	0
1660 - Borrador-Declaración Renta Web. Trámites repetidos	3	0	0	0	0	0	0	3
1670 - Cita previa Renta. Incidencia en asignación	52	0	0	0	0	0	0	52
1680 - Cita previa Renta. Información	7	0	0	0	0	0	0	7
1690 - Cita previa Renta. Internet	3	0	0	0	0	0	0	3
1700 - Cita previa Renta. Perfil	46	0	0	0	0	0	0	46
1701 - Cita Previa Plan le Llamamos	169	0	0	0	0	0	0	169
1710 - Cita previa. Censos/módulos	6	0	0	0	0	0	0	6
1720 - Cita previa. General	535	7	0	0	0	0	0	542
1730 - Cita previa. Obligación de solicitarla	81	2	0	0	0	0	0	83
1740 - Cl@ve PIN. Notificación	26	0	0	0	0	0	0	26
1750 - Cl@ve PIN. Requisitos de solicitud	81	0	0	0	0	0	0	81
1760 - Cl@ve PIN. SMS	11	0	0	0	0	0	0	11





COMUNES	AEAT	DGC	TEA	NOR	DGT	OOEE	CDC	TOTAL
0540 - Liquidación. Improcedente	10	0	0	0	0	0	0	10
0560 - Liquidación. Inexistencia	1	0	0	0	0	0	0	1
0570 - Medidas provisionales	0	0	0	0	0	0	0	0
0580 - Notificación. CIE	17	0	1	0	0	0	0	18
0590 - Notificación. Defectuosa	52	4	0	0	0	0	0	56
0600 - Notificación. Electrónica. NEO - DEH	23	0	1	0	0	0	0	24
0610 - Notificación. Electrónica. Obligatoriedad	0	0	0	0	0	0	0	0
0620 - Notificación. Inexistencia	80	8	1	0	0	0	0	89
0630 - Notificación. Por comparecencia	9	0	0	0	0	0	0	9
0640 - Otros derechos 34.1. Actuaciones no gravosas	40	1	0	0	0	0	0	41
0650 - Otros derechos 34.1. Carácter reservado	7	10	0	0	0	0	0	17
0660 - Otros derechos 34.1. Conocer tramitación	11	1	3	0	0	0	0	15
0670 - Otros derechos 34.1. Conocer la identidad	2	0	0	0	0	0	0	2
0680 - Otros derechos 34.1. Formulación de quejas	1	1	0	0	0	0	4	6
0690 - Otros derechos 34.1. Manifestaciones	0	0	0	0	0	0	0	0
0700 - Otros derechos 34.1. No aportar documentos	17	0	0	0	0	0	0	17
0710 - Otros derechos 34.1. Obtención de copias	5	0	0	0	0	0	0	5
0720 - Otros derechos 34.1. Presentación de documentos	8	0	0	0	0	0	0	8
0730 - Otros derechos 34.1. Solicitar certificaciones	2	0	0	0	0	0	0	2
0740 - Otros derechos 34.1. Utilización de lenguas	2	3	0	0	0	0	0	5
0750 - Plazo. Caducidad	0	0	0	0	0	0	0	0
0760 - Plazo. Cómputo	0	0	0	0	0	0	0	0
0770 - Plazo. Dilaciones	0	0	0	0	0	0	0	0
0790 - Prescripción	2	0	0	0	0	0	0	2
0810 - Propuesta de liquidación. Improcedente	3	0	0	0	0	0	0	3
0840 - Puesta de manifiesto. Errores	12	20	1	0	0	0	0	33
0850 - Puesta de manifiesto. Improcedente	2	0	0	0	0	0	0	2
0860 - Puesta de manifiesto. Inexistencia	3	0	0	0	0	0	0	3
0870 - Representación. Falta	2	0	0	0	0	0	0	2
0880 - Representación. Insuficiencia	25	0	0	0	0	0	0	25
0890 - Requerimientos informáticos del sistema	26	0	0	0	0	0	0	26
0900 - Resolución. Ejecución	4	0	2	0	0	0	0	6
0910 - Resolución. Errores	6	3	0	0	0	0	0	9
0920 - Resolución. Falta de motivación	3	1	0	0	0	0	0	4
0930 - Resolución. Improcedente	22	6	0	0	0	0	0	28
0950 - Resolución. Inexistencia	1	0	1	0	0	0	0	2
0960 - Retención devoluciones	36	0	0	0	0	0	0	36

COMUNES	AEAT	DGC	TEA	NOR	DGT	OEE	CDC	TOTAL
0970 - Retraso en la devolución	543	2	0	0	0	0	0	545
0980 - Retraso en la tramitación	1.455	387	63	0	23	0	0	1.928
0990 - Sistema Formulario	1	1	0	0	0	0	0	2
1000 - Subsanación de la solicitud	4	0	0	0	0	0	0	4
1010 - Suspensión del procedimiento. Imprudencia	1	0	0	0	0	0	0	1
1020 - Titularidad catastral	0	44	0	0	0	0	0	44
1030 - Venta de Impresos	0	0	0	0	0	0	0	0
1031 - Página Web AEAT	30	0	0	0	0	0	0	30
<b>Suma</b>	<b>3.513</b>	<b>576</b>	<b>77</b>	<b>1</b>	<b>23</b>	<b>0</b>	<b>6</b>	<b>4.196</b>
<b>DEDUCCIONES ANTICIPADAS</b>								
2800 - Familias numerosas - modelo 143 DAFAS	62	0	0	0	0	0	0	62
2810 - Maternidad - modelo 140 DAMA	6	0	0	0	0	0	0	6
<b>Suma</b>	<b>68</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>68</b>
<b>DEUDAS NO TRIBUTARIAS</b>								
Deudas no tributarias	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Suman</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>INFORMACIÓN</b>								
3200 - 901 121 224 y 915 357 326 Teléfono automático	1	0	0	0	0	0	0	1
3210 - 901 200 345 y 915 356 813 ONGT	44	0	0	0	0	0	0	44
3220 - 91 757 57 75 ONGT No Residentes	1	0	0	0	0	0	0	1
3230 - 901 200 347 y 917 575 777 Soporte informático	5	0	0	0	0	0	0	5
3240 - 901 200 350 y 915 356 801 Recaudación ONGT.	59	0	0	0	0	0	0	59
3250 - 901 200 351 y 912 901 340 Cita previa	102	0	0	0	0	0	0	102
3260 - 901 223 344 y 915 530 071 Cita previa IRPF	32	0	0	0	0	0	0	32
3270 - 901 335 533 y 915 548 770 Información Tributaria	223	0	0	0	0	0	0	223

INFORMACIÓN	AEAT	DGC	TEA	NOR	DGT	OOEE	CDC	TOTAL
3300 - 902 373 635 y 913 874 550 Línea Directa Catastro	1	22	0	0	0	0	0	23
3310 - 901 210 121 y 915 548 779 VERIFICA ONGT	0	0	0	0	0	0	0	0
3360 - Centro atención telefónica	11	0	0	0	0	0	0	11
3370 - Consultas tributarias escritas	1	0	0	0	0	0	0	1
3380 - Falta de información	457	29	0	0	0	0	0	486
3390 - Información a través de Internet	1	1	0	0	0	0	0	2
3400 - Información errónea	83	3	0	0	0	0	0	86
3410 - Información impresa (publicaciones, comunic)	0	0	0	0	0	0	0	0
3420 - Información página Web de la AEAT	8	0	0	0	0	0	0	8
3430 - Manuales IRPF, IVA, IS	1	0	0	0	0	0	0	1
3440 - Mejora y/o incremento de la Inf. y Asistencia	308	1	0	0	0	0	0	309
3460 - Teléfonos descentralizados (Delegaciones, Admones)	70	2	0	0	0	0	0	72
<b>Suma</b>	<b>1.408</b>	<b>58</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1.466</b>
<b>INSPECCIÓN TRIBUTARIA Y ADUANERA</b>								
3600 - Alcance actuaciones inspectoras	5	0	0	0	0	0	0	5
3620 - Lugar de las actuaciones inspectoras	2	0	0	0	0	0	0	2
<b>Suman</b>	<b>7</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>7</b>
<b>MEDIDAS CAUTELARES</b>								
Medidas cautelares		0	0	0	0	0	0	0
<b>Suman</b>		<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>NORMATIVA</b>								
0100 - Aplazamientos	1	0	0	1	0	0	0	2
0110 - Deducciones	0	0	0	3	0	0	0	3
0120 - Deducciones anticipadas	0	0	0	1	0	0	0	1
0130 - Desacuerdo con la norma	246	1	0	52	0	0	0	299
0140 - Obligación de declarar	0	0	0	2	0	0	0	2
0150 - Tributación rendimientos del trabajo	0	0	0	0	0	0	0	0
0160 - Unidad familiar	0	0	0	1	0	0	0	1
0170 - Tributación ganancias patrimoniales	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Suma</b>	<b>247</b>	<b>1</b>	<b>0</b>	<b>60</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>308</b>





<b>ASUNTOS GENERALES Y ENTORNO</b>	<b>AEAT</b>	<b>DGC</b>	<b>TEA</b>	<b>NOR</b>	<b>DGT</b>	<b>OOEE</b>	<b>CDC</b>	<b>TOTAL</b>
4880 - Insuficiencia de medios materiales	1	0	0	0	0	0	0	1
4895 - Otros	1	0	0	0	0	0	0	1
4895 - Otros	1	0	0	0	0	0	0	1
4910 - Registro general y telemático	1	0	0	0	0	0	0	1
4920 - Señalización	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Suma</b>	<b>6</b>	<b>1</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>7</b>
<b>CERTIFICADOS</b>	<b>AEAT</b>	<b>DGC</b>	<b>TEA</b>	<b>NOR</b>	<b>DGT</b>	<b>OOEE</b>	<b>CDC</b>	<b>TOTAL</b>
2100 - De estar al corriente. Errores	0	0	0	0	0	0	0	0
2110 - De estar al corriente. No expedición	1	0	0	0	0	0	0	1
2200 - Procedimiento expedición	2	0	0	0	0	0	0	2
2220 - Solicitud y expedición vía Internet	1	0	0	0	0	0	0	1
<b>Suma</b>	<b>4</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>4</b>
<b>COLABORACIÓN SOCIAL</b>	<b>AEAT</b>	<b>DGC</b>	<b>TEA</b>	<b>NOR</b>	<b>DGT</b>	<b>OOEE</b>	<b>CDC</b>	<b>TOTAL</b>
2410 - Presentación de documentos en nombre de terceros	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Suma</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>COMPROBACIÓN DE VALORES</b>	<b>AEAT</b>	<b>DGC</b>	<b>TEA</b>	<b>NOR</b>	<b>DGT</b>	<b>OOEE</b>	<b>CDC</b>	<b>TOTAL</b>
Comprobación de valores	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Suma</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>COMUNES</b>	<b>AEAT</b>	<b>DGC</b>	<b>TEA</b>	<b>NOR</b>	<b>DGT</b>	<b>OOEE</b>	<b>CDC</b>	<b>TOTAL</b>
0350 - Complejidad cumplimentación	3	0	0	0	0	0	0	3
0360 - Desacuerdo con la aplicación de la norma	36	1	0	0	0	0	0	37
0380 - Descarga o consulta por Internet	10	1	0	0	0	0	0	11
0400 - Dificultades en la presentación por internet	1	0	0	0	0	0	0	1
0410 - Disparidad criterios internos	1	0	0	0	0	0	0	1
0420 - Errores	3	0	0	0	0	0	0	3
0450 - Expediente administrativo	2	0	0	0	0	0	0	2
0460 - Fuera de plazo	0	0	0	0	0	0	0	0
0490 - Inexistencia	4	0	0	0	0	0	0	4
0500 - Intereses	0	0	0	0	0	0	0	0
0580 - Notificación. CIE	5	0	0	0	0	0	0	5
0590 - Notificación. Defectuosa	0	0	0	0	0	0	0	0
0600 - Notificación. Electrónica. NEO - DEH	6	0	2	0	0	0	0	8
0620 - Notificación. Inexistencia	0	0	0	0	0	0	0	0
0640 - Otros derechos 34.1. Actuaciones no gravosas	1	0	0	0	0	0	0	1
0650 - Otros derechos 34.1. Carácter reservado	0	0	0	0	0	0	0	0
0660 - Otros derechos 34.1. Conocer tramitación	4	0	0	0	0	0	0	4





## 7. EXPEDIENTES DE QUEJA O SUGERENCIA CONTESTADOS

En 2020, los diferentes Servicios Responsables -centrales y territoriales- dieron respuesta a las quejas y sugerencias que figuran en el cuadro siguiente. Se reflejan las quejas y sugerencias contestadas en 2020, independientemente del año en que fueron presentadas

AÑO	QUEJAS	SUGERENCIAS	TOTAL
2018	5	0	5
2019	308	27	35
2020	8.363	259	8.622
<b>Suman</b>	<b>8.676</b>	<b>286</b>	<b>8.962</b>

Considerando los 9.111 expedientes de queja o sugerencia admitidos a trámite y remitidos para su contestación al correspondiente “Servicio Responsable”, el **índice de contestación**<sup>2</sup> en 2020 ha sido del **98,36** por 100.

## 8. DISCONFORMIDADES

En el año 2020 se presentaron las siguientes disconformidades:

POR EXPEDIENTES DEL AÑO	DISCONFORMIDADES
2018	1
2019	43
2020	187
<b>Suman</b>	<b>231</b>

2

$$\text{Índice de contestación} = \frac{\text{Número de quejas y sugerencias contestadas}}{\text{Número de quejas y sugerencias admitidas a trámite y remitidas a Servicio Responsable para su contestación}}$$

Considerando los 8.676 expedientes de queja contestados por los “Servicios Responsables” en 2020, el **índice de disconformidad** en dicho año ha sido del **2,66** por 100. Por tanto, el **índice de conformidad** en 2020 fue del **97,34** por 100 <sup>3</sup>.

De manera gráfica, los índices de conformidad/disconformidad han sido los siguientes:



---

<sup>3</sup> Sólo se consideran los expedientes de queja, pues las sugerencias no admiten disconformidad.

$$\text{Índice de disconformidad} = \frac{\text{Número de disconformidades presentadas}}{\text{Número de quejas contestadas}}$$

## 9. REVOCACIONES

	<b>Año 2019</b>	<b>Año 2020</b>
<b>SOLICITADAS</b>	<b>4</b>	<b>4</b>
Disconformidad interna	0	0
Disconformidad del interesado	4	4
<b>CONTESTADAS</b>	<b>3</b>	<b>2</b>
Procede	0	0
No procede	1	1
Sin revocar: resuelto por oficina gestora	0	0
Sin Revocar: Fallo TEAR favorable	2	1
Revocación iniciada	0	0
<b>PENDIENTES</b>	<b>1</b>	<b>2</b>



---

## **IV. INFORMES Y PROPUESTAS NORMATIVAS APROBADAS POR EL CONSEJO AÑO 2020**

---

---



## IV. INFORMES Y PROPUESTAS NORMATIVAS APROBADAS POR EL CONSEJO EN EL AÑO 2020

El Consejo en el ejercicio de sus funciones ha formulado siete informes y una propuesta normativa todos ellos elevados a la Secretaría de Estado de Hacienda y al Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Estos son los siguientes:

### A. INFORMES

#### *INFORME 1/2020, SOBRE EL RÉGIMEN DE PENSIONES COMPENSATORIAS EN FORMA DE CAPITAL*

El presente informe sobre el régimen de pensiones compensatorias en forma de capital trae causa del expediente de queja núm. 7239/2018, resuelto por este Consejo.

Los hechos descritos en dicha queja son los siguientes:

- 1.- El contribuyente recurrió al sistema de cita previa, en la Administración de la AEAT correspondiente a su domicilio, para ser asistido en la elaboración y presentación de sus autoliquidaciones por IRPF, correspondientes a los ejercicios 2013, 2014, 2015 y 2016.
- 2.- En todas ellas el contribuyente hizo constar sendas cantidades en concepto de reducciones por pensiones compensatorias (art. 55 LIRPF) que obedecían a la sustitución de la pensión fijada judicialmente para su esposa por una cantidad que a él le correspondía en la liquidación de la sociedad de gananciales: su cuota de participación en la vivienda familiar. En definitiva, de acuerdo con el convenio de disolución del matrimonio aprobado por el juez, la pensión compensatoria se había abonado en forma de capital, modalidad ésta prevista en el art. 97 CC. Dado que la cifra había excedido del importe de la base imponible del ejercicio en el que se entendió satisfecha, el contribuyente presentó sus sucesivas autoliquidaciones compensando en las mismas las bases liquidables negativas de los ejercicios precedentes, sin que en ningún momento se le advirtiera de que esa opción no tenía amparo legal.
- 3.- Con posterioridad, la AEAT procedió a regularizar dichas autoliquidaciones, dictando las correspondientes liquidaciones

provisionales de los cuatro ejercicios en los que se habían compensado las bases liquidables negativas, por un importe total de cuota tributaria más intereses de demora de 8.421,78 euros.

La Ley 44/1978, por la que se incorporó a nuestro ordenamiento tributario el IRPF, no mencionaba entre las rentas sujetas a gravamen las pensiones compensatorias entre cónyuges. Fue en el “Informe sobre la reforma de la Imposición personal sobre la renta y el patrimonio” de 1990 donde se propuso como mejora normativa la “asimilación definitiva a este tipo de rendimientos -los del trabajo- de las pensiones y las indemnizaciones por alimentos” (página 53). Y así se hizo, de forma expresa, decantándose la Ley 18/1991 por calificarlas como tales para su perceptor, en lugar de, por ejemplo, haber optado por encuadrarlas entre las ganancias patrimoniales. Opción ésta del legislador discutible, en términos de oportunidad o teoría de la renta, pero que, aparentemente, no contraviene los principios constitucionales aplicables en el orden tributario.

Más allá de su calificación como rendimientos del trabajo de su perceptor, lo que, ciertamente, resulta incuestionable en nuestro vigente ordenamiento, es la imposibilidad de compensar en ejercicios futuros bases liquidables negativas derivadas del abono de pensiones compensatorias. El art. 55 de la vigente LIRPF es taxativo al respecto. Y así se interpreta por la DGT: la sustitución del pago periódico de la pensión compensatoria a favor del antiguo cónyuge por un pago único en forma de capital da derecho a la reducción de la base imponible general del pagador en el ejercicio en que se produce el mismo, sin que pueda resultar negativa dicha base como consecuencia de esta disminución; en todo caso se podrá trasladar el posible remanente a la base imponible del ahorro, que tampoco podría ser negativa como consecuencia de dicha minoración (cfr. V2118-14, V0779-13, V2231-09 y V2453-10).

Sin embargo, esta limitación en la compensación de bases liquidables negativas no estaba inicialmente prevista en la regulación del IRPF, de la que es heredera la vigente. Aun cuando el “Informe para la reforma del impuesto sobre la renta de las personas físicas” de 1998, en las páginas 133 y 134, al hacer referencia a la base liquidable y, en concreto, a las reducciones, al referirse a la que nos ocupa, mencionaba su eventual limitación, no especificaba qué tipo de límite, por qué razón y en qué condiciones:

*“Las pensiones a favor del cónyuge, que sean de naturaleza compensatoria y las anualidades por alimentos, con las*

*limitaciones que procedan, satisfechas ambas por decisión judicial.”*

El art. 47 de la Ley 40/1998 no establecía, pues, diferencia alguna en el régimen de compensación de bases liquidables negativas en los cuatro ejercicios posteriores a su aplicación en función de la tipología de reducción que hubiera dado lugar a la misma. De modo que, tal y como eran compensables las que derivasen de las reducciones que tuvieran su origen en las distintas fórmulas de aportaciones a mutualidades y planes de pensiones que se relacionaban en el apartado primero del art. 46, lo eran las que viniesen causadas por las reducciones procedentes del pago de pensiones compensatorias establecidas en convenios de disolución matrimonial, estipuladas en el apartado segundo del mismo precepto. Con independencia de la modalidad en las que éstas se hubieran satisfecho, en forma de renta periódica o de capital.

Por lo tanto, entre 1998 y 2002 la legislación no establecía distinción alguna al respecto. Eran compensables en los cuatro ejercicios posteriores a su aplicación las bases liquidables negativas que se derivasen de la aplicación de cualquiera de las reducciones reguladas en el art. 46 LIRPF (1998). También las que se hubieran podido generar por el pago de una pensión compensatoria en forma de capital.

Así las cosas, mediante la Ley 46/2002, de 18 de diciembre se modificó de forma sustancial la estructura de los elementos de cuantificación del impuesto a este respecto y se incorporó a la normativa un nutrido número de reducciones, estructuradas en tres bloques: cinco vinculadas a la obtención de rendimientos de trabajo (arts. 46-46 quáter); seis atinentes a las circunstancias personales y familiares del contribuyente (arts. 47-47 quáter); y las precedentemente relacionadas en el art. 46, que pasaron a enumerarse en tres preceptos (art. 48-48 ter). En los dos primeros las que obedeciesen a aportaciones a determinados sistemas de previsión social y, separadamente, en el art. 48 ter, la relativa al pago de pensiones compensatorias entre cónyuges y asimiladas.

La distinta lógica que presidía estas tres modalidades de reducciones – trabajo, circunstancias personales y familiares, por un lado, y las que del art. 46 pasaron al art. 48- trajo consigo la derogación de la regla general de compensación de bases liquidables negativas, establecida en el precedente art. 48 LIRPF (1998), que carecía de sentido en lo relativo a las nuevas reducciones del trabajo y por circunstancias personales y familiares.

Esa regla de compensación se mantuvo, con buena lógica, para las aportaciones a determinados instrumentos de previsión social (arts. 48 y 48 bis) pero -sin explicación alguna al respecto en la exposición de motivos de la norma- desapareció por cuanto a las bases liquidables negativas derivadas del pago de pensiones compensatorias, entonces reguladas en el art. 47 ter.

Esta situación se mantuvo con la reforma operada por la Ley 35/2006, en los términos que han llegado hasta la actualidad, al mismo tiempo que se trasladaban a la regulación de los rendimientos del trabajo las reducciones del art. 46 y apartados sucesivos, y a la nueva regulación del mínimo exento las que se habían incorporado en el 2002 al art. 47 y apartados sucesivos. Se le dio entonces nueva numeración al precepto que regula la meritada reducción, art. 55, como artículo único del capítulo segundo del título cuarto (base liquidable) con el siguiente tenor:

*“Las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas en favor de los hijos del contribuyente, satisfechas ambas por decisión judicial, podrán ser objeto de reducción en la base imponible.”*

Tampoco en la exposición de motivos de la Ley 35/2006 se dio explicación alguna a esta diferencia de tratamiento entre las reducciones derivadas de aportaciones a instrumentos de previsión social y las que traen causa del pago de pensiones compensatorias a favor del cónyuge y anualidades asimiladas a éstas. Al por qué de permitirse en el primer caso la compensación de bases liquidables negativas en ejercicios futuros mientras que se negaba para las pensiones compensatorias al cónyuge y asimiladas. Lo que no significa que no la tuviera pues, ciertamente, las exposiciones de motivos de las leyes no tienen por qué dar cumplida cuenta de todas las razones y circunstancias que las inspiran y justifican. Sencillamente, la exposición de motivos no nos ayuda a entender cuál fuera la razón de ser de esta limitación, si la tenía, pues en la misma no se explicita.

En realidad, no es fácil adivinar qué razones objetivas pudieran justificar esta diferencia de tratamiento. El fundamento de ambas reducciones es distinto, pero parejo. En el primer caso –aportaciones a instrumentos de previsión social- se le permite al contribuyente deducir del cómputo de su base imponible aquellas cantidades que dedique a capitalizar determinados instrumentos financieros, por cuanto su tributación se difiere en el tiempo a la fecha en la que se obtenga el retorno de los mismos –por quien para entonces sea su beneficiario- en forma de prestaciones. Con unos límites

cuantitativos que, de excederse, se podrán compensar en los cuatro -o cinco en algunos casos- ejercicios sucesivos.

En el caso de las aportaciones a instrumentos de previsión social siempre se han previsto unos límites cuantitativos –que no se prevén en el caso de las pensiones compensatorias- que se justifican por la función de incentivo al ahorro que está en su origen y por la libre disposición que de su cuantificación tiene el contribuyente. El legislador siempre ha entendido que estas aportaciones no pueden exceder -para dar derecho a la reducción- del 30% de otros rendimientos del ejercicio en el que se realizan –del trabajo y de las actividades económicas- y/o de ciertas cuantías que varían en función del instrumento en el que se realizan.

En el caso de las pensiones compensatorias y asimiladas, la reducción no tiene que ver con la capitalización de instrumentos de previsión social, sino con el hecho de que una resolución judicial, o un convenio suscrito en escritura pública, haya sancionado que su importe ya no resulte atribuible a su pagador, sino a su perceptor. Se reduce la base imponible del pagador, pues, en tanto en cuanto dicha capacidad económica pasa a tributar en cabeza de su perceptor. En este caso sin límites –pues no se trata de un incentivo o beneficio fiscal sino de ajustar la base imponible del contribuyente a su capacidad económica efectiva- pero, de forma carente de explicación, sin que en el caso de que su aplicación redujera la base liquidable a cero se puedan compensar estas cuantías en ejercicios futuros.

Es evidente que, en cuanto a su función y naturaleza, es indiferente que la pensión compensatoria se abone de forma periódica o se capitalice en uno o más pagos. En el primer caso, el contribuyente que la paga podrá detraerla fraccionadamente de las bases imponibles de los sucesivos ejercicios en los que la abone (con el límite de la base imponible de cada uno de dichos ejercicios), mientras que en el segundo, si como resultado de su aplicación la base liquidable se redujera a cero euros, el resto de la pensión compensatoria en forma de capital que no se hubiera podido detraer de la imponible del ejercicio en que se entendió satisfecha no se podrá compensar en ejercicios futuros. De forma y manera que ese exceso que el pagador no se pudo detraer habrá venido a tributar simultáneamente, como renta, en la base imponible de dos contribuyentes: el que la abonó y el que la recibió. Ciertamente, tal efecto podría producirse, también, en supuestos en los que se abone la pensión de forma periódica, pero, sin duda, es más previsible que se produzca en aquellos casos en los que la pensión se hubiera abonado en forma de capital.

En el plano teórico la regulación de la reducción y su no extensión a ejercicios futuros es idéntica para aquellas pensiones pagadas de forma periódica y para las satisfechas en forma de capital. En la práctica, la limitación de la reducción afectará con más frecuencia a los supuestos de capitalización de la pensión. Esta circunstancia convierte el régimen tributario de las reducciones por pensiones compensatorias en una variable que puede condicionar el modo en el que finalmente se articule su pago e, incluso, como una oportunidad para planificaciones fiscales oportunistas que vinieran a desequilibrar la equidad del impuesto.

Sin duda ninguna, su abono tiene para su perceptor el carácter de rendimiento irregular del trabajo, con la consecuencia de que le resultará de aplicación al ingresarla la reducción correspondiente, del 30% (art. 18.2 LIRPF), y así lo ha venido sistemáticamente interpretando la DGT (cfr. V0366-07, y V1440-08). Aunque se podría discutir que si el abono de la pensión capitalizada se efectúa en, por ejemplo, tres ejercicios sucesivos, no concurriría en su satisfacción uno de los requisitos que se predica respecto de las rentas irregulares, el que no sea periódica.

En natural equivalencia, para su pagador debería ser posible promediar en el tiempo su aplicación, alargándola, al menos, a los cuatro ejercicios posteriores al -o los- de su pago efectivo. Con mayor razón, si cabe, que en el caso de las aportaciones a instrumentos de previsión social, desde el momento en que no obedece a un plan personal de inversión, libremente diseñado por el contribuyente, sino que trae causa de la ejecución de un convenio de disolución matrimonial, sancionado por un órgano judicial o por el notario ante quien se hubiera elevado a escritura pública, aun cuando fruto, normalmente, de un acuerdo entre las partes no siempre sencillo de alcanzar.

Tal vez se podría argüir que raramente se ha de producir tal eventualidad y que, en realidad, la pensión compensatoria pagada por el contribuyente, en tales supuestos, no se estaría financiando con renta generada en el ejercicio en el que se abona sino con renta acumulada de ejercicios precedentes y que, por lo tanto, carecería de sentido que diera lugar a una reducción de bases imponibles de ejercicios futuros. Sin embargo:

- i) La realidad demuestra, y la queja de la que trae causa esta propuesta es buen ejemplo de ello, que en la práctica estas situaciones se producen como consecuencia de las dificultades que reviste el logro de fórmulas que aseguren equilibrios financieros razonables en los supuestos de disolución matrimonial, y la necesidad de arbitrar soluciones imaginativas al respecto en procesos de negociación muchas veces

complicados en los que el tratamiento tributario debiera aspirar a ser una variable lo más neutral posible;

- ii) De afirmarse tal cosa –que no se estaría pagando con renta generada en el ejercicio, sino con patrimonio acumulado precedentemente- la lógica del razonamiento debería conducir a que tampoco se calificase, entonces, como renta sujeta a gravamen lo percibido por su perceptor, aun cuando, ciertamente, no se pueda establecer una correlación automática entre la calificación como renta de lo percibido por un contribuyente y su deducción por quien, en su caso, está en el origen de las cantidades abonadas;
- iii) El que una situación fáctica no sea frecuente no quiere decir que el hecho de que el ordenamiento tributario le procure un tratamiento injusto –con vulneración de los principios de igualdad o capacidad económica- sea una cuestión menor, pues podrá serlo en términos macroeconómicos, pero no para quien sufre la injusta discriminación.

Podría llegarse a pensar que de admitirse la compensación en varios ejercicios de la reducción, para el pagador de la pensión satisfecha en forma de capital, y el tratamiento de la misma como renta irregular en su perceptor, se produciría de facto la exención de gravamen de una parte de la misma, aquélla que no se incorpora a la base imponible del perceptor por la aplicación del porcentaje del 30%. Pero, en realidad esto no es así, pues la aplicación de dicho porcentaje no es otra cosa sino la técnica normativa a la que recurre el legislador para evitar que el contribuyente se vea sujeto a unos índices de progresividad en el tratamiento de sus rentas que no guarde relación con lo que es su capacidad económica habitual, ordinaria, recurrente. En definitiva, evitar el efecto de progresividad en frío que traería consigo el hecho insólito, puntual y excepcional de que, por la concurrencia de circunstancias extraordinarias y no reiteradas, unos determinados ejercicios su base imponible se haya incrementado de forma extraña a lo que constituye su capacidad económica sistemática.

En todo caso, lo que está asegurado, por ser de sencillo control por los órganos de Gestión de la AEAT -mediante el cruce de los datos de las autoliquidaciones del pagador y del perceptor de la pensión- es el que las rentas que reducen la base imponible del primero se incorporen precedentemente a la base imponible del segundo.

En otro sentido, podría razonarse que el legislador no ha querido extender más allá del ejercicio fiscal en el que se abona la pensión compensatoria por

la existencia de determinados elementos fácticos que han podido incidir en tal configuración.

Al respecto conviene recordar que la pensión compensatoria es aquella que recibe el cónyuge, por parte del otro ex cónyuge, al que la separación o el divorcio le haya producido una situación de desequilibrio o desigualdad económica en relación con la posición del otro, pero en ningún caso pretende mantener el nivel económico que venía disfrutando la pareja hasta el momento del divorcio.

Ahora bien, entre las circunstancias que un Juez puede tomar en cuenta para la fijación de su importe se encuentra “el caudal y los medios económicos y las necesidades de uno u otro cónyuge”. Circunstancia, junto con otras muchas, que pueden ser tomadas en consideración por los cónyuges para llegar a un acuerdo en su cuantificación en el correspondiente convenio regulador.

Al respecto, este hecho tiene su correspondiente reflejo en la estadística de las declaraciones del IRPF elaborada por la AEAT, en la que, tomando como referencia la correspondiente al último ejercicio publicado (ejercicio 2017) se observa claramente cómo la cuantía de la pensión crece a medida en que aumentan las rentas del pagador:

Tramos de Rend. e Imputac.	INFORMACIÓN SOBRE LA PARTIDA 461						
	DATOS GENERALES		LIQUIDACIONES PARTIDA		IMPORTE PARTIDA		
	Liquidaciones Número Total	Distribución Número	Número	Distribución Número	Importe	Distribución	Media
Neg. y cero	663.737	3,33	356	0,44	1.375.655	0,28	3.864
(0 - 1,5]	1.375.133	6,91	843	1,04	3.369.928	0,63	3.998
[1,5 - 6]	3.003.464	15,08	1.909	2,34	7.598.011	1,53	3.980
(6 - 12]	2.376.001	11,93	3.918	4,81	13.779.079	2,78	3.517
(12 - 21)	4.971.581	24,97	17.847	21,92	67.416.911	13,6	3.777
(21 - 30]	3.274.382	16,44	18.077	22,2	86.740.447	17,5	4.798
(30 - 60]	3.460.006	17,38	27.869	34,23	176.644.732	35,64	6.338
(60 - 150]	689.353	3,46	8.272	10,16	82.017.259	16,55	9.915
(150 - 601]	90.238	0,45	2036	2,5	39.761.106	8,02	19.529
Mayor de 601	9.344	0,05	287	0,35	16.938.679	3,42	59.020
<b>Total</b>	<b>19.913.239</b>	<b>100</b>	<b>81.414</b>	<b>100</b>	<b>495.641.806</b>	<b>100</b>	<b>6.088</b>

Como puede observarse, la pensión compensatoria media es de 6.088 euros anuales, pero en los tramos de renta más alta su cuantía llega a los 59.020 euros anuales, siendo precisamente esos grupos de población los que, en teoría, dispondrían de mayores recursos económicos para capitalizar su pensión.

En consecuencia, si bien la proyección a ejercicios futuros de la pensión compensatoria capitalizada pendiente de reducción puede afectar a cualquier contribuyente, lo cierto es que su efecto se intensifica entre aquéllos con mayor poder adquisitivo.

También podría razonarse que, tratándose de un beneficio fiscal de libre configuración por el legislador, puede muy bien limitarse su disfrute al estrecho margen de un solo ejercicio impositivo.

No obstante, no estamos en este caso ante un beneficio fiscal que pretenda incentivar un determinado comportamiento o atemperar el gravamen atendiendo a la consecución de fines extrafiscales dignos de protección constitucional. En este caso, lo establecido por el legislador puede conducir, sencillamente, en la práctica, a un efecto económico diferente otorgado a una determinada renta imponible, en función de la modalidad del pago de la misma. En caso de su abono periódico raramente se verá limitada su compensación en la base imponible del pagador, mientras que en el caso de que se satisfaga en forma de capital el hecho de que sólo se pueda reducir de la base imponible –general o del ahorro- del ejercicio, o ejercicios, en el que se abone puede derivar en situaciones indeseables de doble imposición.

En definitiva, aun cuando el tratamiento que nuestro ordenamiento tributario vigente otorga a las pensiones compensatorias satisfechas en forma de capital –respecto al que reserva para las que se van abonando a lo largo de distintos ejercicios en forma de renta temporal o vitalicia- es idéntico, la limitación de la cantidad a reducir operada por la cuantía de la base imponible será más frecuente que se produzca en el supuesto de capitalización de la pensión que en el caso de pago periódico. Lo que podría conducir a una falta de neutralidad en la aplicación del régimen de las pensiones compensatorias.

En consecuencia, este Consejo para la Defensa del Contribuyente considera que debería valorarse en el seno de una futura reforma del impuesto la conveniencia de recuperar en nuestro ordenamiento tributario la posibilidad de compensar en sucesivos ejercicios los excesos de prestaciones compensatorias y asimiladas que no hubieran podido ser deducidos de la base

imponible del ejercicio –o ejercicios- en el que se hayan satisfecho por insuficiencia de base imponible.

*INFORME 2/2020, SOBRE COORDINACIÓN  
ADMINISTRATIVA EN LAS DEDUCCIONES  
AUTONÓMICAS POR ALQUILER*

Este informe trae causa de la queja 12461/19. En el marco de un procedimiento de verificación, instruido por la Oficina Nacional de Gestión, se le había denegado a la contribuyente su derecho a practicarse la deducción autonómica por alquiler, vigente en la Comunidad autónoma andaluza, por no haber podido aportar la prueba –requerida por la normativa autonómica que rige dicha deducción- de que el arrendador había efectuado el preceptivo depósito de la fianza, en el organismo correspondiente de la Junta de Andalucía.

Evidentemente, la Oficina Nacional de Gestión se había limitado, en el ejercicio de sus competencias de comprobación, a aplicar la normativa de referencia, dictada por el Parlamento andaluz, y así se le hizo notar a la contribuyente.

Lo cierto es que este Consejo ya tuvo oportunidad de manifestar su opinión sobre esta cuestión, trasladando sus conclusiones al respecto a la Secretaría de Estado de Hacienda, en el informe II/2013, publicado en la Memoria de dicho año, y disponible en su web.

En dicho informe -al que se hizo referencia en la respuesta que se dio a la queja aquí referida- ya se hacía notar por este Consejo que resultaba contradictorio el que la normativa autonómica, que es al arrendador a quien obliga a efectuar la fianza (art. 82 Ley del Parlamento andaluz 8/1997, de 23 de diciembre) exija del arrendatario la acreditación de que se ha realizado, como requisito para que éste pueda disfrutar de la deducción por alquiler de vivienda.

Naturalmente, el arrendatario puede solicitar del arrendador la prueba de haber efectuado el depósito de la fianza. Pero si éste se niega -con razón o sin ella- a facilitarle dicha documentación, el arrendatario no dispone de medios coercitivos para obtenerla, y queda, pues, indefenso ante el requerimiento por la AEAT de un medio de prueba que no está a su alcance proveer.

Por otra parte, dado que esta documentación se reclama a los beneficiarios de dichas deducciones -normalmente contribuyentes modestos- en el marco de procedimientos de verificación, sólo cabe pensar, aparentemente, en dos escenarios. Que todos y cada uno de los contribuyentes que se aplican la deducción son requeridos por los órganos de Gestión de la AEAT para aportarla, o que se hace una selección de los mismos, con arreglo a criterios de análisis de riesgos previamente definidos. En el primer caso, el coste de estos procedimientos generalizados de requerimientos de información probablemente resulta desproporcionado, en atención a la finalidad que se persigue. En el segundo, necesariamente, tal proceder ha de generar situaciones de agravio comparativo.

Podría decirse que, en virtud de las reglas que rigen la carga de la prueba, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo (art. 105.1 LGT). También cabe añadir que, aun atemperándose dicha carga para el contribuyente que señale “los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria” (art. 105.2 LGT), en este caso no es la AEAT quien dispone de dicha prueba, sino la Administración andaluza.

También se podría sostener, sin embargo, que, en virtud del principio de disponibilidad y mayor facilidad en la aportación de la prueba (art. 217.7 LEC) que matiza la carga de ésta, también en los procedimientos administrativos (SSTC 227/1991, de 28 de noviembre, 7/1994, de 17 d enero, 95/1999, de 31 de marzo y de 17 de julio de 1995; SSTS 689/1999, de 26 de julio, 48/2000, de 31 de enero, y 75/2010, de 10 de marzo), sería la AEAT quien debería dirigirse directamente a la Administración autonómica correspondiente para reclamar de ésta la prueba de los hechos a los que se condiciona la práctica de la deducción.

En definitiva, no parece que esta situación sea, para nadie, deseable y, tal vez, convendría poner remedio a la misma. La Secretaría de Estado de Hacienda, evidentemente, no puede modificar el art. 7 del Decreto Legislativo 1/2018 del Parlamento de Andalucía -ni de otras normas autonómicas equivalentes- en cuya deficiente técnica normativa radica, en definitiva, el origen del problema, pero sí puede promover -desde el Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión tributaria- la firma de Convenios de coordinación administrativa con las Comunidades autónomas en las que están en vigor deducciones por alquiler que establecen este requisito, para que sean los organismos autonómicos responsables de gestionar los depósitos de las fianzas quienes suministren a la AEAT de forma automática, periódica y sistemática dicha información. Así se prevé,

expresamente, en el art. 6.4 de la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT): “El Estado y las Comunidades Autónomas (...) podrán suscribir acuerdos de colaboración para la aplicación de los tributos (...)”.

De este modo, como ocurre en otros casos -como, por ejemplo, con los donativos que dan derecho a deducción en el IRPF- esa información ya le constaría a la AEAT, vinculada a los datos del contribuyente arrendatario, antes de iniciarse el período de presentación de las autoliquidaciones. Única y exclusivamente, pues, habría que requerir la documentación de aquellos respecto de los que la Comunidad autónoma no hubiera informado que se había realizado el depósito. Probablemente la tecnología disponible permitiría implantar este sistema con un coste inferior al de la tramitación recurrente de procedimientos de verificación.

La colaboración entre la AEAT y las Administraciones autonómicas para intercambio automático de información entre ellas vendría inspirada por uno de los principios basilares que presiden la ordenación de los procedimientos tributarios -“eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales” (art. 3.2 LGT)- estaría encaminada a reforzar el derecho del contribuyente a que las actuaciones administrativas “se lleven a cabo en la forma que resulte menos gravosa, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de las obligaciones tributarias” (art. 34.2.k) LGT), y tendría su fundamento normativo específico en el artículo 94.1 de la LGT y en la disposición general que regulara dicho suministro de información.

Se reducirían, con ello, los riesgos de aplicación indebida de las deducciones; la gestión del impuesto ganaría en automatismo (lo que siempre evita errores humanos); disminuirían significativamente los procedimientos de verificación encaminados a cotejar el cumplimiento del requisito de probar el depósito de las fianzas, con el consiguiente ahorro de costes administrativos de gestión; la información sistemática sobre los contratos de arrendamiento de viviendas sería también útil para un mejor control por la AEAT de los rendimientos del capital inmobiliario; y, por último, dejarían de producirse quejas a este respecto, que, en tanto que afectan a la satisfacción de los ciudadanos por los servicios públicos tributarios, siempre tienen un coste de reputación para las Administraciones.

En definitiva, la gestión del IRPF ganaría, así, en términos de simplicidad, equidad y reducción de costes de administración, tanto para los contribuyentes titulares del derecho a la deducción por alquiler de vivienda como para las Administraciones involucradas en su aplicación; lo que

supondría, sin duda, una mejora de la justicia del sistema tributario, que no por modesta debería despreciarse.

*INFORME 3/2020, SOBRE MODIFICACIÓN NORMATIVA  
AL OBJETO DE INTRODUCIR MECANISMOS  
ADICIONALES DE CONCILIACIÓN EN MATERIA  
TRIBUTARIA*

## **I. Presentación**

En el seno del Consejo para la Defensa del Contribuyente (en adelante, CDC) se ha iniciado, hace unos meses, un debate dirigido a la formulación de una propuesta de modificación normativa, al objeto de introducir mecanismos adicionales de conciliación a los ya existentes. Se pretende, con ello, contribuir a reducir la conflictividad en el ámbito tributario, objetivo que se considera deseable, más allá de cuál sea la dimensión real del problema.

El debate se ha articulado en torno a una primera propuesta, formulada por uno de los vocales del CDC, que ha sido objeto de observaciones escritas por parte de diferentes miembros de la institución. En paralelo, en el seno del Ministerio de Hacienda se constituyó un grupo de trabajo para el estudio de vías para reducir la litigiosidad, que ha recibido las aportaciones del Instituto de Estudios Fiscales, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, del Tribunal Económico-Administrativo Central y de la Dirección General de Tributos. El resultado ha sido la emisión de un informe, cuya aprobación todavía no se ha formalizado, algunas de cuyas conclusiones todavía provisionales se han incorporado al debate desarrollado en el CDC.

Las líneas que siguen a continuación pretenden ser un documento de síntesis de todas las aportaciones descritas, a fin de que el CDC pueda formular la propuesta de modificación normativa antes señalada. En muchas ocasiones, dicha propuesta no será unívoca y en un solo sentido, sino que dejará abiertas varias posibilidades, ofreciendo ventajas e inconvenientes de algunas de las opciones que se plantean. Y ello porque en muchos casos no existe una opinión unánime sobre algunos de los aspectos de la propuesta, que se presenta entonces como abierta a varias opciones o soluciones.

Por parte de los representantes de la Agencia Tributaria en el CDC se quiere en primer lugar significar el trabajo de los vocales que han intervenido en su elaboración y agradecer los esfuerzos del Pleno, segundo, reiterar que

no hay por el momento una postura oficial de la Agencia en relación a este instituto, dado que es objeto de estudio junto con otras muchas posibles soluciones para la reducción de la litigiosidad en el grupo de trabajo de la Secretaría del Estado de Hacienda, y tercero, tomar nota de las distintas visiones y sensibilidades que recoge este documento de trabajo .

## **II. Propuesta sobre nuevos instrumentos de conciliación**

### **1. Los instrumentos de conciliación actualmente existentes: hasta la suscripción del acta y en la vía contencioso-administrativa.**

En el procedimiento inspector existe, desde 2003, un mecanismo tendente a propiciar la conciliación entre Administración y contribuyentes. Se trata de las actas con acuerdo, reguladas en el art. 155 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT). Éstas, tras un período de escasa utilización, han sido potenciadas en los últimos años, con buenos resultados en términos de limitación de los conflictos. De conformidad con dicho precepto, es posible suscribir un acta con acuerdo, “cuando para la elaboración de la propuesta de regularización deba concretarse la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados, cuando resulte necesaria la apreciación de los hechos determinantes para la correcta aplicación de la norma al caso concreto, o cuando sea preciso realizar estimaciones, valoraciones o mediciones de datos, elementos o características relevantes para la obligación tributaria que no puedan cuantificarse de forma cierta, la Administración tributaria”.

Como acabamos de decir, se trata de un mecanismo que ha terminado por ser exitoso y mostrar su utilidad, cuya potenciación se recomienda desde el CDC, incluso por la vía de ampliar los supuestos habilitadores del acuerdo.

Por su parte, en vía contencioso-administrativa, el art. 77 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (en adelante, LJCA) prevé la posibilidad de transacción o acuerdo, figura que, hasta el momento, no ha tenido aplicación significativa en materia tributaria. En este caso, la escasa utilización de la conciliación no se debe a una falta de normativa –tradicionalmente interpretada, esto sí, de forma restrictiva- sino a la necesidad de un cambio de mentalidad del órgano judicial y de las partes personadas en el proceso.

Sea como sea, lo cierto es que existen previsiones normativas de conciliación, acuerdo o transacción, tanto al inicio del procedimiento como cuando éste ya se ha judicializado, pero no existe ninguna disposición, en un

sentido similar, en estadios intermedios del conflicto, esto es, desde que se suscriben las actas en un procedimiento inspector, hasta la vía económico-administrativa.

Por tanto, parece oportuno plantear la introducción de alguna previsión en la LGT que permita que el acuerdo se produzca en vía económico-administrativa o, incluso antes, pero después de la firma de las actas en el procedimiento inspector. Se trata de todo el período no cubierto por la regulación actualmente existente, que es donde, precisamente, se concentra el mayor número de controversias entre Administración y contribuyentes.

Dicha solución puede presentar, sin embargo, un inconveniente, especialmente resaltado en algunas de las aportaciones al debate desarrollado en el CDC. Cabe pensar, al menos en abstracto, que dicha extensión del acuerdo a estadios posteriores puede provocar una menor propensión de los contribuyentes a alcanzar el acuerdo en la fase previa, del procedimiento inspector. Si así fuera, no estaríamos consiguiendo el objetivo de reducción de la conflictividad, sino, tan solo, demorando la conciliación, retrasando, por tanto, el cobro de la deuda e incrementando la carga de trabajo de los órganos económico-administrativos. Adicionalmente, podríamos estar incentivando un comportamiento abusivo o malicioso de algunos obligados tributarios, que esperarían a la vía económico-administrativa para, en función de su resultado previsible o, incluso, de la aportación de documentos probatorios no ofrecidos antes, plantear su disposición al acuerdo.

Sin embargo, estos posibles inconvenientes pueden mitigarse si el diseño que se realiza del sistema evita dichas prácticas, lo que sucede si la suscripción del acuerdo depende, en todo caso, de una decisión administrativa y ésta no es susceptible de impugnación. Medida que puede reforzarse impidiendo toda posibilidad de acuerdo cuando la apreciación de su presupuesto de hecho dependa de elementos de prueba nuevos que pudieron ser aportados durante la fase de aplicación de los tributos.

Introduciendo las cautelas que acabamos de exponer u otras similares, la ampliación de las posibilidades de conciliación sí debería servir al objetivo propuesto de mitigación del conflicto. Así, la propia distancia temporal y el desarrollo de los recursos puede dar lugar a una mejor comprensión del litigio, así como una mayor propensión al acuerdo de Administración y contribuyentes, actuando éstos de buena fe. Evitando el riesgo descrito, parece que carece de sentido no dar una nueva oportunidad a la conciliación, con pago inmediato de la deuda.

Partiendo de lo anterior, vamos a ofrecer dos opciones de cara a incrementar las posibilidades de acuerdo en estos estadios intermedios del conflicto entre Administración y contribuyentes. De un lado, permitir dicho acuerdo con anterioridad a que finalice el procedimiento inspector, pero tras la firma de las actas. De otro lado, introducir el acuerdo constante la vía económico-administrativa.

## **2. El reforzamiento del papel de las Oficinas Técnicas: la extensión de las posibilidades de suscripción de actas con acuerdo**

Las actas con acuerdo, en su configuración actual, únicamente pueden formalizarse cuando, durante la instrucción del procedimiento inspector, el actuario advierta la concurrencia de su presupuesto de hecho, lo que se comunica al obligado tributario, quien puede formular una propuesta dirigida a obtener dicho acuerdo [art. 186.1 del Reglamento General de Aplicación de los Tributos (en adelante, RGAT)]. Sin embargo, no existe ninguna posibilidad de que, tras el trámite de firma de las actas, el procedimiento pueda reconducirse hacia un acuerdo.

Esta situación contrasta, además, con lo que sucede en el caso de las actas de conformidad. Así, el art. 7.2 del Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario dispone que “también se entenderá otorgada la conformidad cuando el obligado tributario que hubiese suscrito un acta de disconformidad manifieste expresamente su conformidad antes de que se dicte el acto administrativo de liquidación”. Esto es, se prevé, aunque con sistemática muy discutible, que un acta de disconformidad se convierta en conformidad en fase de alegaciones.

Siguiendo esta misma idea, tal vez podrían extenderse, temporalmente, las posibilidades de suscripción de un acta con acuerdo, en los supuestos en que se han extendido actas de disconformidad, reforzando el papel de la Oficina Técnica. Así, podría preverse que el contribuyente aprovechara el plazo de alegaciones a las actas de disconformidad para instar la suscripción de un acta con acuerdo a la Oficina Técnica, al entender que concurren, en relación con la totalidad o parte de la regularización, sus presupuestos. Dicha solicitud debería acompañarse de una propuesta dirigida a obtener el acuerdo.

Dicha previsión no supone, salvo en lo relativo al momento de la decisión, una alteración sustancial de lo que ya prevé hoy la LGT, toda vez que, de conformidad con el art. 155, la suscripción de un acta con acuerdo exige la autorización del órgano competente para liquidar. Si ya es necesaria su

autorización, tampoco parece que pueda reprocharse, en modo alguno, que sea quien adopte la decisión a petición del contribuyente.

La solicitud debería dar lugar a la suspensión, tanto del plazo de alegaciones como del de terminación del procedimiento inspector, hasta que la Oficina Técnica se pronuncie sobre dicho extremo. La decisión que adopte dicha Oficina sobre la procedencia del acta con acuerdo, no debería ser susceptible de impugnación, en línea con lo que ya prevé el art. 155.7 de la LGT.

Incluso, se puede dar un paso adicional, previendo que, tras la formulación de alegaciones por parte del contribuyente, sea la propia Oficina Técnica la que ordene la retroacción del expediente, a fin de que se explore la posibilidad de alcanzar un acuerdo en el marco del art. 155 de la LGT. Dicha iniciativa provocaría una suspensión del plazo de duración del procedimiento inspector por el plazo al que se extiendan las conversaciones dirigidas a alcanzar la conciliación. En caso de no obtenerse un acuerdo, dicha circunstancia se comunicaría por el actuario a la Oficina Técnica, reanudándose el plazo de resolución de las alegaciones y, en su caso, práctica de la liquidación.

Como hemos dicho, la posibilidad que acabamos de describir puede presentar el inconveniente ya descrito antes de forma general: es posible que desincentive la firma de actas con acuerdo en el plazo previo a la propuesta de liquidación, de manera que el contribuyente pueda pensar que siempre se alcanzará el acuerdo in extremis en sede del órgano liquidador. En sentido contrario, también puede pensarse que difícilmente puede producirse dicho efecto si el contribuyente, como es el caso, carece de todo poder de decisión acerca de la suscripción del acuerdo. Puede, a lo sumo, proponerlo, pero nada le garantiza que el órgano liquidador aprecie la concurrencia de las circunstancias previstas en el art. 155 de la LGT.

La posición que acabamos de describir es, por expresarlo en términos coloquiales, la más conservadora en relación con el papel que pueden jugar las Oficinas Técnicas. Siendo más ambiciosos, podría pensarse también en la posibilidad de que aquéllas jugaran un papel más activo durante la tramitación del procedimiento inspector. Nos referimos a la posibilidad de que aquéllas autoricen, a instancia del contribuyente, la intervención de un segundo inspector, distinto del actuario, durante la instrucción. Este segundo actuario tendría la función de realizar un reexamen del caso en los estadios finales de su instrucción, jugando, eventualmente, un papel de facilitador del acuerdo. Se trata de prever una intervención, previa a la suscripción de un

acta de disconformidad y dirigida a que ésta se reconduzca a un acta con acuerdo, pero siempre dentro de los límites y el presupuesto de hecho previsto en el art. 155 de la LGT. Así sucede ya en otros sistemas comparados, si bien es cierto que suele tratarse de países anglosajones con un procedimiento más flexible y una tradición más favorable al pacto.

La solución expuesta exigiría, claro está, un reforzamiento de los medios personales de dichas Oficinas, aunque no sólo en número, sino también cualitativamente, debiendo disponer de personal especializado y dedicado en exclusiva a las tareas que acabamos de describir.

### **3. La conciliación en vía económico-administrativa**

El segundo y principal estadio del procedimiento en que puede facilitarse la conciliación es ya en la vía revisora económico-administrativa. En estos casos, ya se ha dictado la liquidación y, en principio, sólo cabe su revocación, ex art. 219 de la LGT o esperar el fallo del Tribunal.

El instituto de la revocación podría ser útil para evitar o terminar litigios entre Administración y contribuyentes, anulándose el acto inicialmente dictado para sustituirlo por otro derivado de un acuerdo. Pero su configuración actual le resta agilidad, ya que sólo es posible ante causas tasadas vinculadas a la legalidad del acto: infracción manifiesta de Ley, circunstancias sobrevenidas que pongan de manifiesto la improcedencia del acto e indefensión. Por tanto, salvo que hiciéramos una interpretación extensiva del segundo de los supuestos, resulta muy dudoso que pueda emplearse la revocación para introducir una modificación en el acto administrativo, derivada de los supuestos de acuerdo previstos en el art. 155 de la LGT.

Esta deficiencia podría corregirse mediante una ampliación del ámbito de la revocación, en línea con lo que prevé hoy, con carácter general, el art. 109 de la Ley 39/2015, que carece de listado de supuestos y se limita a introducir los límites también previstos en el art. 219 de la LGT. Pero esta solución parece más teórica que real, ya que supone introducir la posibilidad de revocar por motivos de oportunidad e implica descargar sobre el órgano de aplicación la responsabilidad de analizar si concurren los difusos límites del art. 219 de la LGT: la revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico. Por tanto, una reforma como la descrita puede constituir un incentivo adicional para la menor utilización de esta figura.

Por tanto y con independencia de que sea conveniente realizar un análisis específico del instituto de la revocación, dirigido a mejorar su eficacia y utilización, parece más oportuno centrar las posibilidades de conciliación en la vía económico-administrativa, donde el posible acuerdo alcanzado se realiza con una intervención más o menos activa –veremos ahora las diferentes posibilidades- del órgano especializado de revisión.

Partiendo de dicha conclusión, vamos a analizar cada uno de los elementos de lo que debería ser una regulación de la conciliación en vía económico-administrativa, ofreciendo las distintas alternativas que puedan plantearse y sus beneficios e inconvenientes.

### *3.1. Presupuesto habilitante del acuerdo*

A pesar de que estamos en fase revisora, no debe olvidarse que ésta se desenvuelve en vía administrativa, por lo que toda propuesta debe ser respetuosa con los principios de legalidad y de indisponibilidad de la obligación tributaria. Por ello, parece difícilmente discutible que, al menos en este momento, el presupuesto de hecho del acuerdo debería ser coincidente con la fórmula empleada por el art. 155 de la LGT para la regulación de las actas con acuerdo.

En consecuencia, parece que la prudencia obliga a limitar los acuerdos a los supuestos de aplicación de conceptos jurídicos indeterminados, a los casos de dificultades en cuanto a los hechos y su prueba y a los de realización de valoraciones o estimaciones. Incluyendo, en estos casos, lo relativo a la apreciación tanto de los elementos típicos de las infracciones tributarias, como lo relativo a la graduación de las sanciones.

No obstante, también debe advertirse que existen otros supuestos, si bien de menor importancia, que podrían reconducirse a un acuerdo, sin ningún riesgo de perjuicio para los principios de legalidad o indisponibilidad. Nos referimos a los casos en que, como consecuencia de la aparición de un nuevo criterio administrativo, el acto inicialmente dictado deba ser objeto de modificación. Estos casos no son meramente teóricos, sino que se registran en la práctica, habida cuenta de los plazos de tramitación de las reclamaciones económico-administrativas.

Puede pensarse y así se ha puesto de manifiesto, que estos supuestos no presentan el elemento de incertidumbre propio de los casos contemplados en el art. 155 de la LGT, por lo que deberían finalizar con una resolución estimatoria del Tribunal. Se ha planteado, de cara a agilizar la resolución

anulatoria, la creación de un supuesto específico de revocación por cambio de criterio administrativo, lo que daría lugar a la “satisfacción extraprocesal” prevista en el art. 238 de la LGT. No obstante, debe tenerse en cuenta que la revocación no sólo permite anular actos impugnado en vía administrativa, sino también los actos firmes.

Además, una revocación que implique la anulación parcial de la liquidación vuelve a abrir la vía del recurso, por lo que, al menos para dichas situaciones, se ha planteado la conveniencia de llegar a un acuerdo con el contribuyente en el seno del procedimiento económico-administrativo, por mucho que sea un supuesto de naturaleza diversa a los recogidos en el art. 155 de la LGT.

### *3.2. Actos susceptibles de ser sometidos a un posible acuerdo*

Un segundo problema que debemos analizar es el de los actos administrativos potencialmente beneficiarios de un acuerdo en vía económico-administrativa. La remisión a los supuestos del art. 155 de la LGT puede inclinarnos a pensar que dicho acuerdo sólo es posible en relación con las liquidaciones derivadas de procedimientos de inspección. Parecería, además, que esta discusión es más teórica que real, ya que las liquidaciones practicadas en procedimientos de gestión, recaudación o actuaciones catastrales, por su menor complejidad, son difícilmente reconducibles a los supuestos de acuerdo.

Sin embargo, existen también argumentos de peso para una regulación del acuerdo general, no limitada a ningún tipo de acto administrativo. En primer lugar, no siempre es cierto que las liquidaciones practicadas por los órganos de gestión, recaudación o catastrales sean siempre muy sencillas. Su principal limitación es el acceso a documentación contable, pero existen múltiples supuestos donde, por ejemplo, se produce una discusión jurídica compleja, al margen del examen de la contabilidad. En tales casos, pueden producirse tanto problemas probatorios como la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados o la imposición de sanciones.

En segundo lugar, muchos procedimientos gestores incorporan una comprobación de valores –p.ej., los de comprobación de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y sobre Sucesiones y Donaciones–, por lo que parecen especialmente idóneos para ser sometidos a un acuerdo.

En tercer lugar, existen también otros procedimientos con una fase declarativa, como son los de responsabilidad, donde pueden concurrir,

perfectamente, los tres presupuestos habilitantes de un acuerdo. Esto es, la decisión no sólo afecta a la distinción entre liquidaciones derivadas de gestión o de inspección, sino que también deben considerarse los procedimientos de declaración de responsabilidad, cuya utilización se está intensificando y que también generan no poca conflictividad.

Finalmente, la solución de extender las posibilidades de acuerdo a cualquier acto administrativo es la que mejor se compadece con un principio de igualdad de trato a los contribuyentes, a los que se les abre dicha vía con independencia de cuál sea el procedimiento utilizado por la Administración para comprobar su situación.

Ahora bien, no podemos olvidar que esta solución de configuración amplía del acuerdo presenta un problema evidente, como es el de permitir aquél en vía revisora cuando no está previsto, con carácter previo, en el procedimiento de aplicación de los tributos. Y no parece que resulte sencillo incorporar el acuerdo a todos los procedimientos aplicativos, en particular, a los de gestión, recaudación o catastro, dado su carácter masivo.

En todo caso, en el debate planteado en el seno del CDC existe también una opinión que podemos calificar como intermedia entre los dos que acabamos de describir. Consistiría en permitir el acuerdo en relación a las liquidaciones derivadas de procedimientos inspectores y gestores. Parece que, en caso de admitirse dicha solución, también debería abrirse esta posibilidad para los procedimientos de aplicación de los tributos. Esto es, debería extenderse el ámbito de aplicación del art. 155 de la LGT a todos los procedimientos liquidatorios de gestión e inspección.

### *3.3. Carácter total o parcial del acuerdo*

Una segunda decisión que debe adoptarse es la de prever un acuerdo parcial, que no afecte a la totalidad de la regularización o contenido del acto dictado o, por el contrario, exigir una conciliación total. Esta última solución presenta la ventaja de finalizar, de modo absoluto, la controversia, evitando todo litigio posterior.

No obstante y en sentido contrario, la necesidad de que el acuerdo se extienda a todos los elementos del acto administrativo puede constituir un obstáculo para su suscripción, provocando un efecto contrario al pretendido. Además, la posibilidad de acuerdo parcial ya se prevé actualmente en el art. 189.8 del RGAT para el procedimiento inspector –sin duda, siguiendo un razonamiento posibilista–, por lo que parece que tiene poco sentido excluirlo

en vía económico-administrativa, posición que parece unánime en el seno del CDC.

#### *3.4. Consecuencia jurídica: efectos del acuerdo*

En caso de que se formalice finalmente el acuerdo –en la parte en que proceda, en caso de que no sea total-, los efectos son los ya conocidos: se practica liquidación y, en su caso, se imponen sanciones, con las reducciones previstas en el art. 188.1 de la LGT. Todo ello, de conformidad con los términos expresados en el acuerdo, ya se refieran a la aplicación de un concepto jurídico indeterminado, a la apreciación de las pruebas o a la realización de valoraciones o estimaciones (o, si así se decide, a la aplicación de un nuevo criterio administrativo de interpretación). Dichas cantidades deben estar previamente depositadas o garantizadas, aplicándose el depósito a su pago o abriéndose un plazo voluntario de pago y, en su caso, un aplazamiento o fraccionamiento.

El acuerdo no es susceptible de recurso alguno, excepción hecha de los supuestos previstos en el art. 155.6 de la LGT.

#### *3.5. Procedimiento*

La configuración del procedimiento dependerá básicamente de cuál sea el órgano al que se decida atribuir la competencia inicial para apreciar la concurrencia de los presupuestos de hecho del acuerdo, existiendo, a tal efecto, varias posibilidades, analizadas por el CDC. Las dos opciones que finalmente se consideran más viables son las que le atribuyen dicha iniciativa al reclamante o al órgano de aplicación de los tributos, siendo mayoritaria la opinión favorable a la primera opción.

La apuesta por uno u otro modelo altera, como es lógico, la configuración del procedimiento. Pero también existen otras decisiones que deben adoptarse, señaladamente, la de designar el órgano administrativo que debe formular el acuerdo.

A continuación exponemos cada una de sus fases, distinguiendo entre las distintas opciones que pueden plantearse y ofreciendo sus ventajas e inconvenientes.

No obstante, con carácter previo debemos consignar una opinión favorable a introducir una restricción de carácter previo a las posibilidades de acuerdo pero vinculada al procedimiento. Se trataría, según este criterio,

de limitar la posibilidad de acuerdo a aquellas reclamaciones tramitadas por el procedimiento ordinario y en única o primera instancia. Quedarían fuera, de este modo, las reclamaciones que se tramitan por el procedimiento abreviado y se excluiría también la posibilidad de conciliación en el recurso de alzada.

### **A. Iniciación**

Como hemos dicho, en una primera posibilidad, puede pensarse en que sea el propio órgano de aplicación de los tributos quien aprecie que, efectivamente, concurren los presupuestos que hacen posible el acuerdo. Esta opción presenta, a nuestro juicio, dos ventajas. De un lado, debe tenerse en cuenta que la adopción del acuerdo es una tarea propia de aplicación de los tributos, no de su revisión, donde, en su configuración actual, sólo se comprueba el acomodo del acto administrativo a Derecho. Por tanto, parece que el órgano de aplicación, al ser el más próximo al asunto y tener un profundo conocimiento del mismo, puede ser más apto para apreciar si procede o no un acuerdo. De otro lado y teniendo en cuenta la carga de trabajo de los órganos económico-administrativos, el trámite previo a la adopción del acuerdo se realiza, según esta configuración, al margen de aquéllos y, por tanto, sin incrementar su labor.

No obstante, esta solución también presenta serios inconvenientes. El principal es que, tras la interposición de una reclamación económico-administrativa, se produce, al menos en la actualidad, una “desconexión” entre el obligado tributario y el órgano de aplicación de los tributos, así como entre este último y el desarrollo del recurso. Por lo que conocemos de la experiencia práctica, el órgano de aplicación de los tributos no realiza un seguimiento de la evolución de la reclamación. Siendo así, parece difícil que dicho órgano ponga en marcha alguna iniciativa de acuerdo, salvo que sea el contribuyente quien excite el procedimiento.

En la normativa actual este trámite se podría incardinar perfectamente en el marco de lo previsto en cuanto a la interposición de la reclamación en el art. 235.3 LGT: “No obstante, cuando el escrito de interposición incluyese alegaciones, el órgano administrativo que dictó el acto podrá anular total o parcialmente el acto impugnado antes de la remisión del expediente al tribunal dentro del plazo señalado en el párrafo anterior (un mes), siempre que no se hubiera presentado previamente recurso de reposición”.

La segunda posibilidad que apuntábamos consiste en que la solicitud sea formulada por el propio reclamante al Tribunal, abriéndose aquí dos

posibilidades. De un lado, que el Tribunal se limite a dar traslado de la petición al órgano de aplicación, que será el que deba apreciar la concurrencia de los presupuestos de hecho del acuerdo. Dicha posición es la que parece contar con un apoyo mayoritario en el seno del CDC. De otro lado, que sea el propio Tribunal quien aprecie si concurren los presupuestos del acuerdo, analizando, prima facie, si concurren las circunstancias previstas en el art. 155.1 de la LGT.

Esta variante –iniciativa del reclamante pero facultad de apreciación del Tribunal- presenta varios inconvenientes. En primer lugar, implica extender las funciones de los órganos económico-administrativos más allá de la clásica de revisión, lo que, en algunos supuestos, puede suponer un anticipo de su resolución futura. Así, en la mayor parte de los casos, la apreciación de la concurrencia de posibles motivos de un acuerdo no implica pronunciamiento alguno sobre la legalidad de los actos administrativos, sino, únicamente, acerca, por ejemplo, de la existencia de conceptos jurídicos indeterminados o de valoraciones o mediciones del hecho imponible. Pero, en sentido inverso, dicho juicio sí podrá dar lugar a un pronunciamiento previo sobre el fondo del asunto. Así sucederá, por ejemplo, si lo que aprecia el Tribunal son problemas en cuanto a una prueba clara de los hechos. En dichas situaciones, en caso de que no se alcance finalmente un acuerdo, la resolución del Tribunal estará condicionada, de algún modo, por aquel juicio previo.

En segundo lugar, no cabe duda alguna de que la atribución de esta nueva tarea a los Tribunales implica una mayor carga de trabajo, difícil de asumir en estos momentos y que puede traducirse en un efecto contrario al pretendido: la extensión de los plazos medios de resolución del conjunto de las reclamaciones económico-administrativas.

Por lo que se refiere a las ventajas, la intervención del Tribunal, con una visión más independiente del asunto, puede ser propiciadora del acuerdo, además de revestir a éste de mayor objetividad y transparencia, desde sus momentos iniciales.

En la normativa legal vigente esta segunda posibilidad podría ser, eventualmente, objeto de desarrollo reglamentario específico en el marco de la previsión que contiene el art. 236.3 LGT: “El tribunal podrá asimismo solicitar informe al órgano que dictó el acto impugnado, al objeto de aclarar las cuestiones que lo precisen. El tribunal deberá dar traslado del informe al reclamante para que pueda presentar alegaciones al mismo”.

En todo caso, sea cual sea la opción que se acoja, existen dos elementos comunes a tener en cuenta. En primer lugar, la negativa a iniciar el procedimiento de acuerdo no debe ser susceptible de recurso, en coherencia con lo previsto en el art. 155.7 de la LGT. De esta forma, además, se elimina o, al menos, mitiga, el incentivo negativo consistente en retrasar, por parte del contribuyente, la excitación del acuerdo. Y ello porque, en cualquiera de los escenarios, la apreciación de las circunstancias habilitantes de la conciliación, no dependen de su voluntad o criterio, sino de la labor de subsunción realizada por un órgano de la Administración y no susceptible de recurso.

En segundo lugar, parece que también debe fijarse un momento para la iniciativa de acuerdo, en particular si se atribuye al particular. De un lado, se defiende que debería producirse una vez realizado el trámite de alegaciones y prueba en la reclamación económico-administrativa. Así, la propensión al acuerdo de las partes será mayor en la medida en que ya estén fijados los términos del litigio, esto es, una vez planteados los argumentos y practicadas las pruebas por parte del contribuyente. Además, serán estas circunstancias las que puedan motivar y justifiquen un cambio de criterio del órgano de aplicación de los tributos.

En sentido contrario, se ha sostenido, en el debate planteado en el CDC que el acuerdo debe ser instado por el contribuyente en los momentos iniciales de la tramitación de la reclamación. Según esta posición, cabría hacerlo en un posible doble momento: en el de interponer la reclamación o en el trámite de alegaciones y puesta de manifiesto, donde el Tribunal advertiría expresamente de la posibilidad de solicitar el acuerdo. Esta opción tiene, como gran ventaja, la posibilidad de que la reclamación termine por acuerdo en sus inicios, descargando así a los Tribunales.

En el procedimiento de conciliazione tributaria previsto en el Derecho procesal italiano con carácter preceptivo en la tramitación de los recursos tributarios presentados ante las Commissione tributarie –tanto en primera instancia como en apelación– el acuerdo se puede formalizar por las partes, con carácter previo, fuera de la sala (breve pre-fissazione), al inicio del proceso, en la primera audiencia (lunga), o a instancia del órgano judicial, por las partes en el plazo de los 60 días posteriores a la primera audiencia. En el bien entendido que en Derecho italiano –como en todos los ordenamientos tributarios, el británico, el alemán y el norteamericano señaladamente, en los que funcionan con éxito este tipo de procedimientos– la conciliación judicial discurre por vistas orales, ajenas a nuestros hábitos administrativos, rígidamente documentales.

## **B. Tramitación**

En la fase de tramitación, se abren también distintas posibilidades. No obstante, todas ellas deben tener una norma común de suspensión del procedimiento económico-administrativo, por el plazo que se estime razonable, a fin de que el intento de acuerdo no consuma tiempo del plazo máximo de resolución ni del de prescripción.

Dicho esto, son varias las posibilidades que se abren para la adopción del acuerdo, como ya hemos apuntado. En primer lugar, cabe que, apreciada la concurrencia de los presupuestos de un acuerdo, el expediente sea devuelto a los actuarios que formularon la propuesta de acto administrativo. Estos, de común acuerdo con el contribuyente, extenderían una propuesta de acuerdo, que debería contar con el visto bueno del órgano superior que se determine.

En segundo lugar, también es posible que sea un órgano distinto, ya se trate de las Oficinas Técnicas o de los órganos ad hoc al que antes nos referíamos, como las Oficinas de apelación norteamericanas, quienes formulen el acuerdo con el contribuyente, que no necesitaría de visado posterior.

En los dos casos anteriores, los acuerdos deberían documentarse y motivarse por escrito, debiendo desarrollarse en esta fase los trámites previstos hoy día en el art. 155 de la LGT y su desarrollo reglamentario (depósito o afianzamiento de la deuda y renuncia a la tramitación de procedimiento sancionador separado).

## **C. Terminación**

La terminación del procedimiento se producirá mediante la adopción de un acuerdo, dictándose un nuevo acto sustitutivo del primitivo, que deberá ser ratificado por el Tribunal, pudiendo también rechazarlo, pero por causas tasadas, de conformidad con lo previsto en el art. 235.3 LGT. A título de ejemplo, por las causas previstas como límite de la revocación en el art. 219 de la LGT o por los motivos previstos en el art. 77 de la LJCA. También se ha sostenido que el papel del Tribunal en la homologación del acuerdo se debería limitar –como, por ejemplo, se prevé expresamente en el Derecho italiano- a descartar vicios en el consentimiento o infracción manifiesta de ley, sin entrar en el mérito de su contenido.

En caso de resolución convalidatoria, ya hemos señalado antes que sólo cabría recurso por los mismos motivos tasados recogidos en el actual art.

155.6 de la LGT. Como hemos dicho anteriormente, contemplamos la posibilidad de que el acuerdo sea parcial, lo que daría lugar, en caso de convalidación, a continuar la tramitación de la reclamación por la parte no acordada.

En caso de que se denegara la convalidación, pueden plantearse dos escenarios. En primer lugar, es posible que, dados los motivos expresados por el Tribunal para motivar su decisión, no quepa reconducir el acuerdo conforme a Derecho. En tal caso, lo que debería ser advertido expresamente por el Tribunal, debería reanudarse el procedimiento y finalizar con una resolución que dé respuesta a las alegaciones y pruebas presentadas por el obligado. En segundo lugar, es posible que el acuerdo pueda ser conforme al ordenamiento mediante la modificación o reforma de alguno de sus aspectos, lo que también debería ser señalado, de forma concreta, por el Tribunal. En dicha situación, podría pensarse en otorgar nuevo trámite para la formulación de un nuevo acuerdo “reformado” y su posterior sometimiento al Tribunal.

En todo caso, parece que debe excluirse la posibilidad de que en los recursos que se interpongan contra la resolución del Tribunal sobre el acto primitivo, en caso de no convalidación, se aleguen motivos relativos a este último extremo. De lo contrario, se corre el riesgo de añadir un nuevo supuesto de incremento de la litigiosidad.

#### **4. Conclusiones**

Teniendo en cuenta el debate expuesto, las conclusiones que se proponen son las que siguen a continuación:

**Primera.-** Resulta conveniente extender las posibilidades de acuerdo en el propio procedimiento inspector, potenciando el papel de las Oficinas Técnicas. Así, debe preverse la posibilidad de que un acta, tramitada inicialmente en disconformidad, pueda convertirse en un acta con acuerdo, finalizando el procedimiento inspector mediante dicha forma de conciliación.

**Segunda.-** A fin de reducir la litigiosidad, una medida sin duda positiva pasa por extender las posibilidades de acuerdo previstas en el art. 155 de la LGT a la vía económico-administrativa. A los supuestos regulados en dicho precepto podrían sumarse los de cambio de criterio administrativo que determinan una invalidez total o parcial del acto inicialmente dictado.

**Tercera.-** El acuerdo en vía económico-administrativa debería aplicarse, como mínimo, a las liquidaciones derivadas de gestión e inspección y con posibilidad de afectar a la totalidad o sólo a parte de la regularización practicada. Dicha innovación debería trasladarse a la fase aplicativa, extendiendo el ámbito del art. 155 a todas las liquidaciones derivadas de procedimientos de gestión e inspección.

**Cuarta.-** La iniciativa del acuerdo, según la posición mayoritaria, debe corresponder al reclamante, que la dirigirá al Tribunal. Este último, previa suspensión del procedimiento, dará traslado de la solicitud al órgano de aplicación para que aprecie la concurrencia de los presupuestos de hecho del acuerdo y, en caso afirmativo, lo suscriba con el contribuyente. Debe tasarse el momento en que se debe producir dicha iniciativa, siendo preferible, desde el punto de vista de la eficacia en la gestión, que se produzca en los momentos iniciales de tramitación de la reclamación.

**Quinta.-** El inicio del procedimiento de acuerdo debe dar lugar a la suspensión del procedimiento económico-administrativo, por un plazo razonable, a fin de que aquél no consuma el plazo máximo de resolución ni el de prescripción.

**Sexta.-** En caso de que se produzca un acuerdo, dictándose un nuevo acto en sustitución del primitivo, éste se someterá a la consideración del Tribunal, a fin de que sea o no convalidado. El rechazo a la convalidación sólo debería producirse por causas tasadas y restrictivas, similares a las previstas en los arts. 219 de la LGT o 77 de la LJCA.

**Séptima.-** Tal y como sucede en vía de inspección, la negativa a alcanzar un acuerdo o a su convalidación no deberían ser objeto de recurso. Tampoco debería ser posible recurso frente a la resolución de convalidación, salvo por los motivos excepcionales previstos en el art. 155.6 de la LGT. En caso de resolución de no convalidación, con decisión acerca del primer acto administrativo dictado, no cabría oponer, frente a la misma, motivos relativos a la no convalidación previa.

**Octava.-** Puede existir riesgo de que la adopción de las medidas anteriores provoquen un incentivo en el contribuyente a no alcanzar acuerdos con carácter previo a la propuesta de liquidación. No obstante, estos posibles efectos negativos pueden verse neutralizados si se tiene en cuenta que la decisión de alcanzar la conciliación posterior depende siempre de la apreciación administrativa de los presupuestos regulados en el art. 155.1 de la LGT. Adicionalmente, deben excluirse expresamente supuestos en los que

la solicitud de acuerdo evidencia mala fe, como sería aquella basada en pruebas que ya estaban a disposición del contribuyente durante el procedimiento inspector.

*INFORME 4/2020, SOBRE LA POSIBILIDAD DE  
SIMPLIFICAR EL PROCEDIMIENTO DE CORRECCIÓN  
DE ERRORES EN LA PRESENTACIÓN DE  
DECLARACIONES TRIBUTARIAS*

## **I. ANTECEDENTES**

El presente Informe trae causa del Expediente de Sugerencia número 11964/2019, resuelto por este Consejo.

Muy en síntesis la sugerencia planteada por el contribuyente consistía en la oportunidad de implementar una opción sencilla de anulación de presentación de declaraciones-autoliquidaciones, para evitar que determinados errores, tales como presentar una declaración o autoliquidación a nombre de otro cliente, sólo se puedan corregir a través de los mecanismos de presentación de declaraciones complementarias o rectificativas, previstos en la norma, lo que en algunos casos puede ser muy gravoso e incluso complejo para el contribuyente.

En respuesta a dicha sugerencia el centro responsable de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en este caso la Subdirección General de Técnica Tributaria, le expuso con detalle, las normas que actualmente rigen en materia de declaraciones complementarias y rectificativas, a las que haremos referencia más adelante en este Informe.

No conforme con la respuesta recibida, el contribuyente reiteraba su sugerencia de simplificación del procedimiento sobre la base del artículo 108.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en lo sucesivo, “LGT”), según el cual “Los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario”, que, en su opinión, permitía defender que los propios contribuyentes podrían rectificar sus propios datos mediante prueba en contrario.

A la vista de la sugerencia planteada, este Consejo de Defensa del Contribuyente (en lo sucesivo, “este Consejo”) resolvió el expediente

confirmando la actual regulación que sobre rectificación de declaraciones y autoliquidaciones contempla la LGT al tiempo que reconociendo que, en la medida en que los mecanismos seguros de control telemático de presentaciones avanza, sería conveniente explorar la posibilidad de encontrar alguna fórmula de corrección más ágil que la actual, al menos en determinados casos; todo ello, advirtiendo de que no es una cuestión que pueda adoptarse sin la oportuna reflexión.

En ese sentido, este Consejo se comprometió a realizar el correspondiente análisis, al que responde este Informe, para, en su caso, dar traslado a la Secretaría de Estado de Hacienda de la oportunidad de revisar la actual solución que se da a los supuestos de errores cometidos por los contribuyentes en la presentación de declaraciones y autoliquidaciones y posibles soluciones en aras de avanzar en una resolución más ágil de dichos supuestos.

## **II. ACTUAL REGULACIÓN DE LAS RECTIFICACIONES DE DECLARACIONES Y AUTOLIQUIDACIONES EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO**

Nuestro ordenamiento jurídico tributario y, concretamente, la LGT, se refiere a la rectificación de las declaraciones y autoliquidaciones por parte de los obligados tributarios en el artículo 122 que, a su vez, refiere, para determinados casos, al artículo 120.3 que regula las autoliquidaciones. Lo hace en los siguientes términos, que reproducimos en lo que aquí interesa:

*«Artículo 122. Declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones complementarias o sustitutivas.*

*1. Los obligados tributarios podrán presentar autoliquidaciones complementarias, o declaraciones o comunicaciones complementarias o sustitutivas, dentro del plazo establecido para su presentación o con posterioridad a la finalización de dicho plazo, siempre que no haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria. En este último caso tendrán el carácter de extemporáneas.*

*2. Las autoliquidaciones complementarias tendrán como finalidad completar o modificar las presentadas con anterioridad y se podrán presentar cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a*

*devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada. En los demás casos, se estará a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley.*

(...)

*3. Los obligados tributarios podrán presentar declaraciones o comunicaciones de datos complementarias o sustitutivas, haciendo constar si se trata de una u otra modalidad, con la finalidad de completar o reemplazar las presentadas con anterioridad.»*

*«Artículo 120. Autoliquidaciones.*

(...)

*3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.*

*Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.*

*Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley.»*

De este modo se puede concluir que una vez que los obligados tributarios ya han presentado sus declaraciones o autoliquidaciones, la LGT sólo les permite modificarlas o anularlas a través de los mecanismos de las

denominadas declaraciones complementarias o sustitutivas, en el caso de declaraciones, y a través de las autoliquidaciones complementarias o solicitudes de rectificación de autoliquidación, en el caso de las autoliquidaciones.

Estos mecanismos se desarrollan en el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (en los sucesivos, “RGAT”), aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

Veamos por separado la regulación de estos mecanismos de corrección según se trate de declaraciones o de autoliquidaciones.

### *II.1. Corrección de declaraciones*

En relación con las declaraciones tributarias, el artículo 118 del RGAT regula su corrección distinguiendo entre complementarias y sustitutivas y definiendo unas y otras en los siguientes términos:

*«1. Tendrán la consideración de declaraciones complementarias las que se refieran a la misma obligación tributaria y periodo que otras presentadas con anterioridad, en las que se incluyan nuevos datos no declarados o se modifique parcialmente el contenido de las anteriormente presentadas, que subsistirán en la parte no afectada.*

*Tendrán la consideración de declaraciones sustitutivas las que se refieran a la misma obligación tributaria y periodo que otras presentadas con anterioridad y que las reemplacen en su contenido.*

2. (...)

*3. Podrán presentarse declaraciones complementarias o sustitutivas de otras presentadas con anterioridad en cumplimiento de una obligación formal.*

*4. En las declaraciones complementarias y sustitutivas se hará constar expresamente si se trata de una u otra modalidad, la obligación tributaria y el periodo a que se refieren.»*

De este modo, cuando el contribuyente pretenda corregir, modificar, una declaración presentada, deberá calificar su nueva declaración como complementaria o sustitutiva atendiendo al contenido de la misma, de acuerdo con lo siguiente:

- a) Tendrá la consideración de **declaración complementaria** la que se refiera a la misma obligación tributaria y periodo que otra presentada con anterioridad, en las que se incluyan nuevos datos no declarados o se modifique parcialmente el contenido de la anteriormente presentada, que subsistirán en la parte no afectada.
- b) Tendrá la consideración de **declaración sustitutiva** la que se refiera a la misma obligación tributaria y periodo que otra presentada con anterioridad y que la reemplacen en su contenido.

## *II.2. Corrección de autoliquidaciones*

En relación con las autoliquidaciones tributarias, a lo ya previsto en el artículo 120.3 de la LGT, antes transcrito, el artículo 119.1 del RGAT se refiere a las autoliquidaciones complementarias en estos términos:

«Tendrán la consideración de autoliquidaciones complementarias las que se refieran a la misma obligación tributaria y periodo que otras presentadas con anterioridad y de las que resulte un importe a ingresar superior o una cantidad a devolver o a compensar inferior al importe resultante de la autoliquidación anterior, que subsistirá en la parte no afectada»:

De acuerdo con ambos preceptos, en los supuestos de autoliquidaciones, el mecanismo de corrección dependerá del resultado diferencial en cuota que pudiera resultar de la modificación pretendida. De este modo se distingue entre complementaria y solicitud rectificación de acuerdo con lo siguiente:

- a) **Autoliquidación complementaria**, en los supuestos en los que la corrección que se pretenda implique una cuota diferencial positiva mayor favorable a la Administración, esto es, una mayor cantidad a ingresar o una cantidad a devolver o compensar inferior a la previamente declarada.
- b) **Solicitud de rectificación de autoliquidación**, en los demás casos, es decir, cuando la corrección o modificación que se pretenda no implique una cuota diferencial positiva favorable a la Administración, lo cual puede ocurrir bien porque resulte una cantidad a ingresar inferior, bien porque resulte una cuota a devolver o compensar superior a la autoliquidada, bien porque se modifique algún dato sin que implique modificación de cuota.

El procedimiento para instar la rectificación de las autoliquidaciones está regulado en los artículos 126 a 129 del RGAT.

Añadido a lo anterior, resulta relevante mencionar que el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en lo sucesivo, “RIRPF”), aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, recoge una expresa mención a la rectificación de autoliquidaciones, en su artículo 67 bis, introducido por el Real Decreto 1074/2017 de 29 de diciembre, que no hace sino hacerse eco de las previsiones normativas hasta ahora mencionadas. Textualmente lo recoge así:

*«Artículo 67.bis. Rectificación de autoliquidaciones.*

*Los contribuyentes podrán solicitar la rectificación de las autoliquidaciones presentadas por este Impuesto utilizando, de forma voluntaria, el modelo de declaración aprobado por el Ministro de Hacienda y Función Pública.*

*El procedimiento así iniciado se regirá por lo dispuesto en los artículos 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y 126 a 128 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, con las siguientes especialidades para el caso de que la Administración tributaria, habiendo limitado sus actuaciones a contrastar la documentación presentada por el interesado con los datos y antecedentes que obren en poder de aquella, acuerde rectificar la autoliquidación en los términos solicitados por el contribuyente:*

*a) El acuerdo de la Administración no impedirá la posterior comprobación del objeto del procedimiento.*

*b) Si el acuerdo diese lugar exclusivamente a una devolución derivada de la normativa del tributo y no procediese el abono de intereses de demora, se entenderá notificado dicho acuerdo por la recepción de la transferencia bancaria, sin necesidad de que la Administración tributaria efectúe una liquidación provisional.»*

### **III. DIFICULTADES PARA EL CONTRIBUYENTE DEL ACTUAL SISTEMA DE RECTIFICACIÓN DE DECLARACIONES Y AUTOLIQUIDACIONES**

En los supuestos de declaraciones distintas a las autoliquidaciones, el procedimiento de rectificación supone una nueva comunicación a la Administración que valorará los nuevos datos ya sea en casos de declaraciones informativas ya en casos más complejos de declaraciones para iniciar un procedimiento de determinación de la deuda tributaria conforme a los artículos 128 y siguientes de la LGT. En todos estos supuestos, el contribuyente deberá calificar correctamente la nueva declaración mediante la cual pretende modificar la anterior, según introduzca nuevos datos o modifique parcialmente el contenido de la anteriormente presentada, en cuyo caso subsiste la anterior en la parte no afectada (declaración complementaria), o bien pretenda remplazar el contenido de la anterior (declaración sustitutiva). Este mecanismo de corrección no parece excesivamente complejo en lo que a la actuación del contribuyente se refiere.

En los supuestos de corrección de autoliquidaciones entendemos que sí existen mayores dificultades para el contribuyente.

Las autoliquidaciones son una clase especial de declaraciones en las que los contribuyentes obligados tributarios además de comunicar a la Administración los datos necesarios para liquidar el tributo y otros de carácter informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar el importe de la deuda tributaria a ingresar, o, en su caso, la cantidad que resulta a devolver o compensar. Su generalización es en la actualidad un hecho incuestionable. Debido a ello y al hecho de que el propio sistema por definición exige la participación activa y, en ocasiones, no exentas de dificultades, del contribuyente, la posibilidad de modificar las autoliquidaciones ya presentadas debiera no ser una carga compleja añadida.

Las principales dificultades actuales detectadas a la hora de proceder a rectificar una autoliquidación ya presentada se describen a continuación.

La primera dificultad con la que se encuentra el contribuyente reside en distinguir cuándo procede una complementaria o cuándo procede solicitar una rectificación de la autoliquidación. No todos los contribuyentes tienen un acceso fácil al conocimiento de la norma tributaria y, sin embargo, no está exento de lógica o sentido común interpretar que, al menos dentro del período voluntario de declaración, debiera ser posible corregir la

autoliquidación presentada por la comisión de un error o por el conocimiento de un nuevo dato de una manera sencilla. Dentro de esa lógica o sentido común resulta más complicado intuir que el mecanismo es distinto según resulte una cantidad mayor a ingresar o una menor cantidad a devolver o resulte una menor cantidad a ingresar o una menor cantidad a devolver o no hay modificación de cuota.

La segunda dificultad, no menos importante, es que aun pudiendo distinguir claramente ambos supuestos, en los supuestos en los que no procede autoliquidación complementaria y el contribuyente debe acudir al procedimiento de rectificación de autoliquidación, el obligado tributario se ve automáticamente desprovisto del ágil procedimiento de la autoliquidación, con cuantificación y determinación de la deuda tributaria por parte del obligado tributario, y se ve abocado a un procedimiento con intervención de la Administración, más complejo y, en todo caso, más lento, sin que, en la mayoría de los casos, la modificación que se pretende justifique dicho procedimiento.

Esta mayor lentitud se ve además intensificada por el hecho de que los nuevos datos que se incorporan a estas solicitudes de rectificación no reciben un tratamiento automatizado por las aplicaciones de la Administración sino que requieren un procedimiento de comprobación totalmente manual.

Se despliega así un procedimiento de comprobación por parte de la Administración que en muchos casos no se justifica. Los casos más claros en los que el procedimiento administrativo es de difícil justificación son aquellos que se producen con ocasión de una modificación de la autoliquidación por un error en los datos de tipo informativo o un manifiesto error topográfico en el traslado de datos. También es de difícil justificación la iniciación de un procedimiento de comprobación administrativo en aquellos casos en los que se modifican opciones tributarias en plazo.

Este Consejo ha podido conocer que el porcentaje de estimaciones totales de solicitudes de rectificación se encuentra entre el 65% y el 70%, lo cual revela que el actual sistema de rectificación no solo resulta gravoso para el contribuyente sino también ineficiente para la Administración, por la carga de trabajo que supone tramitar manualmente procedimientos con tan elevado porcentaje de estimaciones.

A la vista de estas dificultades detectadas, este Informe se centra en el análisis de posibles vías de mejora en el procedimiento de corrección de errores en la presentación de **autoliquidaciones tributarias para:**

- 1) Por un lado, facilitar al contribuyente su actuación de manera que no sea para él determinante conocer si realiza una complementaria o una solicitud de rectificación.
- 2) Por otro lado, optimizar, en particular, los trámites administrativos cuando el contribuyente procede a realizar una corrección de su autoliquidación de las que actualmente se tramitan como solicitud de rectificación, bien porque la modificación acarrea una menor cantidad a ingresar o una mayor cantidad a devolver o porque es una simple modificación de datos que no determine variación de cuota, en aras a que no suponga una carga compleja añadida.

#### **IV. CONDICIONANTES A LA HORA DE IMPLEMENTAR POSIBLES MEDIDAS DE MEJORA**

Hasta aquí hemos destacado las dificultades del contribuyente, pero no podemos olvidar tampoco la necesidad de preservar el correcto funcionamiento de nuestro sistema tributario y garantizar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, de tal suerte que cualquier medida de mejora no puede suponer una pérdida de control por parte de la Administración Tributaria que dé lugar a mermas de ingreso o devoluciones improcedentes.

Es por ello por lo que este Consejo es consciente de que cualquier medida de mejora debe ir acompañada de la oportuna reflexión sobre la capacidad de las Administraciones para su correcta implementación sin que de ello se derive una pérdida de control, actualmente totalmente garantizada con un preceptivo procedimiento de comprobación en los supuestos de solicitudes de rectificación de autoliquidaciones.

La menor o mayor capacidad de implementación puede estar en particular muy condicionada a la capacidad de los desarrollos informáticos necesarios.

#### **V. POSIBLES MEDIDAS DE MEJORA AL SISTEMA DE RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES**

A la vista de todo lo anterior cualquier medida de mejora debería encaminarse a permitir un acceso fácil al contribuyente para realizar la modificación de sus autoliquidaciones sin tener que distinguir entre complementarias y solicitudes de rectificación y, al menos en determinados supuestos, avanzar en la automatización de las correcciones de las autoliquidaciones más allá de los supuestos de las denominadas

autoliquidaciones complementarias sin tener que acudir necesaria y obligatoriamente al sistema actual de preceptiva comprobación posterior por parte de la Administración en los supuestos de solicitud de rectificación.

Estas líneas de mejora, de menos a más, podrían consistir en lo siguiente.

1ª Mejorar la automatización de la presentación y tramitación de las solicitudes de rectificación.

Respetando el marco normativo actual, es decir, manteniendo el obligado procedimiento de comprobación en todos aquellos supuestos en los que la actual norma exige la presentación de solicitud de rectificación, una vía de mejora sería la automatización de la presentación de dicha solicitud, así como su procesamiento, utilizando el mismo modelo que para la complementaria.

Esta solución no requeriría modificación normativa pero si una sustancial mejora operativa en el funcionamiento de la Administración.

El contribuyente debería poder utilizar el mismo modelo de presentación ya fuera para presentar una complementaria o para solicitar una rectificación y la Administración automatizaría la resolución de la solicitud de rectificación con el tratamiento automatizado de los datos.

Con ello se conseguiría paliar las dos principales dificultades antes detectadas.

De una parte, el uso de un mismo modelo para complementarias y solicitud de rectificación, debería facilitar al contribuyente la distinción entre las figuras. Podría incluso habilitarse asistencia para la correcta selección de la figura.

De otra parte, se agilizarían los tiempos de resolución pues se pasaría de un procedimiento de comprobación manual a un procedimiento automatizado en el que al estar los datos incorporados al sistema informático de la Administración, podrían realizarse contrastes automatizados y, por ende, resoluciones automatizadas.

Esta alternativa se encuentra actualmente operativa para el IRPF como un sistema voluntario que convive con el general y que aún es susceptible de mejora. Es la opción “Rectificaciones” dentro del programa Rentaweb.

- 2ª Ampliar los supuestos en los que el actual mecanismo de la autoliquidación complementaria opere, como pudieran ser las rectificaciones que no supongan una modificación de cuota, ya sea modificación de datos o, en particular, cambios de opciones tributarias que no supongan modificación de cuota.

Ya hemos visto que los supuestos en los que parece menos justificado que se requiera un proceso previo de comprobación son aquellos en los que lo que se insta es la rectificación de datos informativos o de ejercicio de opciones tributarias, sin que exista modificación de cuota.

En ese sentido podría ser interesante explorar la vía de ampliar el mecanismo de la autoliquidación complementaria a estos supuestos.

En la medida en que se trata de supuestos en los que no hay variación de cuota, el riesgo de pérdida de control sobre la posible pérdida de ingresos o la realización de devoluciones indebidas se ve minimizado, si bien en este caso, sería deseable que el cambio normativo fuera acompañado de la capacidad de la Administración de automatizar e integrar estas modificaciones.

Esta medida exigiría el correspondiente cambio normativo.

- 3ª Integración de la actual complementaria con los supuestos de solicitud de rectificación sin distinción.

La medida más drástica, que exigiría un cambio normativo profundo, pasaría por integrar totalmente las actuales complementarias con las solicitudes de rectificación, sin realizar distinción entre ambas figuras y permitiéndose que se pueda realizarse cualquier tipo de modificación o rectificación de autoliquidación previamente presentada, dentro del plazo de prescripción, independientemente de las implicaciones sobre la cuota que tenga dicha presentación.

De este modo, la rectificación tendría efectos jurídicos de forma automática con y desde su presentación, sin perjuicio, obviamente, de la capacidad de la Administración para comprobar dichas autoliquidaciones mediante el correspondiente procedimiento de comprobación que pudiera iniciar en su caso.

Esta medida, como decíamos, exigiría una reforma normativa de más calado pues supondría la eliminación de la actual distinción entre las autoliquidaciones complementarias y las solicitudes de rectificación.

Esta medida requeriría que fuera acompañada de la capacidad de la Administración de automatizar e integrar las rectificaciones realizadas sin pérdida de control.

Una variante teórica de lo anterior más limitada podría ser acotar esta posibilidad al período voluntario de presentación de las autoliquidaciones, en la medida en que determinadas modificaciones como pudiera ser el cambio en una opción tributaria despliega todos sus efectos dentro del plazo voluntario de presentación de las autoliquidaciones. Sin embargo, fuera de estos casos, el período voluntario de presentación no es una variable determinante. Lo que es determinante es si la primera autoliquidación ha producido o no efectos económicos y puesto que esto es una realidad que varía según la autoliquidación concreta de la que se trate, la solución que se adopte debería servir tanto para el plazo voluntario de presentación como fuera de él, respetando, eso sí, el plazo de prescripción.

## **VI. CONCLUSIONES**

El actual sistema de rectificación de autoliquidaciones resulta, en muchas ocasiones, muy gravoso para el contribuyente, de un lado, ante su dificultad en numerosas ocasiones para distinguir entre si procede presentar una complementaria o una solicitud de rectificación de autoliquidación con intervención de la Administración, y, de otro lado, por lo ineficaz y lento que en particular, puede en ocasiones resultar este procedimiento en aquellos supuestos en los que procede la solicitud de rectificación o bien porque la corrección resulta una mayor cantidad a ingresar o una menor cantidad a devolver o una mera modificación de datos.

El actual mecanismo de corrección de autoliquidaciones se revela particularmente ineficiente en aquellos supuestos en los que la rectificación que se pretende consiste en modificar datos informativos o cambiar opciones tributarias que no tienen implicación en la determinación de la cuota del período.

Unido a esta situación gravosa para el contribuyente, los datos revelan que el porcentaje de estimaciones en los procedimientos de rectificación es muy elevado, por lo que también desde el punto de vista de la Administración no parece eficiente dedicar recursos a la resolución de estos procedimientos.

En este contexto este Informe trata de apuntar una serie de líneas de mejora que en todo caso tratan, en primer lugar, de paliar la confusión del contribuyente entre las complementarias y las solicitudes de rectificación. Más allá de eso, se proponen medidas de agilización que van desde medidas que respetando la normativa actual supongan la automatización de los procesos de rectificación o medidas más ambiciosas que, mediante la correspondiente modificación normativa, amplíen los supuestos que no exijan comprobación o incluso eliminen el actual proceso de comprobación previo, sin perjuicio de las facultades de comprobación posterior de la Administración.

Este Consejo es consciente de que cualquier medida de mejora debe garantizar que el control que la Administración actualmente tiene a través del preceptivo procedimiento de comprobación en los supuestos de solicitudes de rectificación no puede verse mermado y se traduzca en una pérdida de control de ingresos o reconocimiento indebido de devoluciones.

Es por ello que este Consejo entiende que cualquier medida que pudiera llevarse a cabo requeriría la correspondiente capacidad de la Administración para implementarla con las debidas garantías.

En todo caso, este Consejo considera relevante manifestar la necesidad de avanzar en el sentido apuntado pues existe un claro campo de mejora que no solo redundaría en una mejora para el contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias sino también en la eficiencia de la Administración.

*INFORME 5/2020, SOBRE LAS CONSECUENCIAS DE LA SENTENCIA DEL TJUE DE 21 DE ENERO DE 2020 (C-274/14) RELATIVA A LA INCOMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES ECONÓMICO ADMINISTRATIVOS PARA PLANTEAR CUESTIONES PREJUDICIALES*

## **1. Introducción**

La sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea -TJUE- (Gran Sala) de 21 de enero de 2020, asunto C-274/14, Banco de Santander, establece que el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) no está legitimado para plantear cuestiones prejudiciales al no poder ser considerado un “órgano jurisdiccional nacional”.

Dada la relevancia de la citada sentencia para el Derecho tributario español, el Pleno del Consejo para la Defensa del Contribuyente, en su reunión de 19 de febrero de 2020, acordó la elaboración de un informe que abordase las consecuencias de aquel pronunciamiento.

Así pues, el objeto de este documento es examinar los aspectos esenciales de la sentencia Banco de Santander, para, a partir de ello, analizar sus principales efectos y consecuencias, a corto y medio plazo, y realizar propuestas de reforma normativa encaminadas a un replanteamiento de la configuración actual de los órganos y del procedimiento económico-administrativo que permitan adaptarlos a las exigencias actuales del TJUE y garantizar su plena independencia.

## **2. Antecedentes y resumen de la sentencia**

De acuerdo con el art. 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), el TJUE es competente para resolver cuestiones prejudiciales sobre la interpretación de los Tratados y sobre la validez e interpretación de los actos adoptados por las instituciones, órganos u organismos de la Unión. Este mismo precepto faculta a los órganos jurisdiccionales nacionales, cuyas decisiones sean susceptibles de recurso, a someter al TJUE cuestiones prejudiciales de interpretación. No obstante, cuando existan dudas sobre la interpretación y la resolución no sea susceptible de ulterior recurso judicial de Derecho interno, dichos órganos jurisdiccionales están obligados a plantear cuestión prejudicial, salvo que resulten aplicables las doctrinas del acto claro o del acto aclarado (STJUE de 27 de marzo de 1963, *Da Costa*, 28 a 30/62; STJUE de 6 de octubre de 1982, *CILFIT*, 283/81). En caso de que se cuestione la validez de una disposición comunitaria, todos los órganos jurisdiccionales están obligados a plantear la cuestión prejudicial, incluso cuando el TJUE haya previamente declarado inválidas disposiciones equivalentes de otra normativa comunitaria comparable (SSTJUE de 22 de octubre de 1987, *Foto-Frost*, 314/85; y 6 de diciembre de 2005, *Schul*, C-461/03).

El concepto “órgano jurisdiccional nacional” empleado por el art. 267 TFUE no se define en ninguna norma del Derecho de la UE, originario o derivado. El TJUE ha sido el encargado de aclarar el significado de esta expresión a través de su jurisprudencia. Conforme a ella, el concepto “órgano jurisdiccional nacional” es un concepto autónomo del Derecho de la UE, que se caracteriza por la concurrencia de una serie de elementos cuya verificación es competencia exclusiva del TJUE. Esos elementos, esbozados por primera vez en la STJUE de 30 de junio de 1966, *Vaassen-Göbbels* (61/65), y

afinados en las Sentencias de 11 de junio de 1987 (*Pretoire di Salò*, 14/86) y 30 de marzo de 1993 (*Corbiau*, C-24/92), son los siguientes: (i) origen legal del órgano, (ii) permanencia, (iii) carácter obligatorio de su jurisdicción, (iv) naturaleza contradictoria del procedimiento, (v) aplicación de normas jurídicas e (vi) independencia (STJUE de 17 de septiembre de 1997, *Dorsch Consult*, C-54/96, ap. 23).

La cuestión sobre si los Tribunales Económico-Administrativos (TEA) constituyen “órganos jurisdiccionales nacionales” a efectos de plantear cuestiones prejudiciales se planteó a finales de los años ochenta (vid. resoluciones del TEAC de 22 de junio de 1989 y 29 de marzo de 1990). En contra del parecer del Abogado General *Saggio*, el TJUE, en la sentencia de 21 de marzo de 2000, *Gabalfrija*, asuntos acumulados C-110/98 a C-147/98, tras analizar la Ley General Tributaria de 1963, el Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, por el que se articulaba la Ley de Bases sobre el Procedimiento Económico-Administrativo, y el Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, por el que se aprobaba el Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, pareció resolver definitivamente el asunto a favor de su consideración como órganos jurisdiccionales. Ciñendo nuestra atención al cumplimiento del requisito de independencia, el TJUE entendió suficiente garantía “la separación funcional entre los servicios de la Administración tributaria responsables de la gestión, liquidación y recaudación, por una parte, y, por otra, los Tribunales Económico-Administrativos, que resuelven las reclamaciones presentadas contra las decisiones de dichos servicios sin recibir instrucción alguna de la Administración tributaria” (ap. 39). A juicio del TJUE, tales garantías conferían a los TEA la cualidad de tercero en relación con los servicios que adoptaron la decisión objeto de la reclamación y la independencia necesaria para poder ser considerados órganos jurisdiccionales en el sentido del art. 267 TFUE. En su análisis sobre el criterio de independencia, el TJUE no tuvo en cuenta otras circunstancias exigidas en resoluciones anteriores (inamovilidad).

El cambio de criterio producido en la STJUE de 21 de enero de 2020 puede explicarse atendiendo a dos circunstancias. De un lado, la aprobación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, en 2003 y del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo de 2005, por el que se aprueba el Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa (RGRVA); de otro, la evolución del Derecho originario de la UE (arts. 2 y 19.2 TUE, art. 47 de la Carta de Derechos Fundamentales de la UE) y de la propia jurisprudencia comunitaria sobre el concepto de “órgano jurisdiccional nacional” (SSTJUE de 19 de septiembre de 2006, *Wilson*, C-506/04; de 16 de febrero de 2017, *Margarit Panicello*,

C-503/15; 27 de febrero de 2018, *Associação Sindical dos Juizes Portugueses*, C-64/16). En la sentencia Banco de Santander, el TJUE, siguiendo las conclusiones del Abogado General Hogan, somete a revisión las consideraciones realizadas en el asunto *Gabalfrisa* y afirma que el TEAC no cumple con la exigencia de independencia que caracteriza a los órganos jurisdiccionales en los términos establecidos en el art. 267 TFUE. En consecuencia, declara inadmisibles las peticiones de decisión prejudicial planteada por el TEAC sobre la interpretación y validez de varias decisiones de la Comisión relativas a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras.

Conforme a la jurisprudencia comunitaria, el concepto de “independencia” comporta dos aspectos. El primero de ellos, *de carácter externo*, supone que el órgano en cuestión ejerce sus funciones con plena autonomía, sin estar sometido a ningún vínculo jerárquico o de subordinación y sin recibir órdenes ni instrucciones, cualquiera que sea su procedencia, estando protegido de injerencias o presiones externas que puedan poner en peligro su actuación independiente en el enjuiciamiento de los litigios de los que conozca e influir en sus decisiones.

El aspecto externo de la independencia supone, asimismo, la *inamovilidad* de los miembros del órgano en cuestión, garantía inherente a la independencia judicial, que tiene por objeto proteger a la persona de quienes tienen la misión de juzgar. La garantía de inamovilidad de los miembros de un órgano jurisdiccional exige, a su vez, “que los supuestos de cese de los miembros de ese órgano estén previstos en una normativa específica, mediante disposiciones legales expresas que ofrezcan garantías superiores a las previstas por las normas generales del Derecho administrativo y del Derecho laboral que resulten aplicables en caso de cese abusivo” (ap. 60).

El *aspecto interno* del concepto de independencia se asocia al concepto de *imparcialidad* y se refiere a la equidistancia que debe guardar el órgano actuante con respecto a las partes del litigio y a sus intereses respectivos. Este aspecto exige el respeto de la objetividad y la ausencia de cualquier interés en la solución del litigio que no sea el de estricta aplicación de la norma jurídica y la condición de tercero respecto a la autoridad que haya adoptado la decisión recurrida. La garantía de imparcialidad demanda la existencia de reglas sobre la composición del órgano, el nombramiento de sus miembros, la duración del mandato y las causas de inhibición, recusación y cese de aquellos, que permitan excluir toda duda sobre la impermeabilidad

de dicho órgano frente a elementos externos y sobre su neutralidad con respecto a los intereses en litigio.

A partir de esa interpretación del criterio de “independencia”, el TJUE concluye que el TEAC no cumple los aspectos externo e interno que conforman este requisito. Aunque el Tribunal focaliza su análisis en el TEAC, esta nueva doctrina puede ser extensible a los TEA autonómicos y locales:

- Respecto al aspecto externo, ni el TEAC (cuyo presidente y vocales son nombrados por Real Decreto del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, y son separados del puesto con arreglo al mismo procedimiento -art. 29.2 RGRVA-), ni los TEA regionales (cuyos miembros son nombrados y separados por el Ministro de Economía y Hacienda entre funcionarios que se indican en una determinada relación y pueden ser separados por ese mismo Ministro -art. 30.2 RGRVA-) cumplen con la garantía de inamovilidad. Si bien es cierto que la legislación nacional aplicable establece normas que regulan, en particular, la inhibición y recusación del Presidente y los vocales del TEAC o, en el caso del Presidente del TEAC, normas en materia de conflictos de interés, incompatibilidades y deberes de transparencia, “el régimen de separación del Presidente y los vocales del TEAC no está previsto en una normativa específica, mediante disposiciones legales expresas como las aplicables a los miembros del poder judicial”. El TJUE subraya que “a los miembros del TEAC se les aplican únicamente las normas generales del Derecho administrativo y, en particular, el Estatuto Básico del Empleado Público” y lo mismo se puede decir de los miembros de los TEA regionales y locales (ap. 66). “Por consiguiente, la separación del Presidente y los vocales del TEAC y de los miembros de los demás TEA no se limita, como exige el principio de inamovilidad (...) a ciertos supuestos excepcionales que reflejen motivos legítimos e imperiosos que justifiquen la adopción de tal medida y en los que se respete el principio de proporcionalidad y se observen los procedimientos establecidos al efecto, como pueden ser un supuesto de incapacidad o de falta grave que les impida reunir las condiciones de aptitud para continuar en el ejercicio de sus funciones” (ap. 67). Por ello, no se garantiza que los miembros de los TEA sean impermeables a presiones externas, directas o indirectas. Pese a la independencia funcional proclamada en la legislación nacional aplicable (art. 228.1 LGT y arts. 29.9 y 30.12 RGRVA), la separación de sus puestos o la anulación de sus

nombramientos no están acompañadas de garantías especiales, por lo que “un sistema de esta índole no tiene entidad suficiente como para obstaculizar eficazmente las presiones indebidas por parte del poder ejecutivo sobre los miembros de los TEA”.

- En cuanto al aspecto interno, aun reconociendo la separación funcional existente entre los servicios de la Administración tributaria responsables de la aplicación de los tributos y los TEA, el Tribunal de Justicia advierte que algunas características del procedimiento de recurso extraordinario para la unificación de doctrina regulado en el art. 243 LGT ponen en duda que el TEAC tenga la condición de “tercero” con respecto a los intereses en litigio. Destaca que corresponde en exclusiva al Director General de Tributos del Ministerio de Hacienda interponer este recurso extraordinario contra las resoluciones del TEAC con las que esté en desacuerdo. El propio Director General de Tributos es miembro nato de la sala de ocho personas que ha de conocer de dicho recurso, al igual que el Director General o el Director del Departamento de la AEAT del que dependa funcionalmente el órgano que hubiera dictado el acto a que se refiere la resolución objeto del recurso extraordinario. “De ello resulta una confusión entre la condición de parte del procedimiento de recurso extraordinario y la de miembro del órgano que ha de conocer de dicho recurso” (ap. 74), que hace dudar de la independencia e imparcialidad del TEAC, pese a que el recurso solo produzca efectos de cara al futuro y no afecte a las resoluciones ya adoptadas por el TEAC, incluida la que sea objeto de dicho recurso (art. 243.4 LGT). Las particulares características de este recurso “ponen de relieve los vínculos orgánicos y funcionales que existen entre dicho organismo y el Ministerio de Economía y Hacienda, circunstancia que impide reconocer al TEAC la cualidad de tercero en relación con dicha Administración (ap. 76).

### **3. Consecuencias jurídicas inmediatas y posibles de la sentencia del TJUE**

En el plano normativo, la consecuencia evidente que deriva de la sentencia *Banco de Santander* para nuestro Derecho tributario interno es el vaciamiento de contenido del art. 237.3 LGT, introducido por la Ley 34/2015, y del art. 58 bis RGRVA, añadido por el Real Decreto 1073/2017. Estos preceptos regulan el procedimiento de remisión de cuestiones prejudiciales por los órganos económico-administrativos.

En el plano aplicativo, la sentencia del TJUE produce varias consecuencias importantes con carácter inmediato y puede tener, asimismo, derivaciones relevantes a medio plazo.

El efecto inmediato más obvio es que se demora la posibilidad de acceder al TJUE, dado que habrá que esperar a la vía contencioso-administrativa para solicitar al tribunal competente que presente tales cuestiones. Así pues, los contribuyentes que planteen al órgano revisor la necesidad de elevar cuestión prejudicial deberán agotar la vía administrativa hasta llegar a la judicial, con el coste temporal y financiero que ello supone. Además, dado que los TEA dejan de ser competentes para interponer cuestiones prejudiciales, todas aquellas cuestiones planteadas por los TEA que se encontraban en tramitación habrán sido inadmitidas por el TJUE o se habrá desistido de ellas por parte de los propios órganos económico-administrativos (v. gr., cuestión prejudicial planteada por el TEAC el 7 de noviembre de 2018, asunto C-694/18, *Ente Público Radio Televisión de Madrid*, sobre sujeto pasivo IVA), lo que comporta la reanudación del procedimiento de revisión a nivel interno, con el problema de que sus dudas sobre la interpretación del Derecho de la UE o sobre la validez de los actos adoptados por las instituciones de la UE no han sido resueltas.

Junto a esas consecuencias evidentes e inmediatas, la sentencia del TJUE abre algunos interrogantes sobre las consecuencias jurídicas que a medio plazo pueden derivar de la imposibilidad de plantear cuestiones prejudiciales por parte de los TEA. Como se ha señalado más arriba, la finalidad de las cuestiones prejudiciales es la de que el TJUE interprete los Tratados y se pronuncie sobre la validez e interpretación de los actos adoptados por las instituciones, órganos u organismos de la UE cuando un órgano jurisdiccional de un Estado miembro estime que resulte “necesaria una decisión al respecto para poder emitir su fallo”. Es inevitable preguntarse por la actuación de los TEA a partir del fallo en el asunto *Banco de Santander* cuando el objeto de las reclamaciones económico-administrativas sea la vulneración del Derecho de la UE por parte de las normas que dan cobertura a los actos de aplicación de los tributos y restantes ingresos de Derecho público. El TJUE remarca que la imposibilidad de acudir a la cuestión prejudicial por parte de los TEA “no los exime de la obligación de garantizar la aplicación del Derecho de la Unión al adoptar sus resoluciones e inaplicar, en su caso, las disposiciones nacionales que resulten contrarias a las disposiciones del Derecho de la Unión dotadas de efecto directo, ya que esa obligación recae sobre el conjunto de autoridades nacionales competentes y no solamente sobre las autoridades judiciales” (ap. 78). Esta doctrina coloca a los TEA en una tesitura, cuanto menos, delicada, pues en los casos de duda

sobre la correcta aplicación del Derecho de la UE, ante la imposibilidad de plantear cuestión prejudicial, los obligados tributarios quedarán obligados, en caso de desacuerdo con la interpretación efectuada por el TEA, a asumir los costes económicos y temporales de un procedimiento administrativo obligatorio, pero que de facto se muestra ineficaz para responder a sus pretensiones, debiendo acudir a la vía judicial para solicitar el planteamiento de la cuestión prejudicial.

La incompetencia considerada por el TJUE se circunscribe al planteamiento de cuestiones prejudiciales, siendo los TEA plenamente competentes para conocer sobre la conformidad o no a Derecho de los actos dictados por los órganos de aplicación de los tributos, debiendo resolver, como señala el TJUE, garantizando “la aplicación del Derecho de la Unión al adoptar sus resoluciones” e inaplicando, en su caso, “las disposiciones nacionales que resulten contrarias a las disposiciones del Derecho de la Unión dotadas de efecto directo”. No obstante lo anterior, el nuevo criterio del TJUE ha dado pie a que un sector de la doctrina considere a los TEA, en la práctica, incompetentes para resolver cuando el fundamento de la reclamación económico-administrativa no sea la legalidad del acto objeto de la misma, sino la vulneración del Derecho de la UE por parte de la norma que lo regula, de forma similar a lo que ocurre cuando el obligado tributario cuestiona ante el TEA la inconstitucionalidad de una ley tributaria (ello aun cuando de los propios términos de la sentencia exigiendo garantizar la aplicación del Derecho de la UE se desprende lo contrario -la plena competencia de los TEA para resolver en dichos supuestos-). Igualmente, algunas voces doctrinales extrapolan los criterios establecidos en la STS de 21 de mayo de 2018 (rec. núm. 815/2018) -en la que se establece que no es necesario agotar la vía económico-administrativa previa cuando el objeto exclusivo de la reclamación es la inconstitucionalidad de la norma que da cobertura al acto tributario- para cuestionar la continuidad de la exigencia del agotamiento previo de la vía administrativa en aquellos casos en que el exclusivo objeto de la reclamación económico-administrativa sea la vulneración del Derecho de la UE por parte de las normas que dan cobertura a los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de Derecho público. Como argumentos a favor de esa extrapolación se acude a los principios de equivalencia y efectividad del Derecho de la UE, en la interpretación dada a los mismos por la jurisprudencia comunitaria (v. gr., SSTJUE de 13 de marzo de 2007, Unibet (London) Ltd y Unibet (International) Ltd vs. Jusitiekanslern, C-432/05; y 26 de enero de 2010, Transportes Urbanos, C-118/08).

#### **4. Propuestas de reforma**

Como ya se ha señalado, la noción de órgano jurisdiccional nacional es de exclusiva configuración comunitaria, correspondiendo al TJUE determinar si concurren o no los requisitos jurisprudenciales antes mencionados en las circunstancias del caso planteado. Aunque esta circunstancia puede ocasionar cierta dosis de inseguridad jurídica, es evidente que el cumplimiento de esos requisitos depende en última instancia del legislador nacional, a quien corresponde regular la naturaleza, composición, forma de nombramiento y destitución, duración, estructura y funciones de los órganos remitentes de las cuestiones prejudiciales.

La respuesta del legislador tributario a la sentencia Banco de Santander podría realizarse adoptando distintos enfoques. Un primer enfoque sería asumir que los TEA dejan de estar legitimados para plantear cuestiones prejudiciales y no plantear ninguna reforma legal para intentar revertir esta situación. A nuestro juicio, un escenario inmovilista como el descrito no es deseable por las razones que se apuntan a continuación. En cualquier caso, si se acogiera esta opción, deberían derogarse los arts. 237.3 LGT y 58 bis RGRVA, al haber quedado vacíos de contenido.

Un segundo enfoque ante el cambio de criterio del TJUE en lo que a los TEA se refiere consistiría en llevar a cabo las modificaciones normativas necesarias para eliminar los aspectos de su régimen jurídico que contradicen la independencia de los órganos económico-administrativos en los términos expuestos por la sentencia Banco de Santander y posibilitar que los TEA vuelvan a estar en condiciones de plantear cuestiones prejudiciales, en el bien entendido que la respuesta última a esta cuestión depende exclusivamente de la apreciación del TJUE en aplicación del Derecho de la UE.

Con carácter previo, a efectos de contextualizar la relevancia del problema, es necesario precisar el número de cuestiones prejudiciales que ante el TJUE se han planteado por parte de los TEA a la fecha de este informe. En este sentido, se ha acordado el planteamiento de un total de ocho cuestiones prejudiciales, seis de ellas con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. No obstante, la relevancia del problema ha de evaluarse no solo en términos cuantitativos, sino también cualitativos, puesto que, como ha sido señalado con anterioridad, el efecto inmediato que deriva de la incompetencia de los TEA para plantear cuestiones prejudiciales es el retraso que el contribuyente sufrirá para acceder al TJUE, dado que tendrá que esperar a la vía contencioso-administrativa para solicitar al tribunal competente la presentación de dicha cuestión, con el coste temporal y financiero que ello supone.

En nuestra opinión, que los TEA conserven la posibilidad de plantear cuestiones prejudiciales en el ámbito tributario -no solo por cuestiones de interpretación del Derecho de la UE, sino también para plantear cuestiones de validez sobre la actuación de instituciones y organismos de la Unión en su aplicación del Derecho de la Unión- tiene enorme relevancia tanto para la Administración tributaria como para los contribuyentes. Piénsese, por ejemplo, que en materia de IVA, Aduanas e Impuestos Especiales los TEA aplican continuamente normativa que tiene un claro reflejo de la comunitaria, estando obligados a resolver de conformidad con el Derecho de la UE. El hecho de que la Audiencia Nacional y el Tribunal Supremo puedan remitir cuestiones prejudiciales al TJUE resuelve el problema desde la óptica del principio de uniformidad en la interpretación del Derecho de la UE, pero no desde la óptica del principio de tutela judicial efectiva, pues se retrasa en el tiempo la solución de cuestiones que ya plantean controversia en sede económico-administrativa. Asimismo, la substracción de la facultad de plantear cuestiones prejudiciales a los TEA, unida a la imposibilidad de plantear cuestiones de inconstitucionalidad sobre leyes tributarias, reduce de forma efectiva las atribuciones de estos órganos administrativos a la revisión de las cuestiones de legalidad referidas a los actos de naturaleza tributaria. Estrechamente relacionado con lo anterior, el nuevo criterio del TJUE podría emplearse, tal y como ya se ha expuesto, como argumento para poner en tela de juicio la continuidad de la exigencia del agotamiento previo de la vía administrativa en aquellos casos en que el exclusivo objeto de la reclamación económico-administrativa sea la vulneración del Derecho de la UE por parte de las normas que dan cobertura a los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de Derecho público. Por último, el rechazo, por parte del TJUE de la independencia e imparcialidad de los órganos económico-administrativos en su configuración actual puede llevar a cuestionar sus resoluciones alegando falta de independencia de estos órganos revisores, consecuencia negativa en términos de legitimidad social.

Las razones apuntadas avalan la realización de los cambios normativos que permitan adaptar la configuración actual de los órganos económico-administrativos y de la revisión en vía administrativa de los actos y resoluciones tributarios a la nueva jurisprudencia más restrictiva del TJUE sobre el concepto de “órgano jurisdiccional nacional”. Recordemos que por lo que se refiere a los requisitos necesarios para ser considerado “órgano jurisdiccional”, el Tribunal solo cuestiona el relativo a la independencia, en sus aspectos externo e interno.

En lo que atañe al elemento externo cuestiona la falta de un régimen que garantice la inamovilidad de los miembros del TEAC y que las causas de

cese de sus miembros no estén previstas expresamente en la ley, sean tasadas y excepcionales. Así pues, el régimen de separación del Presidente, de los vocales del TEAC y de los miembros de los demás TEA debe garantizar el respeto al principio de inamovilidad. Para que así fuera, dicho régimen debería regularse en una normativa legal específica y expresa y estar acompañado de garantías reales y efectivas frente a la destitución, ciñendo la separación a supuestos excepcionales, que reflejen motivos legítimos que justifiquen la adopción de tal medida y estableciendo procedimientos específicos a tal fin.

Para dar cumplimiento a esta exigencia bien podría incluirse un nuevo artículo en el Capítulo IV, Sección 1ª, Subsección 2ª de la LGT (organización y competencias de los órganos económico-administrativos), pero también podría optarse por introducir un nuevo apartado en el art. 228 o 231 LGT en el que se prevea expresamente la inamovilidad del Presidente y de los vocales del TEAC y de los miembros de los demás TEA regionales y locales, así como la pérdida de su condición por causas tasadas y excepcionales. El desarrollo del régimen de organización y funcionamiento de los TEA podría contemplarse en el RGRVA (arts. 29 a 33) o en un Real Decreto ad hoc.

La reforma propuesta podría seguir como modelo, *mutatis mutandi*, el empleado para el Tribunal catalán de Contratos del Sector Público, al que se refiere expresamente la sentencia Banco de Santander y cuya consideración como “órgano jurisdiccional nacional” a efectos de plantear cuestiones prejudiciales fue admitido por la STJUE de 6 de octubre de 2015, C-203/2014, *Consorti Sanitari del Maresme*.

A este respecto, los arts. 7 y siguientes del Decreto 221/2013, de 3 de septiembre, por el que se regula el referido Tribunal y se aprueba su organización y funcionamiento se dedican a regular la inamovilidad y mandato de sus miembros -nombrados por libre designación mediante convocatoria pública entre candidatos que cumplan determinados requisitos.

El art. 7 del Decreto establece que el mandato de los miembros del Tribunal tendrá una duración de cinco años, a contar desde la toma de posesión, que se debe realizar una vez publicado el nombramiento. Se permite la reelección por períodos sucesivos de la misma duración, sin necesidad de efectuar un nuevo proceso selectivo, publicando en el Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya la resolución por la que se acuerde la reelección.

El art. 8 del Decreto, relativo al estatuto personal de los miembros, en su apartado 4º, establece la garantía de inamovilidad y contempla causas tasadas de separación. Dicho precepto dispone que los miembros del Tribunal son inamovibles, si bien podrán ser removidos o cesados por alguna de las causas siguientes: a) defunción; b) finalización del mandato sin reelección; c) renuncia; d) pérdida de la condición de funcionario o funcionaria; e) incumplimiento grave de sus obligaciones; f) condena, por sentencia firme, a pena privativa de libertad o de inhabilitación absoluta o especial para ocupaciones o cargos públicos; g) incapacidad sobrevenida para el ejercicio del cargo; h) pérdida de la nacionalidad. Asimismo, este precepto legal prevé el procedimiento a seguir para llevar a cabo el cese en el cargo, que garantiza la audiencia a la persona interesada, y la publicación del cese en el Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya.

Un inconveniente que habría que sortear, si se optase por un modelo similar, sería el relativo a la necesidad de volver a nombrar, siguiendo las pautas establecidas por el cambio normativo, a los miembros que componen los TEA, lo que podría ocasionar problemas en términos de calidad profesional, conocimiento de criterios vigentes y seguridad jurídica. Una forma de superar el problema sería mantener al presidente y vocales actuales comenzando su nuevo mandato (por el período temporal que se determine) a partir de la entrada en vigor de la nueva norma.

Por lo que se refiere al aspecto interno de la independencia, el TJUE exige que se cumpla la imparcialidad entendida como ejercicio de “sus funciones con plena autonomía, sin estar sometido a ningún vínculo jerárquico o de subordinación respecto a terceros y sin recibir órdenes ni instrucciones de ningún tipo, cualquiera que sea su procedencia” (Associação Sindical dos Juizes Portugueses, C-64/16, ap. 44). Puesto que el Tribunal de Justicia, a la hora de negar la independencia de los TEA, focaliza su atención en la existencia del recurso extraordinario para la unificación de doctrina (art. 243 LGT) parece lógico plantear la modificación o, en su caso, supresión de este recurso extraordinario.

La primera posibilidad a valorar por parte del legislador tributario sería la modificación del recurso extraordinario para la unificación de doctrina, reformando las características de su actual diseño que, en palabras del TJUE, ponen de relieve la existencia de vínculos orgánicos y funcionales entre dichos organismos y el Ministerio de Economía y Hacienda. En este sentido, el primer aspecto a modificar por el legislador tributario sería el órgano legitimado para plantear el recurso, eliminando la confusión entre la condición de parte en el procedimiento y miembro de la sala encargada de

resolver el recurso. El segundo aspecto cuya modificación podría valorarse es la propia composición de la sala especial. Debe reconocerse que, en su composición actual, el peso de los representantes del TEAC en la constitución de la Sala no deja de tener cierta preponderancia, por cuanto el número de representantes de dicho órgano en la Sala asciende a cuatro (el Presidente del TEAC y tres vocales de dicho Tribunal) frente a cuatro miembros ajenos al Tribunal (la Directora General de Tributos, el Director General de la AEAT, el Director del Departamento de la AEAT con competencias en la materia en liza y el Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente), dándose la circunstancia que, en caso de empate, el resultado será dirimido por el voto del Presidente del TEAC, lo que indica cierta preeminencia de los miembros con origen en el TEAC si votan en bloque en el proceso de toma de decisiones. Ahora bien, esta composición de la sala especial es cuestionada tanto por el TJUE (aps. 73 y 74), como por el Abogado General (ap. 40) en el asunto Banco Santander, por lo que sería aconsejable una composición que garantizase con claridad dicha preeminencia e independencia del TEAC.

La segunda posibilidad a valorar por parte del legislador tributario sería la supresión del recurso extraordinario para la unificación de doctrina, existiendo varios argumentos a su favor. En primer término, la legitimación para sustanciar el recurso y la actual composición de la sala especial prevista por la LGT para su resolución son características de la regulación legal que no garantizarían plenamente, a la luz de los términos de la jurisprudencia del TJUE, la autonomía orgánica y funcional de los TEA. Del mismo modo, de la jurisprudencia del TJUE no se desprende con claridad qué modificación de la composición de la sala, para dar más peso a los miembros procedentes del TEAC, en detrimento de los representantes de la AEAT, bastaría a tales efectos, ya que en alguna ocasión se ha señalado que la mera integración en el órgano de resolución de miembros que desempeñan funciones de aplicación de los tributos supone una quiebra de la división de funciones (STJUE de 30 de mayo de 2002, *Walter Schmid*, C-516/99, aps. 38-40). En tercer lugar, unificada la doctrina por la sala especial, esta vinculará a toda la Administración tributaria, incluidos los TEA (art. 243.5 LGT), doctrina que es formulada por un órgano (la sala especial) que, dada su composición, no se desvincula ni orgánica ni funcionalmente de los órganos de aplicación de los tributos.

Sin perjuicio de la propuesta de modificación o, en su caso, supresión del recurso extraordinario para la unificación de doctrina, dado que el aspecto interno de la exigencia de independencia exige, como hemos visto, la ausencia de instrucciones de todo tipo, el legislador tributario podría valorar,

asimismo, la conveniencia de modificar el art. 12.3, párrafo segundo, de la LGT. A diferencia del art. 18.2 de la antigua LGT de 1963, que limitaba la fuerza vinculante de las disposiciones interpretativas o aclaratorias a los órganos de gestión, la LGT de 2003 establece en el precepto antes dictado que “[l]as disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por el Ministro serán de obligado cumplimiento para todos los órganos de la Administración Tributaria”, expresión que, teniendo en cuenta lo establecido en el art. 5.1 LGT, incluye a priori a los órganos que desarrollan la función de revisión en vía administrativa. Existe desacuerdo en la doctrina tributaria sobre la inclusión de los TEA en el alcance subjetivo del art. 12.3, párrafo segundo, dada su independencia funcional. No obstante, en su redacción actual este precepto podría llegar a utilizarse para rebatir que los TEA no reciben instrucciones de la Administración tributaria y, por tanto, como argumento a favor de la exclusión de los TEA del concepto de “órgano jurisdiccional nacional” a efectos de la interposición de cuestiones prejudiciales. De ahí que se proponga valorar la conveniencia de su modificación, circunscribiendo los destinatarios de tales disposiciones interpretativas o aclaratorias a los órganos de aplicación de los tributos con el fin de disipar cualquier duda que pudiera surgir de nuevo al TJUE. En cualquier caso, esta cuestión no ha sido discutida por el TJUE en la sentencia *Banco de Santander* por lo que las afirmaciones anteriores se realizan *ad cautelam*.

Por otra parte, es una realidad el escaso uso hecho en la práctica tanto del recurso extraordinario para unificación de doctrina, como de las disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por el Ministro de Hacienda. Sin embargo, el TJUE ha negado la relevancia de las prácticas administrativas en su análisis sobre el cumplimiento del criterio de independencia por parte del órgano remitente de la cuestión prejudicial (STJUE de 30 de mayo de 2002, *Walter Schmid*, C-516/99, ap. 43). La independencia de tal órgano “debe apreciarse con arreglo a la normativa vigente en los Estados miembros, y no conforme a simples prácticas nacionales que pueden ser libremente modificadas por los interesados y que difícilmente pueden ser determinadas por el Tribunal de Justicia” (Conclusiones AG Tizzano en C-516/99, ap. 30).

En definitiva, los cambios normativos propuestos pondrían a los TEA en condiciones de, una vez garantizada su plena independencia, presentar cuestiones prejudiciales que sean admitidas por el TJUE. Sin embargo, la sentencia *Banco de Santander* brinda al legislador tributario la oportunidad de abordar una reforma más profunda del régimen de revisión de los actos administrativos de contenido tributario, demandada desde hace tiempo, y que la lleve a evolucionar bien hacia una jurisdicción tributaria, bien hacia

fórmulas orientadas a lograr la conciliación con el contribuyente, bien hacia un modelo mixto, pero, en todo caso, inspirado en los objetivos de convertirla en auténtico garante de los derechos del contribuyente y reducir la conflictividad en materia tributaria. El Consejo para la Defensa del Contribuyente trabaja actualmente en la elaboración de propuestas de reforma legislativa que permitan reducir la litigiosidad y, entre ellas, el empleo de técnicas de conciliación en la vía económico-administrativa, trabajos a los que nos remitimos.

*INFORME 6/2020, SOBRE EL CÁLCULO DE LAS GANANCIAS PATRIMONIALES EN IRPF EN SUPUESTOS DE TRANSMISIÓN DE ACCIONES O PARTICIPACIONES DE ENTIDADES QUE NO COTIZAN EN BOLSA (ARTÍCULO 37.1 b) LEY IRPF)*

## **1. INTRODUCCIÓN**

A raíz de la presentación de una queja ante este Consejo relacionada con el tratamiento fiscal de la transmisión de participaciones de una empresa familiar, se ha observado un problema en la aplicación del artículo 37.1, b) de la Ley del IRPF.

Conviene comenzar recordando que este precepto dispone:

*“Artículo 37. Normas específicas de valoración.*

*1. Cuando la alteración en el valor del patrimonio proceda:*

...

*b) De la transmisión a título oneroso de valores no admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, relativa a los mercados de instrumentos financieros, y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre su valor de adquisición y el valor de transmisión.*

*Salvo prueba de que el importe efectivamente satisfecho se corresponde con el que habrían convenido partes independientes*

*en condiciones normales de mercado, el valor de transmisión no podrá ser inferior al mayor de los dos siguientes:*

*El valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos resultante del balance correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto.*

*El que resulte de capitalizar al tipo del 20 por ciento el promedio de los resultados de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto. A este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos y las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances...”*

De la redacción de la norma se deduce que se tomará como valor de transmisión el efectivamente satisfecho, siempre que se acredite a través de cualquier medio de prueba admitido en Derecho que se corresponde con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado. Para los supuestos en que el contribuyente no pueda acreditar esa circunstancia, es decir, que no estamos ante un valor de mercado, que pueden ser muchos pues se trata de una cuestión de gran dificultad probatoria, la norma viene a establecer que se podrá tomar como valor mínimo a declarar por la transmisión el mayor de los dos siguientes: el resultante del balance del último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha del devengo del IRPF, es decir, al 31 de diciembre, o el de capitalización al 20 por 100 del promedio de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a dicha fecha. Por otra parte, ese va a ser el valor de adquisición para el adquirente, con los efectos que ello puede tener en el futuro en el IRPF y en otros tributos y así lo va a aplicar la Administración.

Vamos a detenernos brevemente a continuación en los principales problemas que plantea la aplicación de esta norma.

## **2. EL ARTÍCULO 37.1,b) DESDE LA PERSPECTIVA DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA**

El origen de la existencia de una norma específica de valoración para la cuantificación de las ganancias patrimoniales de acciones o participaciones que no cotizan en bolsa se sitúa en la Ley 48/1985, de 27 de diciembre, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Esta Ley modificó la redacción del artículo 20.Ocho, b) de la Ley 44/1978, de 8 de

septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, introduciendo la siguiente regla especial de determinación del “valor de enajenación” para estos casos:

*“Se entenderá por valor de enajenación el importe real efectivamente satisfecho, siempre que supere el mayor de los dos valores siguientes: el teórico resultante del último balance aprobado o el que resulte de capitalizar al tipo del 8 por 100 el promedio de los beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto. A este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos y las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances.”*

Como puede advertirse, lo que se preveía en esta primera norma, ciertamente de enorme dureza, es que sólo se utilizaría el importe real satisfecho si el mismo era mayor que el teórico y que el resultante de capitalizar al tipo del 8% el promedio de los beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad.

Esta norma se suavizó con efectos desde el 1 de enero de 1988 por el artículo 83 de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988, cuyo apartado Tres dispuso:

*“En la enajenación de valores mobiliarios que no coticen en Bolsa, representativos de participaciones en el capital de sociedades, el incremento o disminución patrimonial se computará por la diferencia entre el coste medio de adquisición y el importe real efectivamente percibido, deducidos, en su caso, los gastos originados por la transmisión que corran a cargo del vendedor.*

*No obstante, cuando el citado importe real no se corresponda con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado, la Administración considerará como valor de enajenación el mayor de los dos valores siguientes:*

- a) El teórico resultante del último balance aprobado.*
- b) El que resulte de capitalizar al tipo del 8 por 100 el promedio de los beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con*

*anterioridad a la fecha de devengo del Impuesto. A este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos y las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances.”*

Después vino la Ley 18/1991, de 6 junio, cuyo artículo 48 mantuvo la norma específica de valoración prácticamente en los mismos términos, con la única salvedad en el segundo método de tener que capitalizar al 12,5%.

La siguiente reforma del impuesto fue obra de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, cuyo artículo 35 de nuevo modificó el porcentaje de capitalización del promedio de los resultados elevándolo hasta situarlo ya en el actual 20%.

El actual artículo 37.1, b) de la Ley del IRPF establece una presunción legal relativa o iuris tantum, que obliga en la práctica a los contribuyentes a desarrollar una actividad probatoria desde luego más intensa de lo normal, a fin de poder acreditar fehacientemente que *“el importe efectivamente satisfecho se corresponde con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado”*. En caso de no lograr dicha acreditación no se desvirtuaría la presunción y el contribuyente tendría que aplicar el valor comprobado por la Administración.

Para justificar la existencia de presunciones legales se invocan razones de eficacia en la aplicación de los tributos. Se trata de evitar que la actuación de los órganos de la Administración tributaria se pueda ver obstaculizada por un problema de falta de pruebas. No faltan tampoco autores que han puesto de relieve que el fin último de las presunciones legales es luchar contra la elusión fiscal. Si así fuera en este caso, ¿qué sentido tiene aplicar una norma que podría calificarse como antielusoria cuando en la mayoría de los casos no se tienen indicios fundamentados, más allá de que el valor declarado es inferior al fijado por la presunción legal, de que se ha realizado la operación tomando un valor que implica reducir la posible ganancia patrimonial?

En la aplicación práctica de la norma el principal problema que se plantea es que los órganos de la Administración tributaria, amparándose en que estamos ante una presunción legal de valoración, vienen con frecuencia rechazando las pruebas presentadas por los contribuyentes, lo que implica la determinación del valor de mercado y en consecuencia de la posible ganancia patrimonial aplicando un simple cálculo matemático a partir del mayor de los dos valores contemplados en dicha norma. Se trata de una norma extraordinariamente rígida y cabría preguntarse como bien ha hecho la

doctrina, si acaso existe alguna fórmula matemática que sea capaz de determinar el valor por el que se puede valorar una participación de cualquier tipo de empresa, con independencia del sector, del mercado donde opere o de la evolución esperada de la actividad. Desde luego no puede valorarse igual la venta de participaciones que suponga otorgar la mayoría o el control efectivo de una SL que una venta que otorgue un porcentaje de participación irrelevante a efectos de control y esta circunstancia no parece que sea tenida en cuenta por la norma.

Si analizamos la norma desde la perspectiva de la prueba, lo primero que cabría preguntarse es ¿cuál debería ser la dosis de prueba exigible a los contribuyentes en estos casos? Inspirándose en el Derecho alemán cierto sector de la doctrina ha venido defendiendo que por prueba suficiente puede entenderse lo que sería razonablemente exigible. Esta tesis de la dosis de prueba exigible hasta el límite de lo razonablemente exigible, que ha sido asumida por la jurisprudencia, debería llevar a la Administración a ir más allá de una actitud pasiva, aportando y recabando pruebas que están a su alcance en virtud de las potestades de actuación que le confiere el ordenamiento tributario. Un ejemplo de ello lo encontramos en la Sentencia de la Audiencia Nacional de 6 de febrero de 2007 (rec. 56/2000, Roj: SAN 584/2007 - ECLI: ES:AN:2007:584Ç), referida a la venta de un hotel y un campo de golf, en la que este Tribunal valoró como decisivo el esfuerzo probatorio realizado por el contribuyente hasta ese límite de lo que cabalmente se le podría exigir concluyendo que *“(...) agotada al máximo la actividad del recurrente en orden a probar lo que le incumbe, no puede reputarse válida la actuación pasiva de una Administración que teniendo la posibilidad de aportar de forma razonable los datos necesarios para concluir si procede hacer efectivo el derecho del recurrente no lo hace, condenando al fracaso la acción ejercitada”*. Según la Audiencia Nacional *no se trata “de que este tribunal realice una alteración indebida de la carga de la prueba, sino que hace uso de las atribuciones que le confiere el art. 24.1 CE para proceder a una equitativa redistribución de los esfuerzos probatorios que conduce a la estimación del recurso.”* Un año después esta tesis fue acogida por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 9 de enero de 2008 (rec.210/2004) y posteriormente también por diversos pronunciamientos de Tribunales Superiores de Justicia, pudiendo citar a título de ejemplo las Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Murcia de 4 de junio de 2020 (rec. 468/2018), 14 de octubre de 2019 (rec. 479/2018) y 13 de junio de 2016 (rec. 165/2015), la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia de 8 de octubre de 2008 (rec. 16240/2008) y la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 30 de junio de 2011 (rec. 61/2009).

Lo razonablemente exigible debe comprender todo aquello que respete escrupulosamente el principio de legalidad, el artículo 24.1 CE, que impide la indefensión amparada en criterios rígidos y formalistas y los demás principios tributarios y entre ellos el de capacidad económica. Una actuación administrativa contraria a esta exigencia razonable de prueba acorde al principio de capacidad económica la ha constituido por ejemplo la práctica de considerar cero el valor de adquisición para el cálculo de las ganancias patrimoniales, en aquellos supuestos de falta de declaración por el sujeto pasivo de la variación patrimonial o no acreditación suficiente del valor de adquisición a criterio de la Administración en el procedimiento de comprobación. Con ocasión del enjuiciamiento de estas prácticas el TEAC acoge la tesis de la dosis de prueba exigible, concretamente en su Resolución en unificación de criterio de 2 de febrero de 2017 (Rec. 00/03961/2016), en la que se afirma:

*“En este caso, aunque en un principio y como regla general la carga de la prueba recae sobre el obligado tributario, no pesa sobre él de forma exclusiva, atendiendo a los principios de facilidad probatoria o proximidad a las fuentes de la prueba, apreciación conjunta de las pruebas practicadas y valoración del esfuerzo probatorio realizado, por lo que si la Administración, en particular tratándose de bienes inmuebles, tomara como valor de adquisición el de cero euros sin haber utilizado los medios de prueba que razonablemente obran o pueden obrar en su poder, se estaría infringiendo un precepto de una norma legal, el artículo 35 LIRPF, precepto que está obligada a aplicar y del que no puede prescindir.”*

Si la Administración comprueba y eleva en el IRPF la ganancia patrimonial por la transmisión de participaciones al aplicar de manera automática la presunción del artículo 37.1, b) de la Ley del impuesto, prescindiendo de los elementos fácticos existentes y teniendo por ejemplo constancia de que el flujo económico entre las partes es el que ha sido declarado, se podría estar vulnerando el principio de capacidad económica al gravarse una renta absolutamente ficticia.

Son muchos los supuestos en los que esto puede ocurrir en la práctica. Así, es posible que una persona se vea obligada a vender participaciones de una SA o una SL a un precio inferior a los dos que la Ley contempla, porque por ejemplo se trata de una sociedad con escaso valor al tratarse de un sector afectado por alguna crisis económica importante, como ocurriría precisamente en el caso de la queja que ha dado origen a este Informe. Lo mismo podría

suceder si se trata de un socio que tiene una posición minoritaria y que vende su paquete de acciones o participaciones al socio o los socios que tienen la mayoría al precio que estos determinen porque es la única solución que le queda dado que no le permiten vender a un tercero.

La imposibilidad de gravar rentas ficticias ha sido subrayada por el Tribunal Constitucional con ocasión de la declaración de inconstitucionalidad de determinados preceptos de la Ley de Haciendas Locales reguladores del Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por el sometimiento a gravamen de rendimientos inexpresivos de capacidad económica y esto, como decimos, es lo que puede suceder al aplicar la presunción prevista en el artículo 37.1, b). Como tiene declarado nuestro Tribunal Constitucional en sus SSTC 59/2017 y 26/2017, *“una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal”*. Esto es lo que ocurriría si se exige el IRPF teniendo en cuenta un valor de transmisión inexistente, determinado aplicando una presunción y tras la exigencia de una prueba muchas veces de imposible obtención para el contribuyente. Si en la práctica se impide al contribuyente demostrar cuál es el valor de mercado de las acciones o participaciones, se podría estar vulnerando el principio de capacidad económica. Creemos que también aquí resulta de aplicación la doctrina elaborada por el Tribunal Supremo en relación con el precitado Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y recogida, entre otras, en su Sentencia de 9 de julio de 2018 (recurso de casación núm. 6226/2017), en la que se detallan qué pruebas podría presentar el sujeto pasivo para acreditar que no ha existido plusvalía gravada por dicho tributo.

Junto a lo anterior, en materia de prueba también hay que tener en cuenta que de conformidad con lo previsto en el artículo 108.4 LGT los datos y elementos de hecho consignados en las declaraciones “se presumen ciertos” para los obligados tributarios. El propio Tribunal Supremo ha recordado en su conocida Sentencia de 23 de mayo de 2018 (rec. 4202/2017) el valor probatorio de las mismas, doctrina que ha sido refrendada posteriormente en otros cuatro pronunciamientos del mismo año --concretamente las Sentencias de 5 de junio (rec. 1881/2017), 13 de junio (rec. 2232/2017), 18 de julio (rec. 3736/2017) y 18 de diciembre de 2018 (rec. 3947/2017)--. Por tanto, la Administración no debería poder negar sin más los datos consignados en las declaraciones. Para hacerlo --en la línea de lo antes analizado-- debería desplegar una actividad probatoria suficiente en contra a

fin de poder demostrar por qué no acepta el valor declarado por el contribuyente.

A modo de recapitulación se podría concluir que no debería ser posible la aplicación automática de la regla del valor mínimo previsto en el artículo 37,1,b) para fijar el precio o valor de mercado de la transmisión de participaciones sin más comprobaciones y sin tener en cuenta las circunstancias fácticas concretas, porque, en base a lo expuesto, ello podría dar lugar a una vulneración del principio de capacidad económica como consecuencia del gravamen de una renta ficticia.

### **3. JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA QUE CONSIDERA NO APLICABLE LA PRESUNCIÓN EN BASE A INFORMES PERICIALES**

El Consejo decidió redactar este Informe dada la litigiosidad generada por esta norma de valoración. En este sentido, si analizamos la jurisprudencia de los Tribunales Superiores de Justicia, encontramos que hay pruebas que sí vienen siendo admitidas en algunos casos para la valoración de empresas, lo cual por cierto no es nada sencillo. Este es el caso de los informes realizados por peritos independientes sobre el mercado en concreto en el que se enmarcaba la mercantil cuyas participaciones se transmitían. La acreditación de las circunstancias que subyacen al mercado en el que opera una mercantil son fundamentales para la determinación de su valor y así poder probar que el valor pactado fue el de mercado y de hecho en la práctica, como se acaba de indicar, está llevando a muchos Tribunales a la anulación las liquidaciones realizadas por la Administración en aplicación del artículo 37.1,b). Como exponentes de esta línea jurisprudencial pueden citarse los siguientes pronunciamientos, todos ellos estimatorios por considerar destruida la presunción en base a informes periciales:

- Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia de 31 de octubre de 2016 (rec. 1/2015). En su Fundamento de Derecho Tercero se concluye:

*“(...) si ninguna de las partes o el Tribunal solicitan la ratificación o aclaraciones al dictamen pericial, el mismo constituye un medio de prueba plenamente útil y eficaz como tal pericial sin necesidad de ratificación alguna (sin perjuicio, por supuesto, de la valoración que merezca al órgano jurisdiccional a la hora de resolver el litigio). Por eso, no cabe rechazar sin más consideraciones un dictamen pericial oportunamente aportado al pleito contencioso-administrativo con la demanda, so pretexto de que no se*

*interesó su ratificación, al no ser esa ratificación preceptiva sino dispositiva por las partes y el Tribunal".*

*Para terminar debe dejarse constancia de la conocida doctrina ya mantenida de antaño por el Tribunal Supremo respecto de la prueba documental, comprendida por ejemplo en las Sentencias de 4 de diciembre de 1993 y 6 de mayo de 1994: "Incluso es doctrina reiterada de esta Sala que la falta de adveración en el proceso de un documento privado no le priva en absoluto de valor y puede ser tomado en consideración, ponderando su grado de credibilidad atendidas las circunstancias del debate( SS 11 mayo 1987, 20 abril 1989, 11 octubre 1991, 23 junio y 16 noviembre 1992 ó 4 diciembre 1993), que es lo ocurrido". Esta doctrina también se recoge en la sentencia de esta Sala de fecha 3 de diciembre de 2010.*

*En el caso no ha sido adverada la prueba pericial pero analizado su contenido, así como todos los demás datos existente en el expediente administrativo y alegados y aportados al proceso, la Sala llega a la conclusión de que todo ello, y en particular el mencionado informe de D. Bruno, economista, junto con la situación concursal de la empresa -no por sí sola-, es suficiente para enervar la presunción establecida en la norma aplicada por la Administración tributaria, para valorar las participaciones, por lo que procede estimar el recurso y anular las resoluciones y liquidación impugnadas."*

- Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León de 23 de septiembre de 2016 (rec. 52 y 53/2015). En el Fundamento de Derecho Segundo de esta última se afirma:

*“el recurso ha de estimarse pues en este caso no basta con que la Administración tributaria niegue sin más la fuerza probatoria de las alegaciones y datos -no cuestionados- ofrecidos por los actores, debiendo destacarse a este respecto que la parte actora aportó con la demanda prueba pericial que fue ratificada a presencia judicial y que tampoco ha sido específicamente contradicha por la Abogacía del Estado, a la que ni siquiera hace mención en su contestación a la demanda, ni sometió a contradicción en el acto de ratificación, datos económicos y prueba que acreditan la situación concreta de las empresas objeto de transmisión, sin que sea dable que la Administración tributaria, sin acreditar tampoco flujos de dinero, sin haber acreditado el efectivo pago del valor que dice valen las participaciones, sin*

*haber promovido dictamen alguno en el seno de la reclamación económico-administrativa, o en este procedimiento, o sin haber realizado inspección alguna, insista en una valoración realizada en aplicación de una presunción normativa que es iuris tantum.*

*En definitiva, y como ya hemos señalado en otras ocasiones, esta Sala podrá compartir en mayor o menor medida las reservas expuestas por la Gestión Tributaria acerca de la correcta valoración de las participaciones, pero lo que no puede pretender es sin la más mínima actividad probatoria, siquiera documental, establecer un valor de transmisión desproporcionadamente elevado, máxime cuando ni siquiera se tiene constancia de los efectivos y necesarios flujos de dinero como contraprestación de la transmisión de las participaciones. Frente a los datos económicos alegados, nada dijo la Administración más allá de negar categóricamente su validez, y frente a la prueba pericial aportada con la demanda nada se alegó para desvirtuarla, negando en sede judicial la aptitud de los datos ofrecidos para acreditar el precio de transmisión, pero cuando la defensa de los actores insiste en la efectiva acreditación del valor de enajenación, en concreto por su valor nominal, la Administración demandada nada hizo, nada acreditó, y nada propuso, con lo que procede la estimación íntegra del recurso contencioso-administrativo.”*

- Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 27 de noviembre de 2017 (rec. 661/2014). En su Fundamento de Derecho Segundo se afirma:

*"Pues bien, nos encontramos con que en los autos la parte recurrente solicita como prueba pericial la ratificación de los informes periciales, que son ratificados ante esta Sala por su autora Economista-Auditora Sra. (...), sin que por la parte demandada se compareciera a la prueba practicada bajo los principios de publicidad y contradicción a los efectos de solicitar aclaraciones a los mismos.*

*Pues bien esta Sala considera que los informes, aunque realizados materialmente con posterioridad a la fecha de venta las participaciones sociales, sin que lo son con referencia al 29 de septiembre de 2008 en que tuvo lugar la misma y en el mismo se llega a concluir que el valor en condiciones de mercado que habrían convenido partes independientes a*

*dicha fecha se corresponde con los que habían sido declarados por la parte recurrente como de transmisión concretamente 84.410 y 66.000 € y a tal conclusión llega la firmante de los mismos después de exponer una serie de parámetros y datos que se consignan en los mismos. Llegando por tanto a la conclusión de que hemos de considerar destruida la presunción a que antes nos hemos referido."*

#### **4. CONSIDERACIONES FINALES**

En base a todo lo expuesto el Consejo estima que sería aconsejable estudiar la forma en que está aplicándose el artículo 37.1, b) de la Ley del IRPF, que se concibió como una norma para dar seguridad jurídica al contribuyente simplificando la forma de cálculo del valor de mercado en transmisiones de acciones y participaciones de sociedades que no cotizan en bolsa, pero que en la práctica por la dificultad probatoria está generando en muchos supuestos lo contrario, es decir, falta de seguridad jurídica.

A fin de que el contribuyente pueda acreditar que el valor por el que se han transmitido las acciones o participaciones es el valor "de mercado", de manera que la Administración pueda darlo por bueno y así no resulte de aplicación ninguna de las dos fórmulas de cálculo contempladas en dicho precepto, no debería exigírsele una dosis de prueba que vaya más allá de lo que sería razonablemente exigible. Ello debería llevar a la Administración, en línea con la jurisprudencia antes citada, a adoptar una actitud más activa, aportando y recabando aquellas pruebas que estén a su alcance en virtud de las potestades de actuación que le confiere el ordenamiento tributario. En este línea se podría distinguir según si existe o no vinculación. En el primer caso, se podría ser más exigente con el contribuyente. En el segundo, en cambio, tal vez sí se podría exigir un mayor esfuerzo probatorio a la Administración.

Por otra parte, este Consejo entiende que con el fin de reducir la conflictividad que genera en la actualidad esta norma y que es previsible que sea mayor en el futuro, podría estudiarse también la posibilidad de introducir algún tipo de mecanismo preventivo o de acuerdo previo de valoración o también la posible utilización de la tasación pericial contradictoria, lo cual introduciría la intervención de un perito tercero para la determinación del valor de mercado y mayores garantías para el contribuyente. Hay que hacer notar que ello no resulta posible en el momento actual por cuanto que existe una Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 10 de mayo de 2018 (Resolución 00/0234/2018/00/00) dictada en unificación de criterio con ocasión de un recurso de alzada interpuesto por el Director del

Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que concluye que en los supuestos de aplicación del artículo 37.1, b) de la Ley del IRPF no existe actuación de comprobación de valor porque el valor mínimo que se pueda tomar por la Administración no resulta de comprobación alguna sino que es determinado directamente por la ley, por lo que “no resulta aplicable la tasación pericial contradictoria”.

Otra cuestión que podría valorarse sería la posibilidad de matizar, máxime si se considera el actual contexto de crisis económica, el segundo de los métodos previstos para la cuantificación del valor de transmisión. Y lo decimos porque el automatismo del método de capitalización al tipo del 20% del promedio de los resultados de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo del impuesto puede introducir distorsiones respecto al fin que se pretende. Si se decidiera mantener este segundo método por no dejar sólo el valor teórico, sería tal vez conveniente que sólo pudieran computarse resultados ordinarios porque puede haber casos en los que existen resultados extraordinarios que se utilizan para obtener el promedio y que por tanto influyen en el cálculo del valor de capitalización.

*INFORME 7/2020, SOBRE LA POSIBILIDAD DE INTRODUCCIÓN DE LÍMITES AL EMBARGO EJECUTIVO DEL SALDO DE CUENTAS BANCARIAS Y OTRAS OPCIONES PARA EVITAR LA EJECUCIÓN FORZOSA DE BIENES Y DERECHOS.*

En diversas quejas recibidas por el Consejo para la Defensa del Contribuyente en los últimos años (expedientes 3315/2017, 875/2018, 1246/2019, 7852/2019) los contribuyentes han expresado su desacuerdo con embargos practicados sobre saldos de cuentas corrientes en las que se ingresan, principal o exclusivamente, los importes correspondientes a nóminas o pensiones inembargables. La discrepancia reside en que si el importe de la última mensualidad de la nómina o pensión cobrada (considerada inembargable) no se consume en su integridad por su perceptor, tales cantidades pasan a ser consideradas como dinero en cuenta o ahorro y pueden ser embargadas. El Pleno del Consejo para la Defensa del Contribuyente, en reunión de 18 de noviembre de 2020, acordó analizar con mayor detenimiento esta cuestión y explorar, en su caso, posibles formas de conciliación entre, de un lado, el interés público que subyace en la ejecución forzosa de bienes y derechos en garantía del cobro de deudas tributarias que no han sido satisfechas de forma voluntaria y, de otro, la salvaguarda de la

subsistencia personal y familiar del ejecutado. A tales objetivos se destina el presente informe.

Hemos de comenzar recordando que el embargo de bienes y derechos llevados a cabo durante el procedimiento de apremio se rige por las normas incluidas en la Ley General Tributaria (arts. 169 a 172) y en el Reglamento General de Recaudación (arts. 75 a 93) y, de manera supletoria, por la regulación de la Ley de Enjuiciamiento Civil (art. 7.2 LGT).

En virtud del principio de responsabilidad patrimonial universal, todos los bienes del obligado al pago responden de sus deudas, si bien ello no impide que sea necesaria la individualización de los concretos bienes y derechos objeto del embargo, siendo el orden legalmente establecido uno de los criterios determinantes para elegir tales bienes entre todos los existentes. Ahora bien, la ley considera determinados bienes y derechos como total o parcialmente inembargables por razones de interés público o social. El fundamento de dicha inembargabilidad reside en evitar un perjuicio excesivo en la esfera económica del deudor que le impida disponer de un mínimo para hacer frente a sus necesidades vitales esenciales.

La LGT ha optado por remitirse a otras normas de nuestro ordenamiento jurídico y, en particular, a los artículos 606 y 607 LEC, en lo concerniente a los bienes y derechos considerados inembargables (art. 169.5 LGT). Conforme al art. 607.1 LEC tienen la condición de inembargables “el salario, sueldo, pensión, retribución o su equivalente, que no exceda de la cuantía señalada para el salario mínimo interprofesional”, estableciéndose además en el segundo apartado del referido precepto una serie de porcentajes de embargabilidad en relación con aquellas retribuciones cuya cuantía sea superior a dicho salario mínimo. De esta forma, con la finalidad de asegurar al deudor el mantenimiento de unos ingresos de subsistencia, aquel percibe siempre una porción de su salario, sueldo o pensión (considerada inembargable), siendo susceptible de traba la cantidad restante para satisfacer el derecho del acreedor. Dicha garantía de inembargabilidad resulta también aplicable a “los ingresos procedentes de actividades profesionales y mercantiles autónomas” (art. 607.6 LEC), como ha reconocido tanto el Tribunal Económico-Administrativo Central [en resoluciones de 31 de enero de 2017 (00/03517/2016/00/00 y 00/04523/2016/00/00) por las que responde a recursos extraordinarios de alzada para unificación de criterio] como los Tribunales de Justicia (SAN de 11 de octubre de 2004, rec. nº 1517/2002), lo cual implica que los honorarios profesionales o las retribuciones de empresarios individuales autónomos deben embargarse aplicando los mismos límites.

Ahora bien, el embargo de los salarios, sueldos y pensiones presenta una problemática especial en aquellos casos en que la materialización de la traba se efectúa sobre la cuenta de la entidad financiera en la cual son abonadas dichas cantidades, puesto que, conforme a los arts. 592.2.1º LEC y 169.2 a) LGT, son bienes embargables el dinero en efectivo o en cuentas abiertas en entidades de crédito. Ello ha planteado el problema de si las percepciones de esta naturaleza (sueldos, salarios y pensiones) pierden su naturaleza originaria para convertirse en un puro depósito bancario plenamente embargable.

Bajo la vigencia de la normativa tributaria anterior a la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, la cuestión relativa a la inembargabilidad de los sueldos, salarios y pensiones ingresados en cuentas bancarias suscitó una abundante litigiosidad. El art. 171.3 LGT trató de corregir este problema reconociendo, de un lado, la aplicación de la restricción ahora examinada (límites a la embargabilidad de sueldos, salarios o pensiones contenida en el art. 607.1 LEC) también en los casos de abono de tales cantidades a través de cuenta bancaria e indicando, además, que a estos efectos “se considerará sueldo, salario o pensión el importe ingresado en dicha cuenta por este concepto en el mes en que se practique el embargo o, en su defecto, en el mes anterior” (en el mismo sentido, art. 82 RGR). Los Tribunales de Justicia han interpretado este precepto recordando que en este tipo de casos el objeto del embargo es el saldo de la cuenta bancaria en la que se ingresan sueldos, salarios o pensiones, por lo que se debe retraer de aquella la parte del sueldo, salario o pensión que sea inembargable correspondiente al último importe ingresado por este concepto y no a la totalidad de las cantidades que tengan dicho origen. Y sobre ese importe se aplicarán los límites de la LEC a efectos de calcular aquella parte que es inembargable [SSTSJ de Castilla y León de 13 de diciembre de 2012 (nº 02182/2013); STSJ de Galicia de 15 de mayo de 2012 (nº 363/2013); STSJ de Cataluña de 4 de mayo de 2012 (nº 494/2012); STSJ de Aragón de 19 de mayo de 2006 (rec. nº 577/2004); STSJ de la Comunidad Valenciana de 25 de julio de 2007 (rec. nº 2889/2005)].

Por otra parte, sobre la interpretación del art. 171.3 LGT en relación con lo dispuesto en el art. 607.1 LEC se ha pronunciado recientemente el Tribunal Supremo en auto de fecha 26 de septiembre de 2019 (rec. cas. nº 889/2019). El órgano recurrente solicitaba expresamente del Tribunal que aclarase “si los saldos acumulados en las cuentas corrientes procedentes de ingresos en concepto de pensión, sueldo o salario, que excedan de la cuantía ingresada en el mes en que se procede a practicar el embargo o, en su defecto, en el anterior, son o no embargables”. El Tribunal Supremo inadmitió el recurso de casación argumentando que “la claridad del precepto [art. 171.3

LGT] y, en particular, del inciso final, que es el ahora concernido, hace que sea innecesaria cualquier interpretación jurisprudencial, pues es diáfano que las limitaciones que se establecen en la LEC se aplican exclusivamente sobre el importe que deba considerarse sueldo, salario o pensión, y no sobre el exceso que pudiera haber en la cuenta bancaria, al margen de su origen o procedencia”.

A la luz de todo lo expuesto es indiscutible la adecuación a la legalidad vigente de la actuación administrativa de embargo de cuentas corrientes en las que se ingresan sueldos, salarios y pensiones total o parcialmente inembargables sobre la base del art. 171.3 LGT. Sin embargo, la situación descrita puede perjudicar de forma particularmente intensa a los contribuyentes con menor capacidad económica perceptores de ingresos inembargables que no consuman íntegramente tales ingresos en el mes de cobro, reservando pequeñas cantidades en cuenta para atender gastos inaplazables o extraordinarios, necesarios para su subsistencia y la de su familia. En no pocos casos el único o principal ingreso en la cuenta bancaria será el sueldo, salario o pensión inembargable, convirtiéndose dicha cuenta en un simple cauce para el cobro de esas rentas y sin que exista un saldo significativo de ahorro demostrativo de una capacidad económica superior al sustento de las necesidades vitales. No debe pasarse por alto el hecho de que en muchas ocasiones el importe del sueldo, salario o pensión inembargable ingresado en la cuenta corriente es sensiblemente inferior al salario mínimo interprofesional (fijado en 950 € mensuales en 2020 por el Real Decreto 231/2020, de 4 de febrero) en el que se sitúa el poder adquisitivo mínimo para llevar una vida digna. Sirvan como muestra las estadísticas de pensiones del Instituto Nacional de la Seguridad Social correspondientes al mes de noviembre de 2020, de las que se desprende que la pensión media en España está por debajo del SMI en treinta y tres provincias (eSTADISS – Estadísticas del INSS, acceso: 07.11.2020).

Una posible forma de responder al problema apuntado sería establecer en la legislación tributaria una cantidad mínima inembargable (ahorro mínimo inembargable) en el saldo que arroje la cuenta corriente o a la vista objeto del embargo ejecutivo. La cobertura legal para el reconocimiento de esa cantidad mínima inembargable se encontraría en el art. 606.4 LEC que permite considerar como bienes y derechos inembargables “las cantidades declaradas inembargables por Ley”. Ahora bien, el establecimiento y alcance de un nuevo supuesto legal de inembargabilidad en el ámbito tributario debe tener muy presente la doctrina constitucional sobre la legitimidad de la inembargabilidad de bienes y derechos como excepción al principio de responsabilidad patrimonial universal, así como la regla de

proporcionalidad de los sacrificios (SSTC 54/1983, de 21 de junio; 113/1989, de 22 de junio; 88/2009, de 20 de abril).

La justificación que concedería legitimidad al reconocimiento de una cantidad o ahorro mínimo inembargable podría encontrarse “en el respeto a la dignidad humana, configurado como el primero de los fundamentos del orden político y de la paz social en el art. 10.1 de la Constitución al cual repugna (...) que la efectividad de los derechos patrimoniales se lleva al extremo de sacrificar el mínimo vital del deudor, privándole de los medios indispensables para la realización de sus fines personales, así como en la protección de la familia, el mantenimiento de la salud y el uso de una vivienda digna y adecuada, valores estos que, unidos a las prestaciones sociales suficientes ante situaciones de necesidad (...), están constitucionalmente consagrados en los arts. 39, 41, 43 y 47 de la Constitución, y obligan a los poderes públicos, no sólo al despliegue de la correspondiente acción administrativa prestacional, sino además a desarrollar la acción normativa que resulte necesaria para asegurar el cumplimiento de esos mandatos constitucionales, a cuyo fin resulta razonable y congruente crear una esfera patrimonial intangible a la acción ejecutiva de los acreedores que coadyuve a que el deudor pueda mantener la posibilidad de una existencia digna” (STC 113/1989, de 22 de junio, FJ 3º).

Para cumplir la regla de proporcionalidad de los sacrificios es preciso “que la declaración legal de inembargabilidad se desenvuelva dentro de los límites cuantitativos que resulten imprescindibles para asegurar el mínimo económico vital de sus beneficiarios y no los sobrepasen de manera tal que se extienda su inmunidad frente a la acción ejecutiva de los acreedores en cuantía que resulte excedente a ese mínimo vital” (STC 113/1989, FJ 3º), pues en este caso se estará sacrificando el interés general que subyace en la ejecución forzosa de bienes y derechos en garantía del cobro de deudas tributarias no satisfechas de forma voluntaria.

Dado que, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Constitucional, el establecimiento de esa cantidad mínima inembargable debería circunscribirse a lo estrictamente necesario, una posibilidad sería que esa cantidad mínima inembargable en el saldo de la cuenta corriente o a la vista objeto de embargo se aplicase únicamente respecto a los obligados tributarios, personas físicas, cuyos ingresos procedan exclusiva o principalmente (en una cuantía igual o superior a un determinado porcentaje sobre el total de ingresos) de sueldos, salarios, pensiones o de actividades profesionales y mercantiles autónomas y cuyo importe mensual sea inferior al SMI, siendo la cuantía inembargable la diferencia entre dicho SMI y el

importe del sueldo, salario, pensión o retribución efectivamente percibida, o bien, un determinado porcentaje a concretar por el legislador tributario sobre dicha diferencia. Otra opción que podría explorarse, posiblemente más sencilla de articular en la práctica, sería establecer una cantidad mínima inembargable a tanto alzado en el saldo de la cuenta corriente de este conjunto de obligados tributarios.

La propuesta anterior daría respuesta a aquellos casos en que el importe económico de los sueldos, salarios, pensiones o retribuciones ingresados en la cuenta corriente o a la vista es de reducida cuantía y difícilmente alcanza a satisfacer las necesidades más elementales de los obligados tributarios. No obstante, el emplear un indicador objetivo (SMI) para diferenciar entre los obligados tributarios beneficiarios y no beneficiarios de la medida, puede generar algunas disfunciones. Por otra parte, quedarían fuera de ella otros obligados tributarios, personas físicas, en una situación comparable en atención a la baja cuantía de las rentas obtenidas, pero procedentes de otras fuentes de renta distintas a los rendimientos del trabajo y actividades económicas, lo que puede generar dudas desde la óptica del principio de igualdad ante la Ley. No hay que olvidar que el objeto del embargo es el saldo de la cuenta bancaria al que fluyen ingresos de distinta naturaleza. El principio de igualdad impone al legislador el deber de dispensar un mismo tratamiento a quienes se encuentran en situaciones jurídicas análogas, por lo que un distinto tratamiento de situaciones semejantes debe basarse en una justificación objetiva y razonable. La legitimidad de la introducción de una medida específica por la que se limita la embargabilidad de determinados bienes y derechos para un conjunto de personas exige encontrar una causa razonable que lo explique, más allá de garantizar unas condiciones económicas dignas, pues esta es una aspiración a la que debe tenderse respecto a la generalidad de los ciudadanos (SSTC 54/1983, 151/1985, 12/1986, 23/1988).

Ese potencial obstáculo podría superarse estableciendo, con carácter general, una cantidad mínima inembargable sobre el saldo que arroje la cuenta corriente o a la vista del obligado tributario, persona física, sobre la que se practica el embargo. La justificación de esa cuantía mínima inembargable residiría en garantizar un mínimo económico vital del deudor, por lo que la concreción de su cuantía debe ser la estrictamente necesaria a tal fin. Una solución próxima a la apuntada ha sido acogida en el Derecho francés. De acuerdo con el art. L-162-2 del *Code des procédures civiles d'exécution* (aplicables en el ámbito tributario) cuando una cuenta bancaria es objeto de incautación administrativa se dejará a disposición de la persona física deudora, dentro del límite del saldo acreedor de la cuenta el día de la

incautación, una pensión alimenticia por importe de 564,78€ cifra que coincide con el importe mínimo a tanto alzado de la denominada renta de solidaridad activa (*revenue de solidarité active*) para un único beneficiario (art. L.262-2 del *Code d'action sociale et des familles*).

Obviamente, en nuestro caso, el importe exacto de la cuantía mínima inembargable correspondería determinarlo al legislador tributario dentro del margen razonable de libertad que es necesario reconocerle cuando se trata de concretar un concepto indeterminado. Su concreción debería ser la estrictamente imprescindible para asegurar el mínimo económico vital de sus beneficiarios y no debería suponer un sacrificio excesivo ni dificultar de forma desproporcionada las actuaciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias en período ejecutivo. A tal fin, podría valorarse la introducción de un doble límite para su determinación. De un lado, esa cuantía mínima inembargable del saldo de la cuenta solo sería aplicable a obligados tributarios cuya base imponible en IRPF no superase determinado umbral. De otro, el importe exacto de la cantidad mínima inembargable podría fijarse en un porcentaje aplicable sobre determinados indicadores de solidaridad o integración social (ingreso mínimo vital, renta básica, etc.) o en una cantidad fija a tanto alzado.

Respecto al tipo de cuentas bancarias sobre las que resultaría aplicable ese importe mínimo inembargable, teniendo presente el carácter excepcional de los límites a la embargabilidad, aquel se aplicaría únicamente sobre cuentas corrientes o a la vista titularidad del obligado tributario. En caso de cotitularidad de la cuenta habrá de tenerse en cuenta lo dispuesto en el segundo párrafo del art. 171.2 LGT.

Por otra parte, si bien la cobertura legal para el reconocimiento de esa cantidad mínima inembargable a efectos tributarios podría encontrarse en el art. 606.4 LEC, parece lógico que la misma forme parte de una propuesta más general incluida en la propia LEC y adoptada en coordinación entre el Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Justicia.

Sin perjuicio de todo lo anterior, debe reconocerse que el mejor embargo es el que puede evitarse, por lo que sería muy conveniente explorar la potenciación de todas aquellas vías que permitan garantizar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias sin acudir a la ejecución forzosa de los bienes y derechos de los obligados tributarios; entre ellas cabe destacar una mayor flexibilización en la aplicación del régimen de aplazamientos y fraccionamientos que ayude al cumplimiento voluntario, aunque tardío, de la deuda tributaria de los contribuyentes cumplidores o de buena fe sin acudir

a la vía ejecutiva. El aplazamiento y fraccionamiento del pago es una medida que persigue el cumplimiento del deber de contribuir. No tutela únicamente el interés del particular, sino también el interés público, y, además, introduce un componente de flexibilidad y justicia en las relaciones tributarias sin lesionar el derecho del acreedor. En la medida en que facilite el cumplimiento de las obligaciones y, a efectos recaudatorios, evite el surgimiento de conflictos entre Administración tributaria y contribuyente, redundará en una relación jurídico-tributaria más amigable y cooperativa, reflejo efectivo de los principios de confianza mutua y buena fe (art. 3 Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público).

Habida cuenta de la importancia de estas medidas como medio a través del cual facilitar el pago al contribuyente y asegurar la recaudación para la Administración, deberían explorarse fórmulas que permitan su potenciación, con el fin de garantizar el pago de la deuda tributaria por aquellos contribuyentes de buena fe que desean satisfacerla, pero no se encuentran en la situación económica más propicia para hacerlo. A este respecto se proponen dos posibles medidas a estudiar.

Por un lado, el establecimiento de planes de facilitación de pago adaptados a las circunstancias propias del obligado tributario, que le permitan cumplir con sus responsabilidades tributarias y eviten llegar al extremo del embargo de sus bienes. Esta medida se aplica con éxito en otros sistemas tributarios como, por ejemplo, el estadounidense (convenios de pago o *Installment Agreements*) o el alemán (planes de pago); tampoco es desconocida en el sistema tributario español, donde ya se permite alcanzar acuerdos o convenios, de conformidad con el deudor y con las garantías oportunas, sobre condiciones singulares de pago de los créditos tributarios privilegiados en el curso de los procesos concursales (art. 164.4 LGT). Por tanto, sería conveniente tender hacia un modelo en el que, más allá del importe de la deuda tributaria, el aplazamiento beneficie a aquellos que más lo necesitan y se adapte en sus plazos e importes a las circunstancias de cada contribuyente y a las alternativas reales de pago, aunque tardío, de la deuda tributaria.

Por otro lado, una segunda medida que también puede ayudar en la línea apuntada es informar brevemente al contribuyente, con un lenguaje claro y cercano, en la propia notificación de la liquidación tributaria, sobre la posibilidad de solicitar el aplazamiento o fraccionamiento de la deuda tributaria liquidada, así como de las ventajas de esta vía frente a otras opciones.

## B. PROPUESTAS NORMATIVAS

### *PROPUESTA NORMATIVA 1/2020, SOBRE LA APLICACIÓN DE LA REDUCCIÓN DEL ARTÍCULO 188.3 LGT*

A raíz de la presentación de una queja ante este Consejo relacionada con la pérdida de reducciones aplicables a las sanciones, se ha observado un problema en la aplicación del artículo 188.3 de la Ley General Tributaria.

Conviene comenzar recordando que este precepto dispone:

*“3. El importe de la sanción que deba ingresarse por la comisión de cualquier infracción, una vez aplicada, en su caso, la reducción por conformidad a la que se refiere el párrafo b) del apartado 1 de este artículo, se reducirá en el 25 por ciento si concurren las siguientes circunstancias:*

*a) Que se realice el ingreso total del importe restante de dicha sanción en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley.*

*b) Que no se interponga recurso o reclamación contra la liquidación o la sanción.*

*El importe de la reducción practicada de acuerdo con lo dispuesto en este apartado se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando se haya interpuesto recurso o reclamación en plazo contra la liquidación o la sanción.*

*La reducción prevista en este apartado no será aplicable a las sanciones que procedan en los supuestos de actas con acuerdo.”*

En el supuesto que dio origen a la queja la Administración tributaria impuso una sanción al contribuyente sin que se hubiera resuelto el recurso de reposición que planteó sobre la liquidación provisional. Dicho recurso de reposición fue parcialmente estimado reduciendo la cuantía de la liquidación y en consecuencia la base sobre la que se debía calcular la sanción. La AEAT consideró que la interposición del recurso de reposición contra la liquidación

provisional implica que la sanción finalmente procedente no puede beneficiarse de ninguna reducción en aplicación de lo previsto en el artículo 188.3 LGT.

El Consejo estima que en estos supuestos debe aplicarse la doctrina reiterada del TEAC contenida, entre otras, en sus Resoluciones de 27 de octubre de 2014 (RG 3763/2011) y de 2 de diciembre de 2015 (RG 3398/2012/50). La doctrina allí recogida a propósito de la procedencia o no de la exigencia de la reducción del artículo 188.3 LGT inicialmente aplicada es la siguiente:

*“Coincide la doctrina en afirmar que la finalidad de la norma es contribuir a la disminución de la litigiosidad en el ámbito tributario.*

*Y si bien el último párrafo transcrito del art. 188.3 LGT dispone, sin mayor desarrollo, que basta la simple interposición de recurso o reclamación frente a la liquidación o sanción para exigir al contribuyente el ingreso de la reducción inicialmente aplicada, cabe preguntarse si dicha exigencia es o no, en todo caso, definitiva e irrevocable, o bien si, por el contrario, existen supuestos en los que cabe aplicarla de nuevo.*

*En concreto, este Tribunal entiende que en los supuestos en los que el contribuyente presente recurso o reclamación frente a la liquidación de la que trae su causa la sanción, o frente a la sanción propiamente dicha, y dicho recurso o reclamación sea parcialmente estimado, debe aplicarse la reducción objeto de controversia sobre la nueva sanción a imponer en tanto en cuando el contribuyente no presente recurso o reclamación frente a la resolución o sentencia parcialmente estimatoria, no impugne, por considerarla improcedente o errónea, la liquidación dictada en ejecución de la resolución o sentencia parcialmente estimatoria, y además cumpla lo dispuesto en el apartado a) del precepto respecto del importe de la nueva sanción liquidada fruto de la estimación parcial (salvedad hecha de que hubiere ya ingresado con anterioridad el importe de la sanción originariamente liquidada). Y ello toda vez que las referidas omisiones de impugnación llevan cabalmente a pensar que si la Administración tributaria hubiere ya “ad initio” propuesto al contribuyente la práctica de la liquidación y/o sanción finalmente resultante de la estimación parcial, éste hubiere prestado conformidad a la misma (o cuanto menos no la habría impugnado) de forma tal que, entendemos, no puede verse el contribuyente económicamente perjudicado por las disconformidades a derecho contenidas en la liquidación tributaria o sancionadora practicada por la Administración”.*

En la segunda de estas resoluciones, que trae causa de un incidente de ejecución, el Tribunal concluye anulando la sanción impuesta y declarando que procede su sustitución por otra en la que se reconozca el derecho del sujeto pasivo a obtener la reducción prevista en el artículo 188.3 LGT siempre que se cumplan las condiciones anteriormente referidas, esto es, *“que el contribuyente no haya presentado ni presente recurso frente a la resolución parcialmente estimatoria ni impugne la nueva sanción y además cumpla lo dispuesto en el apartado a) del artículo 188.3 LGT respecto de la nueva sanción liquidada.”*

Así pues y conforme a esta doctrina del TEAC, este Consejo considera que tal vez sería aconsejable revisar la redacción del artículo 188.3 LGT con el fin de dejar claro que el contribuyente tiene derecho a aplicar la reducción del 25% allí prevista sobre la nueva sanción a imponer siempre y cuando se cumplan los tres requisitos siguientes:

- 1) Que el contribuyente no presente recurso o reclamación alguna contra la resolución o Sentencia parcialmente estimatoria.
- 2) Que el contribuyente no impugne, por considerarla improcedente o errónea, la liquidación dictada en ejecución de la resolución o sentencia parcialmente estimatoria.
- 3) Que el contribuyente realice el ingreso total del importe restante de dicha sanción en el plazo del apartado 2 del artículo 62 LGT o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 LGT.

---

## V. ANEXO NORMATIVO

---

---



## V. ANEXO NORMATIVO

### Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

1) Artículo 34 que, en su apartado 1 regula los derechos y garantías de los contribuyentes y, en el 2, la figura del Consejo: "Integrado en el Ministerio de Hacienda, el Consejo para la Defensa del Contribuyente velará por la efectividad de los derechos de los obligados tributarios, atenderá las quejas que se produzcan por la aplicación del sistema tributario que realizan los órganos del Estado y efectuará las sugerencias y propuestas pertinentes, en la forma y con los efectos que reglamentariamente se determinen".

2) Artículo 243 que regula el recurso extraordinario para la unificación de doctrina y que en su apartado 2 integra dentro de la Sala Especial para la Unificación de Doctrina, como órgano competente para resolver este recurso, al Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente (Modificado por el Real Decreto 1070/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente).

El artículo 34.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, confiere al Consejo para la Defensa del Contribuyente la función de velar por la efectividad de los derechos de los contribuyentes, atendiendo a las quejas por estos formuladas y realizando sugerencias y propuestas pertinentes.

La mencionada defensa, según el precepto anterior, se realizará en la forma y con los efectos que reglamentariamente se determinen.

Con la aprobación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el Consejo para la Defensa del Contribuyente recibió un impulso por parte del legislador, por cuanto se institucionalizó de forma plena encuadrándose en la estructura de la organización tributaria, al ser reconocido expresamente en una norma con rango de ley, ya que su creación primigenia había sido fruto de una norma reglamentaria en el año 1996, en concreto 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; posteriormente desarrollado por la 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.

La elevación de su regulación a rango legal es, sin duda, consecuencia del reconocimiento de la conveniencia de la existencia de un órgano específicamente pensado para desarrollar una función de protección de los derechos de los obligados tributarios.

En este sentido, la labor del Consejo para la Defensa del Contribuyente ha sido intensa, antes y después de la aprobación de la Ley General Tributaria vigente, ejerciendo su función primordial de defensa de los derechos de los

obligados tributarios, como se dijo más arriba, permitiendo la mejora de los servicios prestados por la Administración Tributaria, no solo gracias a las quejas manifestadas por los usuarios de tales servicios, sino también, y de forma señalada, a través de sus sugerencias y de las propuestas de todo tipo planteadas por el propio Consejo, siempre con el objetivo común de apuntalar la evolución y desarrollo de un sistema tributario moderno, que debe tener entre sus prioridades la de buscar y conseguir el equilibrio entre garantizar el cumplimiento del principio constitucional según el cual los ciudadanos deben contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y aplicar el sistema tributario con absoluto sometimiento a la legalidad, salvaguardando así, entre otros, el principio de seguridad jurídica.

El impulso y desarrollo que la norma legal ya citada ha supuesto para la Administración Tributaria, hace conveniente que también se introduzcan modificaciones en la regulación del Consejo para la Defensa del Contribuyente, en lo que afecta a su esquema organizativo y procedimental, a fin de acomodarlo a su nueva realidad jurídico-económica y social, y posibilitar, a la vista de su propia evolución, su adaptación a ella.

Entre dichas adaptaciones cabe destacar una composición diferente de los integrantes del Consejo, a la vista de la casuística planteada a lo largo de los últimos años, previéndose, incluso, que en determinadas ocasiones el Consejo pueda contar con el apoyo de terceros ajenos al mismo cuando la problemática suscitada, ya sea de índole técnica, organizativa o de cualquier naturaleza y su propuesta de solución, recomiende contar con la opinión de expertos por razón de la materia.

La nueva regulación tiene muy en cuenta el pasado inmediato y hunde sus raíces en el firme sustento que le brinda la regulación preexistente, la cual ha demostrado ser adecuada, con carácter general y en sus aspectos básicos. En este sentido, la nueva norma refuerza la configuración del Consejo como órgano asesor y de defensa de los derechos de los contribuyentes, y reconoce su independencia funcional.

Al mismo tiempo, se ha pretendido conseguir una mayor seguridad jurídica, al quedar regulado el ámbito de las quejas y sugerencias y, dentro de él, cuestiones tan importantes como la legitimación para interponerlas y los supuestos de inadmisión. Tampoco se han olvidado los aspectos técnicos, por cuanto se han regulado cuestiones procedimentales, cubriendo las lagunas que existían en la normativa anterior.

## II

El real decreto está estructurado en 4 capítulos, con 17 artículos, una disposición adicional, tres disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y dos disposiciones finales.

El capítulo I, «Disposición general», tiene un único artículo cuya finalidad es determinar el objeto del real decreto, siendo tal objeto la regulación del propio Consejo para la Defensa del Contribuyente, del régimen jurídico de las quejas, sugerencias y propuestas, y del procedimiento para su recepción y tramitación.

El capítulo II, «El Consejo para la Defensa del Contribuyente», está específicamente dedicado al Consejo para la Defensa del Contribuyente, determinando su naturaleza jurídica, recogiendo sus funciones, estableciendo su composición y regulando la importante figura del Presidente, así como la unidad operativa a través de la cual ejercerá estas sus funciones.

El capítulo III, «Quejas y sugerencias», desarrolla el ámbito de las quejas y sugerencias, tratando su legitimación, forma y lugares de presentación, y estableciendo los supuestos de inadmisión de unas y otras.

El capítulo IV, «Procedimiento», regula la tramitación de las quejas, sugerencias y propuestas, el desistimiento por parte del interesado, el derecho de información en relación con las quejas y sugerencias presentadas, y el carácter reservado de los datos de cualquier naturaleza que pueda obtener el Consejo.

La disposición adicional establece el no incremento del gasto público; las disposiciones transitorias establecen la subsistencia de determinadas disposiciones en tanto no se produzca su adaptación a este real decreto, la subsistencia de los nombramientos de la presidencia y vocales, y la composición del Consejo para la Defensa del Contribuyente; la disposición derogatoria deroga expresamente el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente, y las normas de igual o inferior rango que se le opongan; por último, las disposiciones finales establecen determinadas reglas en materia de funcionamiento del Consejo y la entrada en vigor de este real decreto.

En su virtud, a propuesta de la Ministra de Economía y Hacienda, con la aprobación previa de la Vicepresidenta Primera del Gobierno y Ministra de la Presidencia, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 13 de noviembre de 2009,

## **DISPONGO:**

### **CAPÍTULO I Disposición general**

#### ***Artículo 1. Objeto.***

El presente real decreto tiene por objeto regular la composición y funciones del Consejo para la Defensa del Contribuyente, así como el régimen jurídico de las quejas, sugerencias y propuestas a que se refiere el artículo 34.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y el procedimiento para la recepción y tramitación de las que sean presentadas por los legitimados para ello según el artículo 8 de este real decreto, ya sea como manifestación de su insatisfacción con los servicios prestados por la Administración del Estado con competencias tributarias, ya sea como iniciativas para mejorar la calidad de estos.

### **CAPÍTULO II El Consejo para la Defensa del Contribuyente**

#### ***Artículo 2. Naturaleza jurídica.***

En el marco de lo dispuesto en el artículo 34.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el Consejo para la Defensa del Contribuyente tendrá la naturaleza jurídica de órgano colegiado de la Administración del Estado, integrado en el Ministerio de Economía y Hacienda y adscrito a la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente desarrollará sus funciones asesoras en los términos establecidos en este real decreto.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente actuará con independencia en el ejercicio de sus funciones.

#### ***Artículo 3. Funciones.***

1. El Consejo para la Defensa del Contribuyente tendrá las siguientes funciones:

a) Atender las quejas a las que se hace referencia en el artículo 7 de este real decreto.

b) Recabar y contrastar la información necesaria acerca de las quejas presentadas, al efecto de verificar y constatar su trascendencia, y realizar posteriormente, en su caso, las correspondientes propuestas para la adopción de las medidas que fueran pertinentes.

c) Remitir informe a los órganos de la Administración Tributaria afectados por la queja, cuando durante su tramitación se hubiesen detectado actos susceptibles de revisión por alguno de los medios regulados por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. A estos efectos, el Consejo para la Defensa del Contribuyente podrá promover, específicamente, el inicio del procedimiento de revocación.

La decisión sobre el inicio del procedimiento de revocación corresponderá al órgano competente de la Administración Tributaria en los términos establecidos en el artículo 219 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y su normativa de desarrollo.

d) Recibir las sugerencias a las que se hace referencia en el artículo 7 de este real decreto así como recabar y contrastar la información necesaria acerca de las mismas, al efecto de su estudio, tramitación y atención, en su caso.

e) Elaborar propuestas e informes por propia iniciativa, en relación con la función genérica de defensa del contribuyente, a la que se refiere el artículo 34.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

f) Elaborar una memoria anual en la que queden reflejadas las actuaciones llevadas a cabo a lo largo del ejercicio y se sugieran las medidas normativas o de otra naturaleza que se consideren convenientes, a fin de evitar la reiteración fundada de quejas por parte de los contribuyentes. Dicha memoria será remitida al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, así como a la Dirección General para el Impulso de la Administración Electrónica, en cumplimiento de lo dispuesto por el Real Decreto 951/2005, de 29 de julio, por el que se establece el marco general para la mejora de la calidad en la Administración General del Estado.

g) Asesorar al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos en la resolución de aquellas quejas y sugerencias en que aquél lo solicitase.

h) Proponer al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, a través del Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente, aquellas modificaciones normativas o de otra naturaleza que se consideren pertinentes para la mejor defensa de los derechos de los obligados tributarios.

2. Las advertencias, recomendaciones y sugerencias hechas por el Defensor del Pueblo a la Administración Tributaria del Estado respecto de las actuaciones a las que se refiere el artículo 7.1, una vez contestadas por los órganos competentes, serán remitidas al Consejo para la Defensa del Contribuyente para su conocimiento.

#### *Artículo 4. Composición y funcionamiento.*

1. El Consejo para la Defensa del Contribuyente estará formado por dieciséis vocales. Los vocales serán nombrados y cesados por el Ministro de Hacienda y Función Pública mediante Orden ministerial, con excepción de los previstos en los apartados b).2.º, b).3.º y e) siguientes -que tendrán la condición de vocales natos en razón del cargo que ostentan-, de la siguiente forma:

a) Ocho vocales representantes de los sectores profesionales y académicos relacionados con el ámbito tributario y de la sociedad en general. Cuatro de dichos vocales deberán pertenecer al ámbito académico y los otros cuatro deberán ser profesionales en el ámbito tributario, todos ellos de reconocido prestigio. Los vocales serán nombrados por un periodo de cinco años renovables a propuesta del Secretario de Estado de Hacienda.

b) Cuatro vocales representantes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con la siguiente distribución:

1.º Dos 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 aquella.

2.º El Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

3.º El Director del Servicio Jurídico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

c) También serán vocales un representante de la Dirección General de Tributos y un representante de la Dirección General del Catastro, propuestos por el Secretario de Estado de Hacienda, oídos, en su caso, los titulares de los respectivos centros.

d) Igualmente será vocal un representante de los Tribunales Económico Administrativos, propuesto por el Secretario de Estado de Hacienda, oído, en su caso, el Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Central.

e) Finalmente, será vocal el Abogado del Estado jefe de la Abogacía del Estado en materia de hacienda y financiación territorial de la Secretaría de Estado de Hacienda, que, además, será el Secretario del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

2. 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 preliminar de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición final primera de este real decreto.

3. Dentro del Consejo para la Defensa del Contribuyente existirá una Comisión Permanente, presidida por el titular de la presidencia del citado Consejo y formada por tres miembros del Consejo designados por el mismo a propuesta de su Presidente, 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, además de las previstas en este real decreto, las que determine el Consejo conforme a sus propias normas de funcionamiento, y cualesquiera otras no atribuidas al pleno por este real decreto o sus propias normas de funcionamiento. En todo caso, corresponderá al pleno la aprobación de las propuestas e informes derivados de las funciones atribuidas en los apartados c), e), f), g) y h) del artículo 3.1.

4. Será de aplicación a los miembros del Consejo el régimen de abstención y recusación previsto en el capítulo II del título preliminar de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

5. Los cargos de Presidente y vocal del Consejo tendrán carácter no retribuido, sin perjuicio del derecho a percibir las indemnizaciones a que hubiese lugar de acuerdo con lo previsto en el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por el Real Decreto

Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, y en el Real Decreto 462/2002, de 24 de mayo, sobre indemnizaciones por razón del servicio.

No obstante será de aplicación lo dispuesto en el artículo 13.2.a).3.<sup>a</sup> de la Ley 3/2015, de 30 de marzo, reguladora del ejercicio del alto cargo de la Administración General del Estado, respecto de los miembros del Consejo incluidos en su ámbito de aplicación.

6. Las normas internas de funcionamiento del Consejo podrán establecer reglas de suplencia, cuando así proceda, entre sus vocales.

7. El Consejo podrá contar, para el ejercicio de sus funciones y en los términos que se determinen en sus normas internas de funcionamiento, con el auxilio de expertos, que deberán tener, en todo caso, la condición de funcionarios públicos.

#### ***Artículo 5. Del Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente.***

1. El titular de la presidencia 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 de entre sus miembros por el Ministro de Hacienda y Función Pública, a propuesta del Consejo, por un plazo de tres años renovables. Transcurrido este plazo, el Presidente quedará en funciones en tanto no se proceda al nombramiento de su sucesor o sea renovado en su cargo, sin perjuicio de su condición de vocal, en la que podrá continuar tras la finalización del plazo de presidencia.

En todo caso, el Presidente cesará si perdiera la condición de miembro del Consejo.

El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente ostenta su representación y es el órgano de relación con la Secretaría de Estado de Hacienda, con la Agencia Estatal de Administración Tributaria y con los demás centros, órganos y organismos, tanto públicos como privados.

3. El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente pondrá en conocimiento inmediato del Secretario de Estado de Hacienda cualquier

actuación que menoscabe la independencia del Consejo o limite sus facultades de actuación.

4. El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente remitirá directamente al Secretario de Estado de Hacienda o, en su caso, a otros órganos de la Secretaría de Estado y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, los informes y propuestas que se elaboren en el ejercicio de las funciones del órgano que preside.

#### ***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 dicha unidad, así como su composición, que será la que establezca su relación de puestos de trabajo.

3. Serán funciones de esta unidad operativa las siguientes:

a) La tramitación de las quejas, sugerencias y propuestas que sean competencia del Consejo.

b) La comunicación, por orden del Presidente del Consejo, con los órganos y unidades de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y del resto de la Administración del Estado con competencias tributarias, 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.

c) La elaboración de los informes y estudios, particulares o generales, y de los proyectos que le sean encomendados por el Presidente del Consejo.

4. La unidad operativa contará con el personal adecuado, que posibilite el cumplimiento de las funciones que asume el Consejo.

## CAPÍTULO III Quejas y sugerencias

### *Artículo 7. Ámbito de las quejas y sugerencias.*

1. Las quejas deberán tener relación, directa o indirecta, con el funcionamiento de los órganos y unidades administrativas que conforman la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, de las dependencias y unidades de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, así como del resto de la Administración del Estado con competencias tributarias. En particular, podrán presentarse quejas en relación con el ejercicio efectivo de los derechos de los obligados tributarios en el seno de los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria, así como relativas a las deficiencias en la accesibilidad de las instalaciones, la calidad o accesibilidad de la información, el trato a los ciudadanos, la calidad o accesibilidad del servicio o el incumplimiento de los compromisos de las cartas de servicios.

2. Las sugerencias podrán tener por objeto la mejora de la calidad o accesibilidad de los servicios, el incremento en el rendimiento o en el ahorro del gasto público, la simplificación de trámites administrativos o el estudio de la supresión de aquellos que pudieran resultar innecesarios, la realización de propuestas de modificaciones normativas, así como, con carácter general, la propuesta de 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.

3. Las quejas y sugerencias formuladas al amparo de esta norma ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente no tendrán, en ningún caso, la consideración de recurso administrativo, ni su interposición suspenderá la tramitación del procedimiento ni interrumpirá los plazos establecidos en la legislación vigente para la tramitación y resolución de los correspondientes procedimientos.

Las 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 y demás actos producidos por el Consejo para la Defensa del Contribuyente no constituyen ni reconocen derechos subjetivos o situaciones jurídicas individualizadas por lo que no son susceptibles de recurso alguno, administrativo o jurisdiccional.

4. 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 este real decreto, se presumirá que todas las presentadas ante cualquier servicio o autoridad de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria o ante órganos, dependencias o unidades del resto de la Administración del Estado con competencias tributarias, sea cual fuere el medio o procedimiento de presentación, lo son para su tramitación ante el Consejo, en los términos regulados por el presente real decreto, sin perjuicio de lo dispuesto en su artículo 14.

***Artículo 8. Legitimación, forma y lugares de presentación de las quejas o sugerencias.***

1. Todas las personas físicas o jurídicas, españolas o extranjeras, y las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, tendrán derecho a formular ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente las quejas y sugerencias a las que se ha hecho referencia en el artículo anterior.

2. Las quejas relacionadas, directa o indirectamente, con un procedimiento administrativo de naturaleza tributaria, solo podrán ser presentadas por quien tenga el carácter de interesado en dicho procedimiento.

Las quejas podrán presentarse tanto personalmente como mediante representación, debiendo quedar garantizada la identificación del ciudadano y su carácter de interesado así como y, en su caso, la del representante y la validez de la representación. Cuando la presentación de la queja se realice por medios electrónicos, la forma de identificación se atenderá a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos. La representación deberá acreditarse en los términos establecidos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.

La presentación de las sugerencias podrá realizarse de forma anónima.

3. Las quejas o sugerencias se podrán presentar, dirigidas al Consejo, en las formas y lugares que autoriza la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Las quejas o sugerencias también podrán presentarse por medios electrónicos, conforme a lo dispuesto en la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos y sus disposiciones de desarrollo.

Las quejas o sugerencias presentadas según lo dispuesto en el párrafo anterior seguirán en su tramitación lo dispuesto con carácter general en este real decreto.

Igualmente podrán presentarse las quejas y sugerencias en las correspondientes hojas de quejas y sugerencias, que, a estos efectos, deberán encontrarse en las oficinas y dependencias de la Administración Tributaria del Estado y del resto de la Administración del Estado con competencias tributarias. Los interesados tendrán derecho a ser auxiliados por los funcionarios de dichas oficinas o dependencias en la formulación y constancia de su queja o sugerencia.

De la misma forma, toda la información relativa al procedimiento para la presentación de quejas y sugerencias deberá estar accesible a través de los correspondientes puntos de acceso electrónico.

4. Los interesados podrán acompañar las quejas y sugerencias con la documentación que consideren oportuna.

5. En la tramitación de los procedimientos del Consejo será de aplicación lo previsto en el artículo 36.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

6. Las oficinas o dependencias que reciban las quejas o sugerencias deberán remitirlas al Consejo sin dilación.

#### *Artículo 9. Supuestos de inadmisión.*

1. Se inadmitirán las quejas y sugerencias en los siguientes supuestos:

a) Cuando su objeto no sea susceptible de queja o sugerencia de acuerdo con el artículo 7.

En particular se inadmitirán en los siguientes supuestos:

Cuando se pretenda tramitar por la vía regulada en el presente real decreto recursos, reclamaciones o acciones distintas a las quejas o sugerencias contempladas en él, así como las denuncias a que se refiere el artículo 114 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin perjuicio del traslado de los escritos a los servicios competentes.

Cuando se articulen como quejas las peticiones de información en general, así como 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.

Ello se entenderá, sin perjuicio de la posibilidad de plantear ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente las quejas o sugerencias que se puedan deducir del funcionamiento de la Administración Tributaria en esos procedimientos.

b) Cuando sean formuladas por quienes no tengan atribuida la legitimación a la cual se refiere el artículo 8 de este real decreto.

c) Cuando se omitan datos esenciales para la tramitación no subsanables, o bien, cuando, puesta de manifiesto tal circunstancia, no haya sido subsanada por el interesado.

d) Cuando se reiteren por el obligado tributario quejas o sugerencias anteriormente presentadas por él mismo, hayan sido o no resueltas, aunque se refieran a actos distintos, si entre la queja anterior y la nueva existe identidad sustancial de objeto.

e) Cuando tengan un carácter abusivo no justificado de acuerdo con la finalidad de las quejas y sugerencias conforme a lo dispuesto en este real decreto.

f) Cuando impliquen la utilización de palabras ofensivas, insultos o falten al debido respeto al Consejo para la Defensa del Contribuyente, a sus miembros, a la Administración tributaria o a sus funcionarios o, en general, a los intereses públicos.

2. El acuerdo de inadmisión a trámite de las quejas o sugerencias por alguna de las causas indicadas se pondrá de manifiesto al interesado en escrito motivado.

En caso de que los defectos observados sean subsanables, se concederá al interesado el plazo de 10 días, contados desde el siguiente al de la notificación del requerimiento, para que los subsane.

En caso de contestación al requerimiento y persistencia de las causas de inadmisión, se declarará esta definitivamente, debiéndose comunicar dicha circunstancia al interesado.

En caso de falta de contestación en plazo, se procederá al archivo del expediente.

3. La competencia para determinar la admisión o no de las quejas y sugerencias corresponde a la unidad operativa. La Comisión Permanente del Consejo será informada sobre los acuerdos de inadmisión adoptados y sus causas, pudiendo, en su caso, revisar dichos acuerdos.

4. Si, una vez admitida a trámite la queja o sugerencia, y en cualquier fase del procedimiento, la Comisión Permanente o, en su caso, el pleno estimase la concurrencia de una causa de inadmisibilidad, lo pondrá de manifiesto al interesado en la forma y con los efectos previstos en el apartado 2.

5. No obstante lo dispuesto en este artículo, de forma excepcional, cuando así lo considere procedente la Comisión Permanente, en aquellos supuestos en los que se haya acordado la inadmisión de la queja presentada, podrá elaborarse la propuesta o informe a que se refiere el artículo 3.1.e), en atención a las circunstancias puestas de manifiesto en el supuesto de que se trate.

#### CAPÍTULO IV Procedimiento

##### *Artículo 10. Tramitación de las quejas.*

1. La tramitación de las quejas seguirá un tratamiento uniforme que garantice su rápida contestación y su conocimiento por el órgano responsable del servicio administrativo afectado.

2. Presentada y admitida la queja, la unidad operativa dará traslado de ella al órgano responsable del servicio administrativo afectado, el cual dará respuesta directamente y por escrito al interesado en el plazo de 15 días a contar desde el día siguiente a la entrada de la queja en el registro del órgano

responsable del servicio administrativo afectado, comunicando a la unidad operativa esta respuesta, que incluirá, en su caso, la solución adoptada.

3. Transcurrido el plazo a que se refiere el apartado anterior sin que los servicios responsables hubieran formulado contestación, la unidad operativa requerirá del servicio administrativo afectado la remisión de la respuesta que considerase procedente al interesado, en el plazo de 15 días a contar desde el siguiente a la recepción del requerimiento.

4. Si, en el plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación de la contestación, el interesado se opone a la respuesta recibida, manifestando su disconformidad con ella expresamente ante el Consejo, o si el propio Consejo no se mostrase de acuerdo con la respuesta dada por el órgano responsable del servicio administrativo, se procederá a la tramitación de la queja ante los órganos del Consejo. El Consejo emitirá, en estos casos, las contestaciones que procedan en relación con los expedientes de queja, comunicándolas a los interesados y dando traslado de ellas al órgano responsable del servicio administrativo afectado por la queja.

5. Cuando la importancia y gravedad de los asuntos planteados en las quejas así lo requiera, o cuando en ellas se apreciaran conductas que pudieran ser constitutivas de infracción penal o administrativa, la unidad operativa, analizadas las circunstancias y previo informe del servicio administrativo afectado por la queja, propondrá de forma motivada al Presidente del Consejo la remisión de copia del expediente al órgano responsable del citado servicio, a los efectos oportunos. Dicha remisión será comunicada al interesado.

6. La actuación de la unidad operativa se ajustará a las siguientes reglas:

a) La unidad operativa carecerá de competencia para acordar u ordenar la adopción de medidas o actos administrativos en los procedimientos de aplicación de los tributos, en los procedimientos sancionadores y en los de revisión, si bien tendrá facultades para comprobar los hechos o circunstancias expuestos en las quejas, sugerir, en su caso, soluciones específicas e impulsar la resolución de los asuntos.

b) La unidad operativa tendrá 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, de

conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

c) Es función prioritaria de la unidad operativa 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 deberá mantener la relación más estrecha con los servicios administrativos responsables, colaborar con ellos y apoyarlos en dicha tarea.

7. Cuando el Consejo tuviera conocimiento de la tramitación simultánea de una queja y de un procedimiento de revisión de cualquier naturaleza sobre la misma materia, podrá abstenerse de tramitar la primera, comunicándolo al interesado, teniendo en cuenta el motivo de la queja y su relación con el objeto del procedimiento revisor del que se trate. La abstención determinará el archivo de la queja presentada, archivo que deberá comunicarse conjuntamente con la abstención.

La abstención no se producirá en relación a las cuestiones relacionadas con las deficiencias en la accesibilidad de las instalaciones, la calidad de la información, el trato a los ciudadanos, la calidad del servicio o el incumplimiento de los compromisos de las cartas de servicios.

De forma excepcional, cuando así lo considere procedente la Comisión Permanente, en aquellos supuestos en los que se haya acordado la abstención, podrá elaborarse la propuesta o informe a que se refiere el artículo 3.1.e), en atención a las circunstancias puestas de manifiesto en el supuesto de que se trate.

8. Si el Consejo tuviese conocimiento de la existencia de actuaciones penales en relación con los actos y procedimientos a los que la queja se refiera, se abstendrá de seguir el procedimiento. La abstención determinará el archivo de la queja presentada, archivo que deberá comunicarse al interesado conjuntamente con la abstención.

9. El plazo máximo de duración del procedimiento será de seis meses. Este plazo se contará desde la fecha en que la queja haya tenido entrada en el registro del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

La falta de contestación en dicho plazo no implicará la aceptación de la exposición de hechos ni de los argumentos jurídicos que el obligado

tributario hubiera incorporado en su escrito de queja, sin perjuicio de que este pueda poner de manifiesto la demora ante el Consejo.

#### ***Artículo 11. Desistimiento.***

1. Los interesados podrán desistir de sus quejas en cualquier momento. El desistimiento dará lugar a la finalización inmediata del procedimiento de tramitación de quejas en lo que a la relación con el interesado se refiere, sin perjuicio de la posibilidad de que la unidad operativa proponga a la Comisión Permanente del Consejo la prosecución del procedimiento, por entender la existencia de un interés general o de la necesidad de definir o esclarecer las cuestiones planteadas.

2. No obstante el desistimiento del interesado, este no impedirá el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 10.5.

#### ***Artículo 12. Tramitación de las sugerencias.***

1. La tramitación de las sugerencias garantizará su conocimiento por parte del órgano responsable del servicio al que estas se refieran.

2. Presentada y admitida la sugerencia, la unidad operativa dará traslado de ella al órgano responsable del servicio administrativo afectado, el cual dará respuesta directamente y por escrito al interesado, y comunicará a la unidad operativa la solución adoptada.

3. Cuando las sugerencias pongan de manifiesto el desacuerdo con las normas tributarias, se remitirán, para su contestación, a los órganos de la Administración Tributaria a quienes corresponda, según la materia y el rango de la norma, la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación.

4. Cuando la naturaleza de la sugerencia lo requiera, la Comisión Permanente del Consejo podrá formular las propuestas o informes a que se refiere el artículo 3.1.e) de este real decreto o decidir su elevación al pleno.

5. La contestación a las sugerencias no dará lugar, en ningún caso, a la prosecución posterior de un procedimiento ante el Consejo por la disconformidad de quien realizó la sugerencia respecto a su contestación.

6. La actuación de la unidad operativa se ajustará en estos casos a los mismos principios contemplados en el artículo 10.6 anterior.

***Artículo 13. Tramitación de las propuestas.***

El pleno del Consejo, bien por propia iniciativa, bien a propuesta de la Comisión Permanente, elaborará, dentro del ámbito competencial descrito en el artículo 3, propuestas normativas o de otra naturaleza en relación con la aplicación del sistema tributario que considere que contribuyen a la efectividad de los derechos de los obligados tributarios.

Dichas propuestas serán remitidas al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos o, en su caso, a otros órganos de la Secretaría de Estado y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para su toma en consideración.

***Artículo 14. Régimen especial de tramitación.***

Cuando concurren en las quejas y sugerencias razones debidamente justificadas de especial complejidad o trascendencia, o estas afecten a un gran número de personas o entidades, se podrán elevar propuestas en el ámbito del artículo 13 de este real decreto cuya tramitación se realizará en los términos que establezcan las normas de funcionamiento del Consejo.

Cuando las quejas y sugerencias presentadas por los interesados se refieran a cuestiones técnicas, no jurídicas, derivadas de la utilización de medios electrónicos, informáticos o telemáticos en los procedimientos tributarios, el Consejo podrá proponer su tramitación por los órganos de la Administración Tributaria directamente responsables de la gestión de tales sistemas. Esta tramitación se realizará en los términos que establezcan las normas de funcionamiento del Consejo.

***Artículo 15. Terminación de los procedimientos.***

1. Los procedimientos de queja tramitados ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente podrán terminar por:

a) El acuerdo de inadmisión o archivo.

b) La respuesta del servicio administrativo afectado a la cual se refieren los artículos 10.2 y 10.3.

c) La contestación del Consejo a la cual se refiere el artículo 10.4.

d) El desistimiento al cual se refiere el artículo 11.

2. Los procedimientos de tramitación de las sugerencias competencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente podrán terminar por:

a) El acuerdo de inadmisión o archivo.

b) La contestación efectuada por el servicio administrativo afectado a la cual se refiere el artículo 12.2.

c) La contestación realizada por órganos de la Administración Tributaria a la cual se refiere el artículo 12.3.

3. Los procedimientos de tramitación de las propuestas a las cuales se refiere el artículo 14 terminarán por las formas establecidas en la norma de funcionamiento a la cual se refiere dicho precepto.

#### ***Artículo 16. Información a los ciudadanos.***

1. Las personas y entidades que hayan presentado una queja o sugerencia ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente podrán solicitar en cualquier momento información del estado en que se encuentra su tramitación.

2. La información deberá solicitarse de forma que quede constancia del nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal de la persona o entidad que la solicita, así como de la firma del obligado tributario o acreditación de la autenticidad de su voluntad expresada por cualquier otro medio.

La información se facilitará preferentemente por el mismo medio utilizado por el interesado e indicará la fase en que se encuentra la tramitación, el último trámite realizado y la fecha en que se cumplimentó.

#### ***Artículo 17. Carácter reservado.***

Todos los datos, informes o antecedentes de cualquier naturaleza, obtenidos por el Consejo para la Defensa del Contribuyente y su unidad operativa en el desempeño de sus funciones, tienen carácter reservado y solo

podrán ser utilizados en los términos establecidos en el artículo 95 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

***Disposición adicional única. Ausencia de aumento del gasto público.***

La aplicación de las previsiones contenidas en este real decreto no deberá originar aumento alguno del gasto público.

***Disposición transitoria primera. Regulación de los procedimientos.***

En tanto no se haga uso de la habilitación contenida en el apartado 2 de la disposición final primera de este real decreto, continuarán en vigor en lo que no se opongan a él:

1. La 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 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.

2. La 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.

***Disposición transitoria segunda. Subsistencia de nombramientos.***

El titular de la Presidencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente continuará en su mandato hasta la extinción del plazo para el que fue nombrado por la Orden EHA/3469/2008, de 1 de diciembre, por la que se dispone el cese y nombramiento del Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

Igualmente continuarán en el ejercicio de sus cargos los vocales miembros del Consejo y los integrantes de la Comisión Permanente que lo fueren a la entrada en vigor de este real decreto.

***Disposición transitoria tercera. Composición del Consejo para la Defensa del Contribuyente.***

La adaptación a lo dispuesto en el artículo 4.1.a) se realizará a partir del momento en que se produzca el primer nombramiento de un nuevo vocal en sustitución de otro cesado, que hubiera sido nombrado en representación de sectores profesionales y de la sociedad en general, desde la entrada en vigor de este real decreto.

***Disposición derogatoria única. Derogación normativa.***

1. Queda derogado el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

2. Quedan derogadas las disposiciones de igual o inferior rango que se opongan a lo previsto en este real decreto.

***Disposición final primera. Funcionamiento del Consejo.***

1. De conformidad con el artículo 15.2 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, corresponde al pleno del Consejo la aprobación de sus propias normas de funcionamiento, con sujeción a lo establecido en la citada Ley 40/2015, de 1 de octubre, en este real decreto y en las resoluciones aprobadas por el Secretario de Estado de Hacienda a las que se refiere el apartado siguiente.

En el plazo de tres meses desde la entrada en vigor de este real decreto, el pleno del Consejo aprobará la adaptación de sus actuales normas de funcionamiento a lo previsto en este real decreto.

2. Las normas de desarrollo de la regulación del procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, sugerencias y propuestas a las que se refiere el presente real decreto serán aprobadas por resolución del Secretario de Estado de Hacienda, siendo de aplicación supletoria a estos efectos, en las cuestiones no expresamente previstas por el Consejo, las previsiones contenidas en el capítulo IV del Real Decreto 951/2005, de 29 de julio, por el que se establece el marco general para la mejora de la calidad en la Administración General del Estado así como en su normativa de aplicación y desarrollo.

3. Con sujeción a lo dispuesto en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y sus normas de desarrollo, así como a la normativa tributaria, mediante resolución del Secretario de Estado de Hacienda, se determinarán los sistemas de firma electrónica admitidos para la presentación de quejas y sugerencias, la sede electrónica y, en su caso, subsedes del órgano u organismo, y los mecanismos técnicos de coordinación que aseguren la tramitación eficaz por la unidad operativa de las quejas y sugerencias presentadas por medios electrónicos.

*Disposición final segunda. Entrada en vigor.*

Este real decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Real Decreto 689/2020, de 21 de julio, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda y se modifica el Real Decreto 139/2020, de 28 de enero, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales.

1) Artículo 2.6. El Consejo para la Defensa del Contribuyente es un órgano asesor, adscrito a la Secretaría de Estado de Hacienda, para la mejor defensa de los derechos y garantías de la ciudadanía en sus relaciones con la Administración tributaria estatal, que se regirá en cuanto a sus competencias, composición y funcionamiento por sus normas específicas.

2) Artículo 6.1.h). Los servicios de información y asistencia a los ciudadanos, sean de atención presencial, o de acceso telefónico o telemático, así como las relaciones con el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

Resolución de 22 de julio de 2010, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, por la que se desarrolla el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente y se determina su sede electrónica

El Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, establece en su disposición final primera, apartado segundo, que las normas de desarrollo de la regulación del procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas y sugerencias a las que el mismo se refiere, serán aprobadas por resolución del Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, siendo de aplicación supletoria a estos efectos, en las cuestiones no expresamente previstas por el Consejo, las previsiones contenidas en el Real Decreto 951/2005, de 29 de julio, por el que se establece el marco general para la mejora de la calidad en la Administración General del Estado así como en su normativa de aplicación y desarrollo.

Asimismo, teniendo en cuenta lo establecido en la disposición final primera de dicho Real Decreto, corresponde al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos aprobar las normas de establecimiento y funcionamiento de la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

Por su parte, el apartado tercero de la citada disposición final primera establece que, con sujeción a lo dispuesto en la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos y sus normas de desarrollo, mediante resolución del Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos se determinarán los sistemas de firma electrónica admitidos para la presentación de quejas y sugerencias, la sede electrónica y, en su caso, subsedes del órgano u organismo, y los mecanismos técnicos de coordinación que aseguren la tramitación eficaz por la Unidad Operativa de las quejas y sugerencias presentadas por medios electrónicos. En este sentido, al concurrir en el Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos la condición de Presidente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mediante la presente Resolución puede ampliar los contenidos de la sede electrónica del citado organismo a cuantos extremos se refieran al Consejo para la Defensa del Contribuyente. Actualmente, su anterior Resolución de 28 de diciembre de 2009, por la que se crea la sede electrónica y se regulan los registros electrónicos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, ya prevé la admisión en el Registro Electrónica

de la Agencia Tributaria de las solicitudes, escritos y comunicaciones de la competencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

En virtud de lo cual, dispongo:

## 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 y Presupuestos<sup>6</sup>.
- b) «Servicios territoriales»: Las Delegaciones Especiales, Delegaciones, Administraciones y Administraciones de Aduanas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Las dependencias territoriales, Gerencias y Subgerencias, de la Dirección General del Catastro. Los Tribunales Económico-Administrativos Regionales, sus Salas Desconcentradas y sus Secretarías Delegadas, así como los Tribunales Económico Administrativos Locales.
- 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 regulado en el artículo 34.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y en el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- e) «Unidad Operativa»: La adscrita al Consejo, regulada en el artículo 6 del mencionado Real Decreto. Integran la Unidad Operativa las Unidades de tramitación Central y Regionales, así como las Unidades receptoras locales.

---

<sup>6</sup> Hoy Secretaría de Estado de Hacienda

- 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 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 y sugerencias y su registro en la aplicación informática del Consejo.
- i) «Unidades receptoras»: Las Unidades central, regionales o locales encargadas de la recepción de las quejas y sugerencias.
- j) «Unidades de tramitación»: Las Unidades central y regionales encargadas del estudio, investigación, informe e impulso de la resolución de las quejas y sugerencias.
- k) «Servicio responsable»: El Servicio central o territorial contra el que se formulen las quejas o el competente para la resolución de las mismas cuando éstas fueran objeto de regulación especial.
- l) «Hojas de quejas y sugerencias»: Las mencionadas en el artículo 8.3 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, que deberán existir en las distintas oficinas.
- m) «Quejas»: Las quejas mencionadas en el artículo 7.1 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre.
- n) «Sugerencias»: Las iniciativas o sugerencias mencionadas en el artículo 7.2 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre.

### ***Segunda. Confidencialidad***

Todos los datos, informes o antecedentes de cualquier naturaleza, obtenidos por el Consejo para la Defensa del Contribuyente y su Unidad Operativa en el desempeño de sus funciones, tienen carácter reservado y sólo

podrán ser utilizados en los términos establecidos en el artículo 95 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En aplicación de las obligaciones de sigilo y secreto que recaen sobre los empleados públicos, 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

### *Tercera. Legitimación, forma y lugares de presentación*

Se regularán por lo dispuesto en el artículo 8 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

### *Cuarta. Constancia formal de la presentación*

1. Todas las quejas y sugerencias presentadas, sea cual fuere la forma y lugar de presentación, serán inscritas mediante su inclusión en la aplicación informática del Consejo por la correspondiente 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, imprimiendo y entregando al interesado la hoja de datos de la queja o sugerencia, 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 o inscripción en la aplicación informática del Consejo, sin perjuicio de la decisión que sobre ellas adopte la Unidad Operativa.
4. Se regirá por lo dispuesto en el artículo 30.3 del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios

públicos, la presentación de quejas y sugerencias en los registros electrónicos, siendo también de aplicación, en su caso, el artículo 29 de dicho Real Decreto que regula los supuestos de rechazo de solicitudes, registros y comunicaciones en los registros electrónicos.

#### ***Quinta. Registro de las quejas y sugerencias***

1. De acuerdo con lo dispuesto en la Resolución de 28 de diciembre de 2009, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se crea la sede electrónica y se regulan los registros electrónicos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el Registro Electrónico de la misma admitirá, a través de las aplicaciones informáticas habilitadas, las solicitudes, escritos y comunicaciones de la competencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente conforme a lo previsto en el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre.
2. Sin perjuicio de los datos identificativos del asiento exigidos conforme al apartado duodécimo de la Resolución de 28 de diciembre antes citada, el Consejo para la Defensa del Contribuyente dispone de una aplicación informática en la que se inscribirán todas las quejas y sugerencias. Las Unidades receptoras serán responsables del registro o inscripción en dicha aplicación de las quejas y sugerencias que se presenten en las mismas.
3. El número de presentación asignado en el momento de la inscripción de las quejas o sugerencias en la aplicación informática del Consejo, 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.
4. El Registro de quejas y sugerencias será, para cada Unidad receptora, el integrado por las quejas y sugerencias inscritas por cada una de ellas en la aplicación informática del Consejo.

#### ***Sexta. Actuación de las Unidades receptoras***

1. En los casos de presentación mediante personación de los interesados, las Unidades receptoras auxiliarán a éstos en la cumplimentación de su queja o sugerencia 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. Cuando los interesados acompañen a sus quejas o sugerencias documentación complementaria, la misma se incluirá en la aplicación informática del Consejo realizando las actuaciones pertinentes, a la vista de la regulación contenida en la Ley 11/2007, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos, y sus normas de desarrollo, para convertir el soporte papel en electrónico.
3. 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.
4. 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.
5. Recibidas y registradas o inscritas en la aplicación informática del Consejo las quejas y sugerencias, así como la documentación complementaria aportada, 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) Remitir a la Unidad de tramitación, a través de la aplicación informática, la queja o sugerencia y, en su caso, la documentación complementaria.

#### *Séptima. Supuestos y procedimiento de inadmisión*

1. Se inadmitirán las quejas y sugerencias en los siguientes supuestos:

- a) Cuando su objeto no sea susceptible de queja o sugerencia de acuerdo con el artículo 7 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

En particular se inadmitirán en los siguientes supuestos:

Cuando se pretenda tramitar por la vía regulada en el citado Real Decreto recursos, reclamaciones o acciones distintas a la quejas o sugerencias contempladas en él, así como las denuncias a que se refiere el artículo 114 de la Ley 58/2003, General Tributaria, sin perjuicio del traslado de los escritos a los servicios competentes.

Cuando se articulen como quejas las peticiones de información en general, así como 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.

Ello se entenderá, sin perjuicio de la posibilidad de plantear ante el Consejo las quejas o sugerencias que se puedan deducir del funcionamiento de la Administración Tributaria en esos procedimientos.

- b) Cuando sean formuladas por quienes no tengan atribuida la legitimación a la que se refiere el artículo 8 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre.
- c) Cuando se omitan datos esenciales para la tramitación no subsanables, incluidos los supuestos en los que no quede constancia de la materia objeto de la queja o no se concreten las sugerencias realizadas, o bien, cuando puesta de manifiesto tal circunstancia, no haya sido subsanada por el interesado.
- d) Cuando se reiteren por el obligado tributario quejas o sugerencias anteriormente presentadas por él mismo que ya hubiesen sido resueltas, aunque se refieran a actos distintos, si entre la queja anterior y la nueva existe identidad sustancial de objeto.

Se consideran, en todo caso, como resueltas las contestadas por los órganos del Consejo en los supuestos de disconformidad.

2. El acuerdo de inadmisión a trámite de las quejas o sugerencias por alguna de las causas indicadas se pondrá de manifiesto al interesado en escrito motivado.

En caso de que los defectos observados sean subsanables, se concederá al interesado el plazo de diez días, contados desde el siguiente al de la notificación del requerimiento, para que los subsane.

En caso de contestación al requerimiento y persistencia de las causas de inadmisión, se declarará ésta definitivamente, debiéndose comunicar dicha circunstancia al interesado.

En caso de falta de contestación en plazo, se procederá al archivo del expediente.

3. La competencia para determinar la inadmisión o no de las quejas y sugerencias corresponde a la Unidad Operativa a través de sus Unidades de tramitación. La Comisión Permanente del consejo será informada sobre los acuerdos de inadmisión adoptados y sus causas, pudiendo, en su caso, revisar dichos acuerdos.
4. Si una vez admitida a trámite la queja o sugerencia, y en cualquier fase del procedimiento, la Comisión Permanente o, en su caso, el Pleno estimase la concurrencia de una causa de inadmisibilidad, lo pondrá de manifiesto a los interesados en la forma y con los efectos previstos en el apartado 2.
5. No obstante lo dispuesto en esta norma, de forma excepcional, cuando así lo considere procedente, la Comisión Permanente, en aquellos supuestos en los que se haya acordado la inadmisión de la queja presentada, podrá elaborar la propuesta o informe a que se refiere el artículo 3.1.e) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, en atención a las circunstancias puestas de manifiesto en el supuesto de que se trate.

#### *Octava. Tramitación de las quejas*

1. La tramitación de las quejas seguirá un tratamiento uniforme que garantice su rápida contestación y su conocimiento por el órgano responsable del servicio administrativo afectado.

2. Recibidas e inscritas las quejas en la aplicación informática del Consejo, las Unidades receptoras procederán a su remisión electrónica a la Unidad de tramitación competente en el plazo máximo de dos días.
3. La tramitación inicial de las quejas corresponderá a la Unidad de tramitación que se determine en las normas de funcionamiento de la Unidad Operativa contenidas en la presente Resolución.
4. En aplicación de lo dispuesto en el artículo 10.5 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, cuando las quejas pusieran de manifiesto hechos que se consideren de especial importancia o gravedad o cuando se apreciaran conductas que pudieran ser constitutivas de infracción penal o administrativa, la Unidad de tramitación lo pondrá inmediatamente en conocimiento de la jefatura de la Unidad Operativa, quien, previo informe urgente de la unidad administrativa afectada, propondrá al Presidente del Consejo su remisión al Centro directivo o Departamento funcional responsable de los servicios, que adoptará las decisiones que correspondan conforme a la legislación vigente. Dicha remisión será comunicada al interesado, finalizando con ello el procedimiento de tramitación de la queja ante el Consejo.
5. En el plazo de diez días a contar desde el registro o inscripción de la queja en la aplicación informática del Consejo y con anterioridad al envío de la misma al servicio responsable, 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 la queja.

Las Unidades de tramitación procederán a la remisión electrónica de las quejas a los servicios responsables para su contestación a los interesados.

6. Los Servicios responsables deberán dar respuesta directa y por escrito a los interesados en el plazo de quince días a contar desde el día siguiente a la remisión electrónica de la queja por la Unidad de tramitación, que es simultánea a la recepción electrónica de la misma por el servicio responsable accediendo a la opción «gestión servicio responsable» de la aplicación informática del Consejo existente en la Intranet de la Agencia Tributaria. El servicio responsable deberá comunicar a la Unidad de tramitación la solución adoptada, mediante la inclusión en la aplicación informática del Consejo de la contestación remitida al interesado.

Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior sin que los servicios responsables hubieran formulado contestación, la Unidad Operativa requerirá del servicio administrativo afectado la remisión de la respuesta que considere procedente al interesado, en el plazo de quince días a contar desde el día siguiente a la recepción del requerimiento.

7. Si, en el plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación de la contestación, el interesado se opone a la respuesta recibida, manifestando su disconformidad expresa con la misma, en escrito dirigido a la Unidad de tramitación competente, o si el propio Consejo no se mostrase de acuerdo con la respuesta dada por el servicio responsable, se procederá a la tramitación de la queja ante los órganos del Consejo. El Consejo emitirá en estos casos las contestaciones que procedan en relación con los expedientes de queja, comunicándolas a los interesados y dando traslado de ellas al órgano responsable del servicio administrativo afectado por la queja.
8. Transcurrido el plazo sin que los Servicios responsables hubieran formulado contestación, o transcurrido el plazo establecido en el párrafo anterior sin que los interesados hayan mostrado su disconformidad con la respuesta del servicio responsable, las Unidades de tramitación emitirán su informe en relación con estos expedientes y los remitirán a los órganos competentes del Consejo.
9. El plazo máximo de duración del procedimiento será de seis meses. Este plazo se contará desde la fecha en que la queja haya tenido entrada en el registro del Consejo a través de su inscripción o registro en la aplicación informática del mismo.

La falta de contestación en dicho plazo no implicará la aceptación de la exposición de hechos ni de los argumentos jurídicos que el obligado tributario hubiere incorporado en su escrito de queja, sin perjuicio de que éste pueda poner de manifiesto la demora ante el Consejo.

10. El Consejo podrá abstenerse de tramitar una queja en la forma y con los efectos previstos en el apartado 7 del artículo 10 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
11. 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 y Presupuestos<sup>7</sup>.

#### ***Novena. Tramitación de las Sugerencias***

1. Recibidas e inscritas las sugerencias en la aplicación informática del Consejo, las Unidades receptoras procederán a su remisión electrónica a la Unidad de tramitación competente en el plazo máximo de dos días.
2. La tramitación de las sugerencias garantizará su conocimiento por parte del órgano responsable del servicio a que éstas afecten.
3. Presentada y admitida la sugerencia, la Unidad Operativa, a través de la correspondiente Unidad de tramitación, dará traslado de ella por vía electrónica al órgano responsable del servicio administrativo afectado, el cual dará respuesta directamente y por escrito al interesado, y comunicará a la Unidad Operativa la solución adoptada.
4. Cuando las sugerencias pongan de manifiesto el desacuerdo con las normas tributarias, se remitirán, para su contestación, a los órganos de la Administración Tributaria a quienes corresponda, según la materia y el rango de la norma, la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación.
5. Cuando la naturaleza de la sugerencia lo requiera, la Comisión Permanente del Consejo podrá formular las propuestas o informes a que se refiere el artículo 3.1 e) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, o decidir su elevación al pleno.
6. La contestación de las sugerencias no dará lugar, en ningún caso, a la prosecución posterior de un procedimiento ante el Consejo por la disconformidad de quien realizó la sugerencia respecto a su contestación.

#### ***Décima. Acumulación de expedientes***

1. Las Unidades de tramitación podrán acordar la acumulación de expedientes, para su tramitación conjunta, en los siguientes casos:

---

<sup>7</sup> Hoy Secretario de Estado de Hacienda

- 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.

#### *Undécima. Otras cuestiones de procedimiento*

El desistimiento, la tramitación de las propuestas, el régimen especial de tramitación, la terminación de los procedimientos y la información a los ciudadanos se regirán por lo dispuesto, respectivamente, en los artículos 11, 13, 14, 15 y 16 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

#### *Duodécima. Trámites posteriores a la finalización de las actuaciones*

Finalizadas las actuaciones del Consejo, los expedientes serán remitidos para su archivo a la Unidad Central, que los custodiará a disposición de la Presidencia del Consejo.

### **III. Funcionamiento de la Unidad Operativa**

#### *Decimotercera. Actuación de la Unidad Operativa*

1. La actuación de la Unidad Operativa se ajustará a las reglas contempladas en el artículo 10.6 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
2. La Unidad Operativa actuará bajo la superior dirección funcional del Presidente del Consejo y ejercerá las funciones contempladas en el artículo 6.3 del Real Decreto citado en el párrafo anterior

expedientes de queja, formulando las propuestas que estime oportunas al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos<sup>7</sup>.

#### ***Novena. Tramitación de las Sugerencias***

1. Recibidas e inscritas las sugerencias en la aplicación informática del Consejo, las Unidades receptoras procederán a su remisión electrónica a la Unidad de tramitación competente en el plazo máximo de dos días.
2. La tramitación de las sugerencias garantizará su conocimiento por parte del órgano responsable del servicio a que éstas afecten.
3. Presentada y admitida la sugerencia, la Unidad Operativa, a través de la correspondiente Unidad de tramitación, dará traslado de ella por vía electrónica al órgano responsable del servicio administrativo afectado, el cual dará respuesta directamente y por escrito al interesado, y comunicará a la Unidad Operativa la solución adoptada.
4. Cuando las sugerencias pongan de manifiesto el desacuerdo con las normas tributarias, se remitirán, para su contestación, a los órganos de la Administración Tributaria a quienes corresponda, según la materia y el rango de la norma, la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación.
5. Cuando la naturaleza de la sugerencia lo requiera, la Comisión Permanente del Consejo podrá formular las propuestas o informes a que se refiere el artículo 3.1 e) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, o decidir su elevación al pleno.
6. La contestación de las sugerencias no dará lugar, en ningún caso, a la prosecución posterior de un procedimiento ante el Consejo por la disconformidad de quien realizó la sugerencia respecto a su contestación.

#### ***Décima. Acumulación de expedientes***

1. Las Unidades de tramitación podrán acordar la acumulación de expedientes, para su tramitación conjunta, en los siguientes casos:

---

<sup>7</sup> Hoy Secretario de Estado de Hacienda

- f) Cuando se trate de sugerencias que excedan del ámbito de competencias de los servicios territoriales.
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.

#### *Decimoquinta. 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 Operativa ejercerá la jefatura de todas las Unidades, central, 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.

#### *Decimosexta. Actuación de las Inspecciones de los Servicios*

Con carácter excepcional, la Presidencia del Consejo podrá solicitar de la Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda<sup>8</sup> o del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en sus ámbitos respectivos, la emisión de informe cuando resulte insuficiente la información incorporada al expediente a través de los trámites previstos en la presente Resolución o cuando dicha información quede fuera del conocimiento del órgano gestor.

#### *Decimoséptima. 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 Resolución. A estos efectos:

---

<sup>8</sup> Hoy Ministerio de Hacienda

- 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 de Hacienda y Presupuestos<sup>9</sup>.
  - f) Se incluirá un apartado específico informativo sobre el Consejo para la Defensa del Contribuyente en los portales y sedes electrónicas de los servicios de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos<sup>10</sup>, que podrá ampliarse a servicios complementarios relativos al procedimiento de presentación de las quejas y sugerencias.
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.

---

<sup>9</sup> Hoy Secretaría de Estado de Hacienda

<sup>10</sup> Hoy Secretaría de Estado de Hacienda

### *Decimoctava. 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.

### *Decimonovena. Habilitación del personal de las Unidades locales*

1. La Unidad Operativa procederá, previos los oportunos cursos de formación, a la habilitación del personal de las distintas Unidades receptoras 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 motivado de la Unidad Operativa, de acuerdo con los Jefes de los servicios centrales o territoriales.
3. Salvo en los servicios que estrictamente lo requieran por su dimensión, la titularidad de la Unidad receptora local no supondrá la existencia de un puesto de trabajo diferenciado, habilitándose para su desempeño a funcionarios que ocupen puestos de las correspondientes oficinas que reúnan las condiciones necesarias para el desempeño de esta función.

### *Vigésima. Condiciones de funcionamiento*

1. La Unidad Operativa acordará con la dirección central de los distintos servicios las condiciones más idóneas para el funcionamiento efectivo de las distintas Unidades de ella dependientes, vigilando dicho proceso e informando al Presidente del Consejo sobre su desarrollo.
2. La Unidad Operativa procederá 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 propuesta y subsiguiente 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 Resolución. Los proyectos que se elaboren en estas materias serán sometidos a la aprobación del Presidente del Consejo.

### *Vigésimoprimer. Acceso electrónico de los ciudadanos*

A los efectos indicados en la presente Resolución, el procedimiento de tramitación de quejas y sugerencias es controlado por una aplicación gestora específica elaborada por el Departamento de Informática Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de acuerdo con las especificaciones básicas establecidas al respecto por la Unidad Operativa.

De conformidad con lo dispuesto en el apartado 3 de la Disposición final primera del Real Decreto 1676/2009, con sujeción a lo dispuesto en la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos y sus normas de desarrollo, se determina como sede electrónica del Consejo para la Defensa del Contribuyente la de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, regulada por la Resolución de 28 de diciembre de 2009, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Será de aplicación al acceso electrónico de los ciudadanos al Consejo para la Defensa del Contribuyente lo dispuesto por la citada Resolución, sin perjuicio de reconocer la facultad de los ciudadanos de formular sugerencias al Consejo en forma anónima.

El Departamento de Informática Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria establecerá, previo informe de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos<sup>11</sup>, los mecanismos técnicos de coordinación que aseguren la tramitación eficaz por la Unidad Operativa de las quejas y sugerencias presentadas por medios electrónicos, cuando aquellas afecten a los órganos de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos<sup>12</sup> así como a cualquier otro de la Administración del Estado con competencias tributarias, distintos de los integrados en el Agencia Estatal de Administración Tributaria.

---

<sup>11</sup> Hoy Secretaría de Estado de Hacienda

<sup>12</sup> Hoy Secretaría de Estado de Hacienda

*Disposición derogatoria única. Derogación normativa*

1. Queda derogada la 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.

2. Queda derogada la Instrucción de 14 de febrero de 1997, de la Secretaría de Estado de Hacienda, sobre el establecimiento y funcionamiento de la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente, creado por Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre.

*Disposición final única. Entrada en vigor*

Esta Resolución entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Instrucción de 11 de diciembre de 1998 del Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria -Coordinador de la Unidad Operativa- sobre organización y normas de funcionamiento interno de la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente y de los demás órganos y servicios que intervienen en el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias

## I. Introducción

En el preámbulo 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, se manifiesta la exigencia de que la Administración se dote de los instrumentos jurídicos y operativos necesarios al efecto de facilitar el oportuno cauce a los administrados que les permita trasladar a la misma, de manera ágil y eficaz sus quejas, sugerencias y reclamaciones que faciliten un real acercamiento de la Administración en la realidad cotidiana de sus relaciones con los administrados.

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, de naturaleza consultiva, en el que se pretende dar cabida a sectores sociales relacionados con el ámbito tributario, con el fin de garantizar el citado acercamiento.

Así mismo el Real Decreto 2458/1996 establece en su artículo 6 la adscripción de una Unidad Operativa que, coordinada por el Director del Servicio de Auditoría Interna, prestará el apoyo técnico al Consejo en el desempeño de las funciones que tiene encomendadas.

La jefatura de la citada Unidad Operativa se ejerce por un Inspector de los Servicios del Servicio de Auditoría Interna adscrito a la misma a dicho fin, siendo su función primordial el actuar como órgano de apoyo del Consejo para la Defensa del Contribuyente para la gestión y tramitación de las quejas y sugerencias presentadas por los contribuyentes ante los órganos de la Secretaría de Estado de Hacienda.

Integrada en la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente, y perteneciente orgánica y funcionalmente a la misma, se encuentra la Unidad Central, formada por dos Servicios al frente de cada uno de ellos se encuentra un Jefe Adjunto.

La Unidad Central actúa de órgano de comunicación con los órganos y unidades de la Secretaría de Estado, y efectúa tareas de enlace entre todas las Unidades que la componen y las comisiones de trabajo del Consejo, de las que la más importante es la Comisión Permanente, órgano ejecutivo del Pleno del Consejo.

Esta Unidad también tramita en exclusiva las sugerencias y las quejas correspondientes a órganos centrales de la Secretaría de Estado de Hacienda y aquéllas que por su complejidad, importancia o dispersión geográfica decida el Jefe de la Unidad Operativa.

En el ámbito periférico, la Unidad Operativa cuenta con dos Unidades Regionales, denominadas 1 y 2, cuyo ámbito territorial fue determinado por el Presidente del Consejo de acuerdo con la Norma Sexta de la Instrucción de 14 de febrero de 1997.

La primera, con sede en Madrid, tiene competencias para la tramitación de los expedientes sobre quejas en el ámbito provincial que corresponden a las Delegaciones Especiales, que se indican en el cuadro del Anexo número 1. La segunda, con sede en Barcelona, extiende su competencia para la tramitación de quejas en la región 2 del cuadro del Anexo 1.

Las normas de establecimiento y funcionamiento de la Unidad Operativa están recogidas en la Instrucción de 14 de febrero de 1997 de la Secretaría de Estado de Hacienda (BOE de 28 de febrero de 1997).

En lo que respecta al 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, fue definido por Resolución del Secretario de Estado de Hacienda de 14 de febrero de 1997 (BOE de 28 de febrero de 1997).

El establecimiento y definición del citado procedimiento es imprescindible para lograr el objetivo fundamental del Consejo de acercamiento de la Administración Tributaria al ciudadano de modo que éste disponga de un medio de comunicación ágil y eficaz para trasladar todas aquellas deficiencias o anomalías que hayan podido producirse en sus relaciones con la Administración.

Como primera fase y más importante del procedimiento se encuentra la correcta recepción de las quejas, reclamaciones y sugerencias por la

trascendencia que tiene en la posterior tramitación de las mismas y en la eficaz actuación del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

La ya reseñada Instrucción de 14 de febrero de 1997 establece que será la Unidad Operativa del Consejo la encargada de dirigir el proceso de puesta en funcionamiento e implantación de las Unidades receptoras del Consejo para la Defensa del Contribuyente, tanto en lo referente a medios materiales y humanos como en la elaboración de manuales y normas internas de funcionamiento.

A tal efecto, y de acuerdo con lo dispuesto en la Norma Decimocuarta de la Instrucción, se iniciará próximamente el proceso de habilitación del personal de las distintas Unidades receptoras locales que no supongan la existencia de un puesto de trabajo diferenciado para su desempeño.

En lo referente a las normas internas de funcionamiento, de acuerdo con lo señalado en las Normas Tercera y Decimoquinta de la Instrucción de 14 de febrero de 1997 y teniendo en cuenta la experiencia de funcionamiento de más de año y medio, se hace necesario dictar esta Instrucción por parte del Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en su calidad de Coordinador de la Unidad Operativa y una vez aprobada por el Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente que va dirigida a todos los servicios para aclarar dudas y unificar criterios de actuación en el procedimiento de formulación de quejas y sugerencias.

Se han considerado las distintas fases existentes en el procedimiento (recepción de la queja o sugerencia, tramitación y contestación al contribuyente) así como también se ha desarrollado un apartado específico relativo a las actuaciones de las Unidades Tramitadoras en los expedientes.

Por último, se señala que el procedimiento aquí reflejado va a representar un contacto directo del ciudadano con los funcionarios encargados de recepcionar y tramitar sus quejas o sugerencias, máxime cuando muchas de ellas van a presentarse mediante personación del interesado en las oficinas dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda.

En el ámbito de esta relación interpersonal debe considerarse que, en principio, poco puede hacer la Administración por influir en el tono o modo en que estas quejas o sugerencias puedan presentarse, salvo analizar aquellos elementos accesorios de la relación que puedan facilitarla. En este sentido,

debe señalarse la necesidad de contar con un espacio físico y ambiental que ayude a distender la tensión que en muchos casos puede producirse y paliar el natural nerviosismo o incluso exaltación de quien, creyéndose perjudicado en sus derechos, presenta una queja ante la Administración.

Así, un ambiente relajado, ajeno a aglomeraciones o tumultos de colas, que permita que el ciudadano se sienta cómodo y en un clima de confianza y reserva que inspire receptividad por parte de la Administración en un elemento necesario que va a favorecer un clima de entendimiento imprescindible en este tema.

Considerando el otro sujeto de relación, que es el funcionario que debe atender al contribuyente, se debe puntualizar una serie de aspectos, que aun siendo de sobra conocidos, es necesario recalcar y recordar por elementales que pudieran parecer.

- El trato con el contribuyente debe ser no sólo correcto, que siendo necesario y dándose por sobreentendido, no es suficiente. Debe alcanzar un grado de amabilidad, respeto y tranquilidad que ha de ser percibido por el contribuyente, y aquí es necesario insistir en la importancia que tiene el saber escuchar con la debida atención las cuestiones que se formulen.
- Muy frecuentemente se presentarán casos en los que el contribuyente se presente especialmente alterado y molesto, pero es particularmente en estos casos donde mayor profesionalidad hay que demostrar, sin que estos funcionarios pierdan los nervios, se eleve el tono de voz o se descalifique a quien, aún de modo impropio, pretende exponer su queja.
- Dentro de la enorme casuística debe tenerse muy presente que el aspecto del funcionario, su actitud, modales, el tono de voz y su buena disposición, son los puntos básicos que van a trasladar al contribuyente esa sensación de receptividad que en toda relación interpersonal es elemento primordial.
- Finalmente, recordar que el objetivo básico es ayudar al contribuyente en la tramitación de las quejas o sugerencias, permitiendo, simultáneamente, la mejora permanente de la prestación de servicios que realiza la Administración.

## II. Normas sobre las distintas fases de la tramitación de las quejas y sugerencias

### II.1. Primera fase: recepción de la queja o sugerencia

#### *Primera. Ubicación de las oficinas receptoras*

La Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 14 de febrero de 1997 establece en su Norma General Séptima, punto 2, la existencia de Unidades receptoras en todas las oficinas dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda.

De acuerdo con esta Norma, el criterio general fijado para ubicar una oficina receptora es el de establecer una oficina en cada uno de los inmuebles donde exista un Servicio dependiente de la Secretaría de Estado de Hacienda abierto al público (se han asimilado con aquellos servicios que disponen de un Registro General de documentos y correspondencia).

En caso de coincidencia en un mismo edificio de más de un servicio y oficina de la Secretaría de Estado de Hacienda, se establecerá una única Unidad receptora. Si estos servicios coincidentes corresponden a la AEAT y a otros Organismos de la Secretaría de Estado (Catastro o Tribunales Económico-Administrativos fundamentalmente), la Unidad receptora se ubicará, con carácter preferente, en los servicios dependientes de la AEAT.

Por parte de la Unidad Operativa se ha procedido a concretar las Oficinas de la AEAT en los que ha de existir una Unidad receptora previo contacto con los distintos Delegados Provinciales de la AEAT. La relación de Unidades receptoras, clasificadas por Delegaciones Especiales, se recoge en Anexo número 2.

#### *Segunda: Personal de las oficinas receptoras*

En cuanto al personal de las Unidades receptoras, la Norma Decimocuarta de la Instrucción de 14 de febrero de 1998 señala que la Unidad Operativa procederá a la habilitación del personal de las mismas, a cuyo efecto los Jefes de los Servicios centrales y territoriales prestarán la colaboración que se les requiera, formulando las oportunas propuestas.

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.

Salvo en los Servicios que lo requieran por su dimensión, la titularidad de la Unidad Local receptora 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 reúnen las condiciones necesarias para el desempeño de esta función.

### *Tercera: Funciones de las unidades receptoras*

Las funciones de estas Unidades receptoras en la tramitación de las quejas son las siguientes:

#### *1. Recepción de la quejas/sugerencias*

Las quejas y sugerencias pueden ser presentadas mediante personación del interesado en la Unidad receptora, o por envío del escrito de queja a la misma, vía correo, fax, etc.

##### *a) Personación*

En los casos de presentación mediante personación de los interesados, las Unidades receptoras auxiliarán a éstos en la cumplimentación de la hoja de inscripción de la queja/sugerencia (Anexo nº 3), 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.

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. Ello implica que las Unidades receptoras no pueden decidir sobre la inadmisión de la queja o sugerencia.

Salvo en 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.

*b) Correo/Fax/Otras*

En caso de presentación del escrito de queja y/o sugerencia por vía correo/fax/otras, se cumplimentará de oficio por la Unidad receptora la hoja de inscripción en el Libro de Quejas y Sugerencias, con indicación de:

- Datos identificativos.
- Texto resumen de la queja presentada. Número de registro.
- Documentación complementaria: nº de páginas que lo conforman.

Asimismo, a partir del 1 de enero de 1999 se tiene prevista la formulación de quejas y sugerencias vía INTERNET, recepción que en principio se realizará exclusivamente por la Unidad Central del Consejo.

Cualquiera que sea la forma de presentación de la queja, se asignará número de registro a la queja presentada. Dicho número (que aparece en primer lugar dentro del recuadro superior de la hoja de inscripción en el Libro Registro), estará formado por los siguientes dígitos:

- Dos dígitos: corresponden al año de la presentación. (Ejemplo: 98).
- Cinco dígitos: corresponden al código de la oficina receptora (se puede consultar dicho código en las tablas de la aplicación CDC).

(Ejemplo: Delegación AEAT de Madrid: 28600).

- Cuatro dígitos: corresponden al número secuencial de registro de la queja.
- Un dígito: corresponde a la forma de presentación (consultar en tablas de la Aplicación CDC). (Ejemplo: "A": en mano).

Cuando los interesados acompañen a sus quejas o sugerencias documentación complementaria se hará constar tal extremo en el Libro de Quejas y Sugerencias mediante descripción de su extensión y contenido, sellándose y paginándose dicha documentación.

## *2. Acuse de recibo*

La Norma General Novena de la Resolución de 14 de febrero de 1997, punto 2, establece la obligación de las Unidades receptoras de acusar recibo de todas las quejas/sugerencias presentadas.

Como acuse de recibo, se entregará al interesado una de las dos copias que conforman la hoja de inscripción en el Libro de Quejas y Sugerencias, quedando la otra para la formación de dicho Libro.

En caso de presentación de la queja/sugerencia por alguna vía distinta a la personación, se remitirá esta copia al interesado por correo certificado, una vez cumplimentada de oficio. Los acuses de recibo devueltos por correos deben archivarse como documentación adjunta al Libro de Quejas y Sugerencias.

## *3. Formación del Libro de Quejas y Sugerencias*

Todas las quejas y sugerencias presentadas, sea cual fuese la forma y lugar de presentación, serán inscritas en el Libro de Quejas y Sugerencias, correspondiente a la Unidad receptora, cualquiera que sean los servicios a los que la queja o sugerencia se refiera, y con independencia de la decisión sobre su tramitación posterior (ya sean objeto de inadmisión, abstención, sean reiterativas, etc.).

El Libro de Quejas y Sugerencias se formará por encuadernación de una de las copias de las hojas de inscripción.

Por razones prácticas, sería conveniente que cada uno de los tomos no rebasara las doscientas hojas de inscripción, habilitándose en su caso tomos adicionales.

Las Unidades receptoras serán responsables de la conservación de dichos Libros, los cuales se cerrarán anualmente mediante diligencia (se enviará copia de la misma a la Unidad Regional de tramitación correspondiente). Los libros se conservarán por un período de cuatro años remitiéndose posteriormente al Consejo a través de la Unidad Central.

#### *4. Envío de las quejas/sugerencias a la Unidades de tramitación*

La Norma General Undécima, punto 1, de la Resolución de 14 de febrero de 1997, establece que, una vez recibida: e inscritas las quejas y sugerencias, las Unidades receptoras procederán a su remisión a la Unidad de Tramitación competente (Unidad Central o Unidades Regionales) en el plazo máximo de dos días.

Esta misma Norma establece que sólo existe obligación de remitir copia de la queja a otro organismo, en concreto al superior jerárquico del servicio al que se refiera la queja, cuando la queja se interponga expresamente al amparo del Art. 106 de la Ley General Tributaria o del Art. 24 del Real Decreto legislativo 2795/1980 de 12 de diciembre.

No es competencia de la Unidad receptora de la queja, ni del Servicio donde esté ubicada la misma, la designación del Servicio responsable para la contestación de la queja, tarea que corresponde a la Unidad de tramitación.

Por consiguiente, fuera de los casos indicados anteriormente, el envío de la queja/sugerencia por parte de la unidad receptora a cualquier otro órgano o dependencia administrativa por indicación del superior jerárquico en que se encuentre encuadrada la misma, se entenderá realizada exclusivamente a título meramente informativo o como mecanismo de control interno al margen del procedimiento de tramitación de las quejas o sugerencias.

La remisión de la queja/sugerencia a la Unidad de tramitación correspondiente se hará de la siguiente forma:

- a) Quejas presentadas sin documentación complementaria, o con documentación complementaria de reducida extensión:
  - Se remitirá por fax, la queja y documentación presentada, en el plazo máximo de dos días. Posteriormente se enviará por correo a la Unidad tramitadora la documentación presentada.
- b) Quejas con documentación complementaria abundante: Se remitirán vía fax a la Unidad tramitadora el escrito de queja, y posteriormente por correo, la documentación complementaria. En todo caso la remisión de la queja no debe superar el plazo de dos días desde su recepción.

Así pues de lo dicho anteriormente, se deduce que debe quedar como documentación en la Unidad receptora:

- El Libro de Queja y Sugerencias formado por una de las copias de la hoja de inscripción de la queja.
- Como documentación anexa al Libro de Quejas y Sugerencias: los acuses de recibo devueltos por Correos, en casos de quejas no presentadas por personación.

En cuanto a la determinación de la Unidad tramitadora competente a la que remitir la queja/sugerencia, habrá que tener en cuenta que:

1. Son competencia de la Unidad Operativa Central la tramitación de las quejas/sugerencias cuando:

- a) Se trate de quejas referidas a asuntos de la competencia de los Servicios centrales.
- b) 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; de los Presidentes de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales.
- c) 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 de expedientes gestionados por la Unidad Central.
- f) Cuando se trata de sugerencias, en todo caso.

2. En el resto de expedientes será competente la Unidad Regional de tramitación a la que esté adscrito el Servicio al que se refiera la queja/sugerencia, de acuerdo con el cuadro contenido en el Anexo número 1.

En el caso de coincidir en un mismo expediente quejas y sugerencias, se tramitarán en expediente único de acuerdo con la Norma Sexta, 4 de la Instrucción de 14 de febrero de 1997, remitiéndose el escrito a la Unidad

Regional a la que corresponda la tramitación de la queja, que posteriormente enviará la sugerencia a la Unidad Central.

En caso de existir alguna duda sobre la Unidad de tramitación competente, las Unidades receptoras deben realizar consulta a la Unidad Regional de la que dependan.

Las direcciones, teléfonos, fax y funcionarios responsables de las Unidades Tramitadoras figuran en Anexo número 4.

#### *5. Información sobre el estado del expediente*

Es función de las Unidades receptoras informar, a petición de los contribuyentes, sobre el estado de tramitación del expediente de queja/sugerencia al que ha dado lugar la presentación de la misma, recabando la información precisa a las Unidades de tramitación correspondientes.

### **II.2. Segunda fase: Tramitación del expediente de queja o sugerencia**

#### *Cuarta: Competencia y actuaciones en la tramitación de los expedientes*

Esta segunda fase corresponde exclusivamente a las Unidades tramitadoras integradas en la Unidad Operativa del Consejo (Central o Regionales).

Dentro de esta fase se pueden distinguir las siguientes tareas:

#### *1. Recepción de las quejas/sugerencias*

La fase de tramitación se inicia con la recepción de las quejas/sugerencias remitidas desde las Unidades receptoras.

Una vez confirmada la recepción de la totalidad de la documentación, se llevarán a cabo diversas tareas para comprobar el cumplimiento de requisitos formales necesarios para iniciar la tramitación:

En la recepción de quejas, se comprobará la constancia de todos los datos identificativos del interesado, así como la existencia de documento acreditativo de la representación, para el caso en que la queja sea interpuesta por persona distinta al interesado o si se trata de quejas presentadas por personas jurídicas ya que éstas deben actuar, en todo caso, a través de persona física que las represente.

Por consiguiente, cualquier problema relativo a la representación de quien ha interpuesto la queja será resuelto por la Unidad de tramitación correspondiente.

- En la formulación de sugerencias, de acuerdo con la Norma General Sexta, 2 de la Resolución de 14 de febrero de 1997, no es necesaria la constancia de los datos identificativos del interesado ni, por consiguiente, la acreditación de la representación.
- Se comprobará que se deriva con claridad cuál es el motivo de la queja o sugerencia y el servicio al que puede afectar.

En caso de falta de datos o de documentación, a la que hace referencia los dos puntos anteriores, la Unidad de tramitación se pondrá en contacto con el interesado para que en el plazo de diez días proceda a su subsanación, con advertencia de que si no se atiende este requerimiento se procederá al archivo del expediente.

- Se comprobará que la Unidad de tramitación asignada por la Unidad receptora es la correcta. En caso contrario será la propia Unidad tramitadora receptora en primera instancia, la que remita el expediente a la Unidad competente para su tramitación.
- Por último se asignará número de expediente (código según aparece en el recuadro superior de la hoja de inscripción de queja), que indicará el número correlativo de expedientes tramitados cada año por este procedimiento.

En caso de quejas y sugerencias con más de un firmante, se procederá a asignar tantos números de expedientes como personas las hayan firmado.

La queja/sugerencia no queda registrada en el sistema como tal hasta que la Unidad tramitadora lo efectúa.

## 2. Codificación

Una vez asignado el número de expediente de queja/sugerencia, procederá la codificación del mismo. Esta codificación permitirá disponer de una estadística en relación a las quejas/sugerencias presentadas, distinguiendo por:

- Área de procedencia: AEAT, Catastro, Tribunales, etc.
- Área funcional: Gestión Tributaria, Inspección, Recaudación, etc.
- Motivo de la queja: Colas, retrasos de tramitación, aplicación de normas, etc.

## 3. Admisión de la queja/sugerencia

Efectuada la codificación se procederá al análisis de la misma a los efectos de determinar la procedencia o no de su admisión.

Las causas de inadmisión a trámite son las señaladas en la Norma General Décima de la Resolución de 14/2/1997, así como el caso de presentación de quejas en relación a servicios o unidades que no dependan de la Secretaría de Estado de Hacienda.

La competencia para determinar la inadmisión o no de las quejas o sugerencias es de las Unidades tramitadoras, aunque en todo caso su decisión puede ser revisada por la Comisión Permanente del Consejo.

Cuando las Unidades de tramitación entiendan, una vez autorizadas por la Comisión Permanente del Consejo, que no son admisibles a trámite las quejas o sugerencias por algunas de las causas indicadas, lo pondrán de manifiesto al interesado en escrito motivado, dándole un plazo de diez días para su subsanación, en caso de que existan defectos o carencias (Norma General Décima Punto 2). Cuando el interesado hubiera contestado y se mantengan las causas de inadmisión, se le comunicará la decisión adoptada.

En caso de tramitar por este procedimiento acciones distintas a las quejas y sugerencias definidas como tales por la Norma General Primera de la Resolución de 14 de febrero de 1997, (recursos, denuncias, consultas, etc.), la Unidad de tramitación procederá a:

- Trasladar el escrito presentado al servicio u órgano competente para su correcta tramitación.
- Comunicar al interesado dicho traslado, y la inadmisión del expediente como queja/sugerencia.

Asimismo, el Consejo, de acuerdo con el punto 9 de la Norma General Undécima de la Resolución antes citada, podrá abstenerse de dar trámite a la queja, cuando tenga conocimiento de la tramitación simultánea de un recurso o reclamación sobre la misma materia, comunicándoselo al interesado.

#### *4. Designación del servicio responsable*

Como se ha indicado anteriormente es función de las Unidades de tramitación la designación del Servicio responsable, lo que permitirá tener un conocimiento estadístico de las quejas presentadas en relación a las distintas unidades o servicios dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda.

Como señala la Norma General Undécima, punto cuatro, las Unidades de tramitación disponen de diez días desde la recepción de la queja/sugerencia para obtener información necesaria para el preciso conocimiento del problema.

En este plazo se determinará el Servicio responsable, a nivel territorial o central, encargado de la tramitación del expediente de queja/sugerencia, los Servicios a los que se requerirá la información, si por la generalidad del problema planteado es conveniente que la contestación se efectúe por un órgano a nivel central, etc.

Estas circunstancias escapan del conocimiento de una sola Delegación u órgano territorial, lo que hace necesario que la designación del servicio responsable se haga desde la Unidad tramitadora.

Por consiguiente, en tanto no se reciba de la Unidad tramitadora el oficio de designación del servicio responsable de la contestación (Anexo número 5), cualquier órgano de la AEAT se abstendrá de efectuar la contestación al contribuyente para evitar errores tales como respuestas precipitadas, respuestas dobles, incluso falta de respuesta y, en todo caso, evitar defectos de control por parte de la Unidad tramitadora.

A partir de la notificación de este oficio empieza el cómputo del plazo de quince días establecido por la Norma General Undécima, punto 5 de la Resolución de 14 de febrero de 1997 para que el Servicio responsable dé respuesta directa y por escrito a los interesados, remitiendo copia a la Unidad tramitadora.

### II.3. Tercera fase: Contestación por el servicio responsable

#### *Quinta. Requisitos de la contestación y plazos para efectuarla*

La contestación a la queja/sugerencia a realizar por un Servicio responsable deberá tener en cuenta los siguientes requisitos:

- a) Debe ser completa en el sentido de que se dé respuesta a la totalidad de las cuestiones planteadas por el interesado en el ámbito de las competencias del Servicio responsable.
- b) Ha de ser concreta y clara, cuidando el lenguaje utilizado en la contestación, evitándose formalismos administrativos y siendo de fácil comprensión para el interesado. En las respuestas debe evitarse el abuso de términos de carácter técnico, utilizándolos únicamente cuando resulte imprescindible o pueda dar lugar a interpretaciones erróneas o ambiguas su transposición a un lenguaje usual o "coloquial".
- c) Tiene que ser suficiente, es decir, de la contestación debe desprenderse si la actuación de la Administración ha respondido a la normativa vigente, explicando el contenido básico de esta normativa, sin limitarse a la cita de la misma.

En su caso, se deberá informar al contribuyente sobre las actuaciones que se van a realizar para la solución más adecuada de la queja planteada.

En su caso, se deberán pedir disculpas por las anomalías o retrasos que se hayan constatado en el funcionamiento de los Servicios.

- d) Debe indicarse al interesado la posibilidad de dirigir escrito de disconformidad contra la contestación recibida, en el plazo de quince días desde su notificación, y dirigido a la Unidad Operativa competente.

La contestación se remitirá al interesado. Asimismo, una copia de la misma, con el registro de salida que verifique la efectiva respuesta, se enviará a la Unidad tramitadora correspondiente.

Cabe la posibilidad de que la Unidad Imitadora requiera del Servicio responsable, exclusivamente, informe sobre la cuestión planteada, en cuyo caso se le indicará expresamente que se abstenga de realizar contestación al interesado (como por ejemplo las quejas presentadas en relación a más de un Servicio responsable, cuya tramitación más adecuada, requiera solicitar informe de los servicios afectados, al objeto de elaborar una única contestación a remitir al interesado).

Se indica, por último, que de acuerdo con el punto 7 de la Norma Undécima de la Resolución de 14 de febrero de 1997, las Unidades tramitadoras verificarán los plazos de contestación de los Servicios responsables.

Para ello se elaboran periódicamente a través de la aplicación informática establecida al efecto, una serie de controles de incumplimiento de plazos de contestación y, en base a los mismos, se procede a solicitar la contestación requerida en el más breve plazo posible según el modelo del Anexo número 6.

#### II.4. Control de calidad de las contestaciones efectuadas

*Sexta.: Actuaciones de las unidades tramitadoras en relación a los expedientes de queja*

Las funciones y tareas desarrolladas por el Consejo para la Defensa del Contribuyente están íntimamente relacionadas, por imperativo legal, con los procedimientos y actuaciones realizadas por la Inspección de los Servicios del Ministerio de Economía y Hacienda y, dentro de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con las funciones del Servicio de Auditoría Interna.

La exposición de motivos del Real Decreto 1733/1998 de 31 de Julio sobre procedimientos de actuación de la Inspección de los Servicios del Ministerio de Economía y Hacienda establece: "...las Inspecciones de los Servicios realizan un conjunto de actuaciones tendentes a conocer, entre otros aspectos,... el respeto y la calidad en la atención de los derechos de los ciudadanos."

La Orden de 2 de Junio de 1994 por la que se desarrolla la estructura de la AEAT, en su apartado undécimo según la redacción dada por la Orden de 4 de Abril de 1997, configura administrativamente a la Unidad Operativa del Consejo como una Subdirección General dentro del Servicio de Auditoría Interna de la AEAT y, en cumplimiento de la Disposición Adicional. Única (ausencia de aumento del gasto público) del Real Decreto 2458/1996 que crea el Consejo, establece que la jefatura de la Unidad Operativa podrá ser encomendada al titular de una de las Inspecciones de los Servicios del Servicio de Auditoría Interna.

Por todo lo anterior, la Unidad Operativa y, consiguientemente, las unidades de tramitación (central y regionales) que están bajo su dependencia y que se encargan del estudio, investigación, informe e impulso de la resolución de las quejas, reclamaciones y sugerencias, se encuadran administrativamente dentro del Servicio de Auditoría Interna de la AEAT, estando en la actualidad desempeñada su jefatura por el titular de una de las Inspecciones de los Servicios.

La Instrucción de la Secretaría de Estado de Hacienda de 14 de febrero de 1997 señala en el apartado 1 de la Norma Séptima que 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.

En el apartado 4 de la citada Norma Séptima, establece que 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.

En base a todo lo anterior, es objetivo primordial de las Unidades de tramitación la realización de las actuaciones complementarias (posteriores a la respuesta del Servicio responsable), que sean necesarias para conseguir una adecuada contestación a las quejas formuladas por los interesados y procurar que se dé a las mismas la mejor solución posible.

Con independencia de los controles de las respuestas que se establezcan por los superiores jerárquicos de los Servicios responsables, las Unidades tramitadoras analizarán y valorarán las contestaciones de los Servicios, y

cuando se considere que la contestación dada al interesado no reúne los requisitos mencionados en el apartado 4 de esta Instrucción, se podrá requerir del Servicio responsable:

- Informe adicional: en el que se aporten nuevos datos en relación al escrito de queja, y que sean necesarios para la mejor valoración de los hechos por parte del Consejo (modelo según Anexo número 7).
- Contestación complementaria al interesado: cuando se considere que la respuesta dada al mismo haya sido insuficiente, o bien no se haya atendido a la totalidad de los motivos de queja expuestos por el interesado (modelo según Anexo número 8).

Los servicios responsables remitirán a la Unidad tramitadora éstas actuaciones complementarias requeridas (tanto informes adicionales como contestación complementaria), para su inclusión en el expediente de queja a remitir al Consejo.

- Por último, la Unidad Operativa podrá requerir de los Servicios de la AEAT informe complementario detallado de los hechos que han motivado la queja en el caso de que el interesado haya manifestado disconformidad con la contestación efectuada.

Por consiguiente, se encarece a todas las Unidades y Servicios que intervienen en el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias el cumplimiento del contenido de la presente Instrucción, de forma que se consigan los objetivos primordiales para los cuales fue creado el Consejo para la Defensa del Contribuyente, como son el acercamiento de la Administración Tributaria a los ciudadanos y el detectar los posibles defectos en su gestión para proceder a su adecuada corrección.

## Normas de funcionamiento del Consejo para la Defensa del Contribuyente

Adoptadas por acuerdo del Pleno del Consejo para la Defensa del Contribuyente de 24 de febrero de 2010

Modificadas por acuerdos del Pleno del Consejo para la Defensa del Contribuyente de 20 de febrero de 2013 y 23 de mayo de 2018.

### ÍNDICE

#### Título Preliminar

Artículo 1. Naturaleza jurídica

Artículo 2. Régimen jurídico

Artículo 3. Composición

#### Título I. De los miembros del Consejo

Artículo 4. Derechos

Artículo 5. Deberes

Artículo 6. Régimen de abstención y recusación

Artículo 7. Ausencias

#### Título II. De los órganos del Consejo

Artículo 8. Órganos

#### Capítulo I. Del Pleno

Artículo 9. Composición del Pleno

Artículo 10. Funciones del Pleno

#### Capítulo II. De la Comisión Permanente

Artículo 11.- Composición de la Comisión Permanente

Artículo 12.- Funciones de la Comisión Permanente

### Capítulo III. Del Presidente

Artículo 13. Nombramiento y cese del Presidente

Artículo 14. Funciones del Presidente

Artículo 15. Sustitución del Presidente

### Capítulo IV. Del Secretario del Consejo

Artículo 16. El Secretario del Consejo

Artículo 17. Funciones del Secretario del Consejo

Artículo 18. Sustitución del Secretario

### Título III. Del funcionamiento del Consejo

#### Capítulo I. Disposiciones generales

Artículo 19. Votaciones y adopción de acuerdos

Artículo 20. Tramitación de las quejas

Artículo 21. Tramitación de las sugerencias

Artículo 22. Tramitación de informes y propuestas

Artículo 23. Régimen especial de tramitación

Artículo 24. Actos y contestaciones del Consejo

#### Capítulo II. Funcionamiento del Pleno

Artículo 25. Convocatoria de las sesiones

Artículo 26. Quórum de constitución

Artículo 27. Deliberaciones

### Capítulo III. Funcionamiento de la Comisión Permanente

Artículo 28. Sesiones y quórum de constitución de la Comisión permanente.

#### Título Preliminar

##### *Artículo 1. Naturaleza jurídica*

El Consejo para la Defensa del Contribuyente es un órgano colegiado de la Administración del Estado, integrado en el Ministerio de Hacienda y Función Pública y adscrito a la Secretaría de Estado de Hacienda.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente desarrolla, con independencia, las funciones asesoras y las demás previstas en el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, en materia de derechos y garantías del ciudadano en sus relaciones con la Administración del Estado con competencias tributarias.

##### *Artículo 2. Régimen jurídico*

La organización y funcionamiento internos del Consejo se regirán por lo establecido en el Capítulo II, del Título Preliminar de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público; por el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, por las resoluciones que se dicten en desarrollo del mismo y por las presentes normas de funcionamiento.

Igualmente es de aplicación a la unidad operativa las instrucciones que se dicten por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

##### *Artículo 3. Composición*

El Consejo estará formado por dieciséis vocales nombrados y cesados por el titular del Ministerio de Economía y Hacienda, con excepción de aquellos que tienen la condición de vocales natos en razón del cargo que ostentan, en la forma establecida en el artículo 4 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de

noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

## Título I. De los miembros del Consejo

### *Artículo 4. Derechos*

Los miembros del Consejo, que actuarán en el ejercicio de sus funciones con plena autonomía e independencia, tienen derecho a:

- a) Participar con voz y voto en las sesiones del Pleno y de la Comisión Permanente cuando formen parte de ella.
- b) Delegar el voto en otro miembro del Consejo en caso de ausencia previamente anunciada.
- c) Asistir con voz y sin derecho a voto, a la Comisión Permanente cuando no sean miembros de ella
- d) Recibir con una antelación mínima de cuarenta y ocho horas la convocatoria conteniendo el orden del día de las sesiones de la Comisión Permanente y del Pleno, así como acceder a la documentación que, relacionada con los órdenes del día, obre en poder del Consejo.
- e) Disponer de la información de los temas o estudios que desarrollen el Pleno y la Comisión Permanente.
- f) Recabar, a través del Presidente del Consejo, los datos y documentos que, no estando en posesión del Consejo, sean necesarios para el ejercicio de sus funciones en él.
- g) Percibir las indemnizaciones por asistencia a las que tengan derecho por su participación en las actividades del Consejo, de conformidad con el artículo 4.5 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente y las directrices que al respecto se establezcan por la Secretaría de Estado de Hacienda.
- h) Cuantos otros sean necesarios para el ejercicio de las funciones que sean inherentes a su condición.

### ***Artículo 5. Deberes***

Los miembros del Consejo tienen el deber de:

- a) Asistir a las sesiones del Pleno y de la Comisión Permanente a las que hayan sido convocados y participar en sus trabajos, sin perjuicio de delegar el voto o promover la suplencia en caso de ausencia justificada.
- b) Guardar sigilo y secreto de los datos, informes o antecedentes de los que tenga conocimiento en relación con las actuaciones del Consejo.
- c) No hacer uso de su condición de miembros del Consejo en el ejercicio de actividades empresariales y profesionales.

### ***Artículo 6. Régimen de abstención y recusación***

1. Los miembros del Consejo en quienes se den algunas de las circunstancias señaladas en el número 2 del artículo 23 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, respecto a un asunto o asuntos determinados, lo pondrán inmediatamente en conocimiento del Presidente del Consejo, y se abstendrán de intervenir en las deliberaciones y votaciones relativas a dichos asuntos.
2. El Presidente, oído el Pleno del Consejo, podrá ordenar a las personas en quienes concurren dichas circunstancias que se abstengan de intervenir en el punto del orden del día de las reuniones del Consejo en que vaya a deliberarse sobre el asunto de que se trate.
3. La no abstención en los casos en que proceda dará lugar a responsabilidad.
4. Si se promoviera por los interesados en los procedimientos de queja la recusación de uno de los miembros del Consejo para conocer de un asunto o asuntos determinados, se dará traslado inmediato de la misma por la Comisión Permanente o miembro del Consejo que la reciba al Presidente del Consejo y al afectado. El recusado informará al Presidente si se da o no en él la causa alegada. Si el recusado niega la causa de recusación, el Presidente resolverá en el plazo de tres días, previos los informes y comprobaciones que considere oportunos, dando cuenta de su resolución al interesado y al Pleno del Consejo.

### *Artículo 7. Ausencias*

1. El miembro del Consejo que prevea que no va a poder asistir a una sesión del Pleno o a una reunión de la Comisión Permanente deberá comunicarlo previamente al Presidente o Secretario, delegando en su caso el voto en otro miembro del Consejo.

En el caso de la Comisión Permanente, de preverse la prolongación por más de una sesión de la ausencia, deberá solicitar al Presidente la elevación al Pleno de la propuesta de su suplencia por otro miembro del Consejo que pertenezca al mismo grupo de representación.

2. Si un miembro del Consejo que no tenga la condición de nato por razón de su cargo ha estado ausente más de tres sesiones consecutivas del Pleno o de la Comisión Permanente no comunicada previamente, el Presidente podrá, previa consulta con la Comisión Permanente, invitar al interesado a justificar sus ausencias y, en caso de no hacerlo, pedir al Secretario de Estado de Hacienda que considere la oportunidad de proponer su cese.

## Título II

De los órganos del Consejo

### *Artículo 8. Órganos*

Son órganos del Consejo:

- a) El Pleno
- b) La Comisión Permanente
- c) El Presidente
- d) El Secretario del Consejo y de la Comisión Permanente

## Capítulo I. Del Pleno

### *Artículo 9. Composición del Pleno*

1. El Pleno del Consejo está integrado por la totalidad de los miembros del Consejo bajo la dirección del Presidente y asistido por el Secretario del Consejo.
2. A las sesiones del Pleno asistirán, cuando hayan sido convocados expresamente, con voz y sin voto los miembros de la unidad operativa y de los servicios de apoyo, conforme a lo dispuesto en el artículo 4.1 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente. Asimismo podrán asistir, con voz pero sin voto, expertos invitados al efecto, a solicitud del Presidente o de uno de sus miembros, que deberán tener la condición de funcionarios públicos en activo. Además de asistir a las reuniones del órgano colegiado, dichos expertos podrán auxiliar en otras funciones al Consejo cuando fuesen requeridos para ello por su Presidente.

### *Artículo 10. Funciones del Pleno*

El Pleno es competente para:

1. Establecer, a propuesta de su Presidente, las líneas generales de actuación del Consejo.
2. Regular, a propuesta de su Presidente, el régimen de organización y funcionamiento internos del Consejo, aprobando las normas de funcionamiento interno y modificándolas, así como las directrices e instrucciones que sean precisas, en los términos establecidos en el apartado 1 de la disposición final primera del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
3. Aprobar la memoria anual a la que se refiere el artículo 3.1.f) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
4. Examinar y, en su caso, acordar la remisión de informes a los órganos de la Administración Tributaria afectados por la queja, cuando durante su tramitación se hubiesen detectado actos susceptibles de revisión de oficio

por alguno de los medios regulados por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, promoviendo en su caso el inicio del procedimiento de revocación, conforme al artículo 3.1.c) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

5. Examinar y, en su caso, aprobar los informes que el Secretario de Estado de Hacienda hubiera solicitado en relación con la resolución de quejas y sugerencias, conforme al artículo 3.1.g) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
6. Examinar y, en su caso, aprobar las contestaciones a las quejas y sugerencias que, por su relevancia, estime oportuno elevarle la Comisión Permanente.
7. Acordar la inadmisión de quejas y sugerencias que, habiendo sido inicialmente admitidas a trámite por la unidad operativa, fuesen elevadas al Pleno cuando éste estimase la concurrencia de una causa de inadmisibilidad, conforme a lo dispuesto en el artículo 9 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
8. Elaborar, bien por propia iniciativa, bien a propuesta de la Comisión Permanente, propuestas normativas o de otra naturaleza, dentro del ámbito competencial descrito en el artículo 3 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, en relación con la aplicación del sistema tributario que considere que contribuyen a la efectividad de los derechos de los obligados tributarios.

Las propuestas serán remitidas por el Presidente al Secretario de Estado de Hacienda o, cuando así resulte procedente, a otros órganos de la Secretaría de Estado y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para su toma en consideración.

9. Solicitar y analizar la información de los órganos competentes correspondientes sobre la tramitación dada a las propuestas aprobadas por el Pleno.

## Capítulo II. De la Comisión Permanente

### *Artículo 11.- Composición de la Comisión Permanente*

1. La Comisión Permanente está integrada por el Presidente del Consejo, por tres miembros designados por el Pleno del Consejo, a propuesta de su Presidente, entre los vocales y por el Secretario del Consejo que lo será también de la Comisión Permanente.

También podrán asistir a la Comisión Permanente los vocales que no sean miembros de ella, con voz y sin derecho a voto, comunicándolo al presidente al efecto de recibir la documentación necesaria para el debate de los puntos del orden del día.

2. El Pleno del Consejo, a propuesta de su Presidente, podrá designar suplentes de los miembros de la Comisión Permanente para el caso de vacante, ausencia o enfermedad u otra causa legal.

La designación de suplente deberá recaer en otro miembro del Consejo que pertenezca al mismo grupo de representación que el suplido.

3. Conforme a lo dispuesto en el artículo 4.7 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, a las sesiones de la Comisión Permanente asistirán, cuando hayan sido convocados expresamente, con voz y sin voto los miembros de la unidad operativa y de los servicios de apoyo.

Asimismo podrán asistir, con voz pero sin voto, expertos invitados al efecto, a solicitud del Presidente o de uno de sus miembros, que deberán tener condición de funcionarios públicos en activo. Además de asistir a las reuniones del órgano colegiado, dichos expertos podrán auxiliar en otras funciones al Consejo, cuando fuesen requeridos para ello por su Presidente.

### *Artículo 12.- Funciones de la Comisión Permanente*

Corresponden a la Comisión Permanente las siguientes funciones:

1. Adoptar las medidas necesarias para la aplicación de las líneas generales de actuación del Consejo, aprobadas por el Pleno.

2. Colaborar con el Presidente en la dirección de la actuación ordinaria del Consejo.
3. Decidir la tramitación y distribución de las quejas y sugerencias, sin perjuicio de lo que se señala en estas normas para la asignación de los expedientes de disconformidad, de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente y en estas normas de funcionamiento.
4. Solicitar la convocatoria de sesiones extraordinarias del Pleno que deberán ser convocadas por el Presidente para su celebración en el plazo máximo de quince días a partir de la fecha de la solicitud y conocer las que acuerde aquél o soliciten los miembros del Consejo.
5. 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.
6. Examinar el borrador de Memoria anual y elevarlo a la aprobación del Pleno.
7. Efectuar el seguimiento de los expedientes tramitados por el Consejo y su unidad operativa, informando de ello al Pleno, con una periodicidad mínima anual.
8. Recibir información de la unidad operativa y, en su caso, revisar los acuerdos de inadmisión de quejas y sugerencias presentadas por los ciudadanos, conforme a lo dispuesto en el artículo 9.3 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
9. Revisar las admisiones e inadmisiones de quejas y sugerencias, acordando o proponiendo al Pleno la decisión que se considere procedente, cuando en una fase del procedimiento posterior a la decisión de la unidad operativa sobre la admisibilidad y revisada ésta, se estimase la concurrencia de una causa de admisibilidad o inadmisibilidad que desvirtuase la decisión de dicha unidad.
10. Acordar la abstención de la tramitación de las quejas y el archivo del expediente, cuando tuviera conocimiento de la tramitación simultánea de una queja y de un procedimiento de revisión de cualquier naturaleza sobre

la misma materia, teniendo en cuenta el motivo de la queja y su relación con el objeto del procedimiento revisor del que se trate, conforme con lo dispuesto en el artículo 10.7 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, sin perjuicio de la continuación del procedimiento en cuanto a las cuestiones relacionadas con las deficiencias en la accesibilidad de las instalaciones, la calidad de la información, el trato a los ciudadanos, la calidad del servicio o el incumplimiento de los compromisos de las cartas de servicios.

11. Acordar de forma excepcional, en aquellos supuestos en los que se haya acordado la inadmisión de la queja presentada o la abstención a la que se refiere el apartado anterior, la elaboración de la propuesta o informe a que se refiere el artículo 3.1.e) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, en atención a las circunstancias puestas de manifiesto en el supuesto de que se trate.
12. Proponer al Pleno la abstención de la tramitación de las quejas y el archivo del expediente, cuando se tuviese conocimiento de la existencia de actuaciones penales en relación con los actos y procedimientos a los que la queja se refiera.
13. Resolver, a propuesta de la unidad operativa, la prosecución del procedimiento en que hubiera desistido el interesado, por existir un interés general o de la necesidad de definir o esclarecer las cuestiones planteadas, conforme al artículo 11 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
14. Examinar y, en su caso, aprobar las contestaciones que procedan en relación con los expedientes de queja, comunicándolas a los interesados y dando traslado de ellas al órgano responsable del servicio administrativo afectado por la queja, en los supuestos a los que se refiere el artículo 10.4 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, salvo que proceda el informe al que se refiere al artículo 3.1.c) del citado Real Decreto.
15. Proponer al Pleno la elaboración de propuestas normativas o de otra naturaleza, dentro del ámbito competencial descrito en el artículo 3 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, en relación con la

aplicación del sistema tributario que considere que contribuyen a la efectividad de los derechos de los obligados tributarios.

16. Formular, cuando la naturaleza de la sugerencia lo requiera, borradores de propuestas o informes a que se refiere el artículo 3.1.e) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, elevándolos al Pleno.
17. Solicitar y analizar la información de los órganos competentes correspondientes sobre la contestación a las propuestas del Consejo y dar cuenta de dicha información al Pleno del Consejo cuando éste hubiere aprobado la propuesta.
18. Cualesquiera otros asuntos no atribuidos al Pleno por el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, o estas normas de funcionamiento.

### Capítulo III. Del Presidente

#### *Artículo 13. Nombramiento y cese del Presidente*

1. El titular de la presidencia del Consejo de Defensa del Contribuyente será nombrado por el Ministro de Hacienda y Función Pública, a propuesta del Pleno del Consejo, por un plazo de tres años renovables. Transcurrido este plazo, el Presidente quedará en funciones en tanto no se proceda al nombramiento de su sucesor o sea renovado en su cargo, sin perjuicio de su condición de vocal, en la que podrá continuar tras la finalización del plazo de presidencia.
2. El Presidente deberá tener la condición de profesional de reconocido prestigio en el ámbito tributario, con al menos diez años de ejercicio profesional, siendo designado de entre los miembros del Consejo
3. El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente ostenta su representación y es el órgano de relación con la Secretaría de Estado de Hacienda, con la Agencia Estatal de Administración Tributaria y con los demás centros, órganos y organismos, tanto públicos como privados.

#### *Artículo 14. Funciones del Presidente*

Sin perjuicio de las funciones establecidas en el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, serán también funciones del Presidente:

1. Dirigir, promover y coordinar la actuación del Consejo.
2. Ostentar la representación del Consejo.
3. Convocar y presidir las sesiones del Pleno y de la Comisión Permanente, dictando las directrices generales para el buen gobierno de las mismas, de acuerdo con este último órgano, y moderar el desarrollo de los debates.
4. 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.
5. Visar las actas y disponer y velar por el exacto cumplimiento de los acuerdos del Consejo.
6. Dirimir los empates que se produzcan en las votaciones con su voto de calidad.
7. Solicitar, en nombre del Consejo, la colaboración que estime pertinente a la unidad operativa.
8. Cumplir y hacer cumplir el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, las Resoluciones que se dicten en desarrollo del mismo y las presentes normas de funcionamiento, proponiendo al Pleno su interpretación en cuestiones de organización y funcionamiento en los casos de dudas y su integración en los de omisión, en las mismas cuestiones.
9. Acordar la remisión de copia del expediente al órgano responsable, a propuesta motivada de la unidad operativa una vez analizadas las circunstancias y previo informe del servicio administrativo afectado por la queja, cuando la importancia y gravedad de los asuntos planteados en la queja así lo requiera o cuando en ellas se apreciaran conductas que pudieran ser constitutivas de infracción penal o administrativa, comunicando la remisión al interesado, conforme a lo dispuesto en el artículo 10.5 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
10. Remitir directamente al Secretario de Estado de Hacienda o, cuando así proceda, a otros órganos de la Secretaría de Estado y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, los informes y

propuestas que se elaboren por el Consejo, conforme a lo dispuesto en el artículo 5.4 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

11. Cuantas otras se establezcan en el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, las resoluciones dictadas en su desarrollo y estas normas de funcionamiento, así como las que sean inherentes a su condición de Presidente.

#### ***Artículo 15. Sustitución del Presidente***

En caso de vacante, ausencia, enfermedad u otra causa legal, el Presidente será sustituido por el miembro del órgano colegiado de que se trate de mayor antigüedad en el Pleno o en la Comisión Permanente y, de ser varios, el de mayor edad.

#### **Capítulo IV. Del Secretario del Consejo**

##### ***Artículo 16. El Secretario del Consejo***

La persona que ocupe la Secretaría del Consejo será, con carácter nato y por razón de su cargo, el Abogado del Estado jefe de la Abogacía del Estado en materia de hacienda y financiación territorial de la Secretaría de Estado de Hacienda, que, además, es vocal del Consejo.

##### ***Artículo 17. Funciones del Secretario del Consejo***

Son funciones del Secretario del Consejo:

1. Asistir a las sesiones del Pleno y de la Comisión Permanente del Consejo, sin perjuicio de delegar el voto en su condición de vocal en caso de ausencia justificada.
2. Efectuar la convocatoria de las sesiones por orden de su Presidente, así como las citaciones a los miembros del mismo.
3. Recibir los actos de comunicación de los miembros con el Consejo y la Comisión Permanente y, por tanto, las notificaciones, peticiones de datos, rectificaciones o cualquiera otra clase de escritos de los que deba tener conocimiento.

4. 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 el curso correspondiente a los acuerdos que se adopten.
5. Expedir certificaciones de las consultas, dictámenes y acuerdos aprobados.
6. Cuidar del archivo de las actas del Consejo y de la documentación aneja a ellas, y de la puesta a disposición de sus órganos y de los vocales cuando le fuera requerida, sin perjuicio de las competencias de archivo y custodia de la documentación del Consejo de su unidad operativa y de los servicios de apoyo.
7. Cuantas otras funciones se establezcan en el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, las resoluciones dictadas en su desarrollo y estas normas de funcionamiento, así como las que sean inherentes a su condición de Secretario.

#### ***Artículo 18. Sustitución del Secretario***

En caso de vacante, ausencia, enfermedad u otra causa legal, el Secretario será sustituido por el Director del Servicio Jurídico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y, subsidiariamente, por el miembro del Consejo nombrado en representación de la Administración de menor antigüedad en el Pleno o en la Comisión Permanente y, de ser varios, el de menor edad.

### **Título III. Del funcionamiento del Consejo**

#### **Capítulo I. Disposiciones generales**

#### ***Artículo 19. Votaciones y adopción de acuerdos***

Salvo norma en contrario, los acuerdos se adoptarán por mayoría de votos, incluidos los de los asistentes y los delegados, dirimiendo los empates el Presidente mediante su voto de calidad.

#### ***Artículo 20. Tramitación de las quejas***

1. La unidad operativa remitirá al Presidente del Consejo los expedientes de queja en que el interesado se opone a la respuesta recibida del servicio responsable, manifestando su disconformidad expresamente, y aquellos

otros en que, no existiendo oposición, estime que el Consejo no ha de mostrarse de acuerdo con la respuesta dada por el órgano responsable del servicio administrativo.

Cuando la disconformidad se proponga por la unidad operativa, será examinada por un vocal del Consejo designado a tal efecto por el Presidente, quien propondrá al Presidente la continuidad del procedimiento o su archivo.

2. El Presidente, en los casos de disconformidad expresa del interesado y en los que no esté de acuerdo con la respuesta del órgano responsable, designará como ponente a un miembro del Consejo para que, analizado el tema, formule una propuesta de contestación o, si así procede, de inadmisión o abstención, que será remitida a la Comisión Permanente para su examen.
3. La propuesta de contestación o, en su caso, de inadmisión o abstención, será formulada por el ponente en un plazo máximo de dos meses desde su designación. Este plazo será ampliado, a petición del ponente, en supuestos de especial complejidad o notorio incremento de la carga de trabajo, por un período de quince días.
4. En caso de conformidad de la Comisión Permanente con la propuesta remitida, el Presidente la comunicará a los interesados, dando traslado cuando así proceda al órgano responsable del servicio administrativo afectado por la queja.

En caso de disconformidad con la propuesta, la Comisión Permanente podrá devolver al ponente la propuesta para nuevo examen o nombrar a un nuevo ponente, debiendo ser elaborada una nueva propuesta en el plazo máximo de un mes desde la devolución o nueva designación.

5. No obstante lo anterior, cuando la propuesta hubiese puesto de manifiesto la existencia de actos susceptibles de revisión de oficio por alguno de los medios regulados por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, incluida la promoción del inicio del procedimiento de revocación, la Comisión Permanente elevará la propuesta al Pleno para que este ejerza, en su caso, la función establecida en el artículo 3.1.c) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

Asimismo la Comisión Permanente podrá acordar elevar al Pleno los expedientes pendientes de decisión, en razón de las características o relevancia de aquéllos.

6. El plazo máximo de duración del procedimiento será de seis meses. Este plazo se contará desde la fecha en que la queja haya tenido entrada en el registro del Consejo para la Defensa del Contribuyente. La Comisión Permanente, a través de los servicios de apoyo, cuidará del cumplimiento del plazo de duración y adoptará las medidas necesarias para evitar demoras.

#### *Artículo 21. Tramitación de las sugerencias*

1. Cuando la naturaleza de la sugerencia lo requiera la unidad operativa podrá proponer motivadamente a la Comisión Permanente la formulación de propuestas o informes en relación con la función genérica de defensa del contribuyente, a la que se refiere el artículo 34.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
2. Si el Presidente lo estimase procedente, designará ponente a un miembro del Consejo o encargará a los servicios de apoyo o a la unidad operativa del Consejo la elaboración de la propuesta o informe, que será remitida a la Comisión Permanente para su examen.
3. La Comisión Permanente aprobará o rechazará la propuesta o informe o, si lo estima oportuno, acordará su elevación al Pleno, conforme a lo dispuesto en el artículo 12.4 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente. Acordará en todo caso su elevación al Pleno cuando se trate de una propuesta normativa o de otra naturaleza de las previstas en el artículo 3.1.h) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre.

#### *Artículo 22. Tramitación de informes y propuestas*

1. El Pleno del Consejo, por mayoría absoluta de sus componentes, puede acordar que se inicie el procedimiento de elaboración de las propuestas e informes a que se refiere el artículo 3. 1. e) y h), del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre. El Presidente designará ponente a un miembro del Consejo o encargará a los servicios de apoyo o a la unidad operativa del Consejo la elaboración de la propuesta o informe, que será

remitido, previo examen por la Comisión Permanente, al Pleno para su examen o aprobación.

2. De forma excepcional, la Comisión Permanente, en aquellos supuestos en los que se haya acordado la inadmisión de la queja o la abstención en los casos previstos en el artículo 10.7 y 8 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, podrá elaborar la propuesta o informe a que se refiere el artículo 3.1.e) del citado Real Decreto 1676/2009, en atención a las circunstancias puestas de manifiesto en el supuesto de que se trate. El Presidente designará ponente a un miembro del Consejo o encargará a los servicios de apoyo o a la unidad operativa del Consejo la elaboración de la propuesta o informe, que será remitido a la Comisión Permanente. La Comisión Permanente aprobará o rechazará la propuesta o informe o, si lo estima oportuno, acordará su elevación al Pleno. Acordará en todo caso su elevación al Pleno cuando se trate de una propuesta normativa o de otra naturaleza de las previstas en el artículo 3.1.h) del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre.

### *Artículo 23. Régimen especial de tramitación*

1. Cuando concurren en las quejas y sugerencias razones debidamente justificadas de especial complejidad o trascendencia, o éstas afecten a un gran número de personas o entidades, la Comisión Permanente podrá proponer al Pleno el establecimiento de reglas comunes de tramitación que garanticen la agilidad, economía y eficacia en su resolución. Tratándose de quejas o sugerencias masivas y sustancialmente iguales en su formulación, el Pleno podrá autorizar a la Comisión Permanente a que las mismas sean contestadas de manera uniforme de acuerdo con modelos que al efecto apruebe la Comisión Permanente o, de tratarse de contestaciones reservadas a su competencia, el Pleno.

La Comisión Permanente informará al Pleno de las quejas y sugerencias resueltas de acuerdo con dichos procedimientos.

2. La Comisión Permanente elaborará informes anuales sobre las quejas y sugerencias formuladas con carácter reiterativo, con ocasión de actos masivos de aplicación de los tributos o de cumplimiento de obligaciones tributarias de carácter periódico.

Dichos informes serán examinados por el Pleno y, si se estima procedente, remitidos al Secretario de Estado de Hacienda o, en su caso,

a otros órganos de la Secretaría de Estado y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para su toma en consideración.

3. Cuando las quejas y sugerencias presentadas por los interesados se refieran a cuestiones técnicas, no jurídicas, derivadas de la utilización de medios electrónicos, informáticos o telemáticos en los procedimientos tributarios, el Pleno del Consejo a propuesta de la Comisión Permanente podrá proponer las reglas comunes de tramitación por los órganos de la Administración Tributaria directamente responsables de la gestión de tales sistemas.

La unidad operativa cuidará que en las quejas y sugerencias tramitadas por dicho procedimiento no existan cuestiones jurídicas.

Cuando en una misma queja o sugerencia concurren cuestiones jurídicas con otras de carácter técnico y ambas sean separables, las cuestiones técnicas podrán tramitarse en incidente separado por el procedimiento especial al que se refiere este apartado.

La unidad operativa recibirá información de los órganos de la Administración Tributaria directamente responsables de la gestión de los sistemas sobre la tramitación dada a los procedimientos y las contestaciones producidas, que deberán ser remitidas en todo caso al interesado.

Con dicha información, la Comisión Permanente elaborará informes periódicos que serán examinados por el Pleno y remitidos al órgano de la Secretaría de Estado y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, según cual sea el órgano responsable del servicio, para la subsanación de los defectos reiterados apreciados y la introducción de las oportunas mejoras.

#### *Artículo 24. Actos y contestaciones del Consejo*

1. Las contestaciones a las quejas y las propuestas e informes aprobados por el Pleno o la Comisión Permanente serán remitidos, en nombre del Consejo, por su Presidente a los órganos de la Administración del Estado con competencia tributaria y a los particulares, según proceda. Los demás actos de terminación de los procedimientos y los de trámite acordados por

el Pleno y la Comisión Permanente serán comunicados por la unidad operativa.

2. Las contestaciones y demás actos producidos por el Consejo y la unidad operativa no constituyen ni reconocen derechos subjetivos o situaciones jurídicas individualizadas por lo que no son susceptibles de recurso alguno, administrativo o jurisdiccional, conforme a lo dispuesto en el artículo 7.3 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

Tal circunstancia deberá recogerse expresamente en las comunicaciones a los particulares, así como si el acto comunicado pone fin al procedimiento.

3. La Comisión Permanente, a propuesta del Presidente, fijará la estructura a la que deberán sujetarse las propuestas de contestación a las quejas elaboradas por los vocales ponentes.

## Capítulo II. Funcionamiento del Pleno

### *Artículo 25. Convocatoria de las sesiones*

1. El Pleno celebrará sesión ordinaria al menos ocho veces al año, efectuándose la convocatoria por el Presidente, a través del Secretario, con una antelación mínima de siete días naturales.
2. Cuando concurren circunstancias excepcionales que así lo justifiquen, el Presidente, a través del Secretario, podrá convocar sesiones extraordinarias del Pleno con una antelación mínima de setenta y dos horas, en cualquiera de los siguientes supuestos:
  - a) Por iniciativa propia.
  - b) Cuando exista acuerdo de la Comisión Permanente.
  - c) Mediante solicitud de nueve vocales, dirigida al Presidente, en la que, además de las firmas, consten los motivos excepcionales que justifican la convocatoria y el asunto a tratar.

En el caso de los apartados b) y c), el plazo máximo para su celebración será de diez días.

3. Cuando concurren circunstancias excepcionales que así lo justifiquen, el Presidente, a través del Secretario, podrá suspender con una antelación mínima de setenta y dos horas las sesiones ordinarias del Pleno que ya se hayan convocado.
4. A la convocatoria, que contendrá el orden del día de la sesión, se acompañará la documentación específica sobre los temas a tratar. Podrá ampliarse el orden del día o remitirse documentación complementaria hasta cuarenta y ocho horas antes de la celebración del Pleno.
5. No podrá ser objeto de deliberación o acuerdo ningún asunto que no figure en el orden del día, salvo que estén presentes todos los miembros del Pleno y sea declarada la urgencia por el voto favorable de la mayoría.

#### *Artículo 26. Quórum de constitución*

De conformidad con el artículo 17 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público para la válida constitución del Pleno será necesario, además de la presencia del Presidente y del Secretario del Consejo, o quienes les sustituyan, la de al menos seis miembros más.

#### *Artículo 27. Deliberaciones*

1. El Presidente abrirá la sesión, dirigirá los debates y velará por la observancia de las presentes normas de funcionamiento.
2. El Pleno, a propuesta del Presidente, podrá acordar la suspensión de la sesión, fijando el momento en que ha de reanudarse la misma.
3. Cuando las deliberaciones tengan por objeto decidir acerca de una propuesta, se celebrará un debate sobre el contenido de la misma, analizando las eventuales enmiendas, concediéndose la palabra a los que la hayan solicitado. Cuando alguna enmienda parcial sea aprobada se incluirá en el texto, y el Presidente del Consejo, asistido del ponente, podrá realizar las adaptaciones necesarias para que el texto definitivo sea coherente.

Concluido el debate, el Pleno aprobará o rechazará el texto propuesto con las enmiendas formuladas o acordará la elaboración de una nueva propuesta, designado en su caso nuevo ponente, que se debatirá en la próxima sesión del Pleno del Consejo.

4. El Pleno, a iniciativa de su Presidente o de cuatro vocales, podrá encomendar a la Comisión Permanente la emisión de un concreto dictamen.

### Capítulo III. Funcionamiento de la Comisión Permanente

#### *Artículo 28. Sesiones y quórum de constitución de la Comisión permanente*

1. La Comisión Permanente, bajo la dirección del Presidente del Consejo, se reunirá en sesión ordinaria dos veces al mes, pudiéndose reunir una sola vez al mes cuando las circunstancias lo aconsejen, con exclusión en todo caso del mes de agosto.

La Comisión Permanente puede ser convocada extraordinariamente cuantas veces sea necesario. Las sesiones extraordinarias serán convocadas por el Presidente por iniciativa propia o a solicitud de uno de sus miembros.

2. De conformidad con el artículo 17 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público para la válida constitución de la Comisión Permanente será necesaria la presencia además del Presidente y el Secretario o quienes los sustituyan legalmente de, al menos, uno de sus miembros, titulares o suplentes.
3. Las sesiones de la Comisión Permanente serán convocadas por el Presidente, a través del Secretario, al menos con setenta y dos horas de anticipación, remitiéndose a cada miembro así como a los invitados la citación con el orden del día y la documentación correspondiente.
4. No podrá ser objeto de deliberación o acuerdo ningún asunto que no figure en el orden del día, salvo que estén presentes todos los miembros de la Comisión

---

## VI. PROPUESTAS NORMATIVAS, INFORMES, NOTAS INFORMATIVAS Y SUGERENCIAS

---



## VI. PROPUESTAS NORMATIVAS, INFORMES, NOTAS INFORMATIVAS Y SUGERENCIAS

### 1. PROPUESTAS NORMATIVAS (1997 – 2020)

#### A) Índice cronológico

1997

##### PROPUESTA 1/1997

*PROCEDIMIENTO DE PAGO DE LAS TASAS  
CATASTRALES.*

##### PROPUESTA 2/1997

*COMPENSACIÓN DE DEUDAS EN PERIODO  
VOLUNTARIO.*

##### PROPUESTA 3/1997

*REVISIÓN DEL TRATAMIENTO DE RENTAS DE  
CAPITAL EN CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN.*

##### PROPUESTA 4/1997

*NORMAS DE DESARROLLO DEL CONVENIO HISPANO-  
ALEMÁN, A EFECTOS DE DETERMINADAS  
ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ESPAÑOLA.*

##### PROPUESTA 5/1997

*TRATAMIENTO FISCAL DE LAS PENSIONES POR  
INCAPACIDAD.*

##### PROPUESTA 6/1997

*CÓMPUTO DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y  
DONACIONES A EFECTOS DE LA DETERMINACIÓN  
DEL INCREMENTO DE VALOR EN EL IRPF.*

**PROPUESTA 7/1997**

*CONVENIENCIA DE ESTABLECER PLAZOS PARA LAS DEVOLUCIONES TRIBUTARIAS RELACIONADAS CON LOS IMPUESTOS ESPECIALES.*

**PROPUESTA 8/1997**

*LIQUIDACIÓN POR INTERESES DE DEMORA DE SANCIONES TRIBUTARIAS CON POSTERIORIDAD A SU CONDONACIÓN.*

**PROPUESTA 9/1997**

*INCORPORACIÓN EN LOS PROGRAMAS INFORMÁTICOS DEL DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIÓN.*

**PROPUESTA 10/1997**

*SUMINISTRO DE IMPRESOS PARA CUMPLIMENTAR DECLARACIONES TRIBUTARIAS EN LOS CONSULADOS DE ESPAÑA EN EL EXTRANJERO.*

**PROPUESTA 11/1997**

*LIQUIDACIONES INSTANTÁNEAS EN PROCEDIMIENTOS DE COMPROBACIÓN.*

**PROPUESTA 12/1997**

*CONVENIENCIA DE DICTAR INSTRUCCIONES PARA LA DEBIDA FORMALIZACIÓN DE AVAL BANCARIO EN LOS CASOS DE SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN DE ACTOS ADMINISTRATIVOS.*

**PROPUESTA 13/1997**

*SOLICITUD DE CERTIFICADOS CATASTRALES EN CASOS DE JUSTICIA GRATUITA.*

PROPUESTA 14/1997

*REFERENCIA CATASTRAL DE LOS INMUEBLES EN LOS RECIBOS DEL IBI.*

PROPUESTA 15/1997

*CONVENIENCIA DE ESTABLECER UN IMPRESO PARA EL CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL QUE PERMITA SU TRATAMIENTO INFORMÁTICO.*

PROPUESTA 16/1997

*APLICACIÓN Y/O MODIFICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN FINAL 4ª DE LA LEY 29/1994, DE ARRENDAMIENTOS URBANOS.*

PROPUESTA 17/1997

*IMPROCEDENCIA DE REQUERIMIENTOS DE CONTENIDO GENÉRICO EN PROCEDIMIENTOS DE COMPROBACIONES ABREVIADAS.*

PROPUESTA 18/1997

*NECESIDAD DE DOTAR DE FUNCIONALIDAD AL PROCEDIMIENTO DE RECTIFICACIÓN DE ERRORES MATERIALES O DE HECHO DEL ARTÍCULO 156 DE LA LGT.*

PROPUESTA 19/1997

*OBLIGATORIEDAD DE LA RENUNCIA EXPRESA AL MÉTODO DE ESTIMACIÓN OBJETIVA.*

PROPUESTA 20/1997

*DEBER DE MOTIVACIÓN EN EL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO SANCIONADOR.*

**PROPUESTA 21/1997**

*ACTUALIZACIÓN DE PLANTILLAS EN LOS  
TRIBUNALES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS.*

1998

PROPUESTA 1/1998

*ORDEN ALFABÉTICO EN LAS NOTIFICACIONES A TRAVÉS DE BOLETINES OFICIALES.*

PROPUESTA 2/1998

*OPCIÓN SOBRE EL PAGO FRACCIONADO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.*

PROPUESTA 3/1998

*SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS CORRESPONDIENTES A CUOTAS TRIBUTARIAS DE REPERCUSIÓN OBLIGATORIA EN EL ÁMBITO DEL IVA.*

PROPUESTA 4/1998

*IMPOSIBILIDAD DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES POR ESTAR PENDIENTE DE PUBLICACIÓN EL MODELO OFICIAL.*

PROPUESTA 5/1998

*EXIGENCIA DE VALORACIÓN DE LOS BIENES OFRECIDOS EN GARANTÍA EFECTUADA POR EMPRESAS O PROFESIONALES CUANDO EL VALOR CATASTRAL DE DICHOS BIENES CUBRE EL IMPORTE DE LAS DEUDAS APLAZABLES O FRACCIONABLES.*

PROPUESTA 6/1998

*FUNDAMENTACIÓN POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN EN LA DETERMINACIÓN DEL MÓDULO CORRESPONDIENTE A LOS NO ASALARIADOS.*

**PROPUESTA 7/1998**

*EMBARGOS DE DEVOLUCIONES TRIBUTARIAS PRACTICADOS POR LA AEAT EN PROCEDIMIENTOS DE RECAUDACIÓN DE DEUDAS DE OTRAS ADMINISTRACIONES.*

**PROPUESTA 8/1998**

*NECESIDAD DE COBERTURA NORMATIVA EN LAS ACTUACIONES DE LOS ÓRGANOS DE GESTIÓN EN MATERIA DE REPRESENTACIÓN.*

**PROPUESTA 9/1998**

*CONVENIENCIA DE QUE LA INFORMACIÓN FACILITADA A LOS CONTRIBUYENTES AL INICIO DE LAS ACTUACIONES DE COMPROBACIÓN E INSPECCIÓN INCLUYA LA POSIBILIDAD DE DIRIGIRSE AL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.*

**PROPUESTA 10/1998**

*INCIDENCIA DEL SOBRESEIMIENTO DE LAS ACTUACIONES JUDICIALES PENALES EN DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA EN EL PROCEDIMIENTO INSPECTOR.*

**PROPUESTA 11/1998**

*GARANTÍAS DEL CONTRIBUYENTE ANTE ACTUACIONES INSPECTORAS QUE APRECIEN HECHOS QUE PUDIERAN SER CONSTITUTIVOS DE LOS DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA.*

**PROPUESTA 12/1998**

*REANUDACIÓN DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS TRAS EL SOBRESEIMIENTO FIRME DE ACTUACIONES*

*JUDICIALES PENALES EN DELITOS CONTRA LA  
HACIENDA PÚBLICA.*

**PROPUESTA 13/1998**

*NECESIDAD DE DOCUMENTAR LAS ACTUACIONES  
DE COMPROBACIÓN ABREVIADA DE LOS ÓRGANOS  
DE GESTIÓN.*

**PROPUESTA 14/1998**

*EXPEDICIÓN DE FACTURA CORRESPONDIENTE A  
VENTA DE IMPRESOS O MODELOS OFICIALES POR  
PARTE DE LOS SERVICIOS COMPETENTES DE LA  
AEAT.*

**PROPUESTA 15/1998**

*PROCEDIMIENTO DE EXPEDICIÓN DE  
CERTIFICADOS EXIGIDOS EN LAS CONVOCATORIAS  
DE AYUDAS POR LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.*

**PROPUESTA 16/1998**

*APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 118 DE LA LEY 37/1992  
DEL IVA TRAS LA NUEVA REDACCIÓN DEL ARTÍCULO  
115 DE LA MISMA DADA POR LA LEY 66/1997 Y LA  
ENTRADA EN VIGOR DE LA LEY 1/1998 DE DERECHOS  
Y GARANTÍAS DEL CONTRIBUYENTE.*

**PROPUESTA 17/1998**

*DESARROLLO DEL PROCEDIMIENTO DE LA  
TASACIÓN PERICIAL CONTRADICTORIA.*

**PROPUESTA 18/1998**

*APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 35 DE LA LEY 1/1998, DE  
DERECHOS Y GARANTÍAS DE LOS CONTRIBUYENTES,  
SOBRE SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN DE LAS  
SANCIONES.*

**PROPUESTA 19/1998**

*HABILITACIÓN DE MODELO ACREDITATIVO DE LA COMPARECENCIA DEL CONTRIBUYENTE EN LAS OFICINAS DE LA AEAT PARA LA ATENCIÓN DE REQUERIMIENTOS.*

**PROPUESTA 20/1998**

*MEJORA EN EL SERVICIO DE EXPEDICIÓN DE CERTIFICADOS REALIZADOS POR LA AEAT Y LA DIRECCIÓN GENERAL DEL CATASTRO.*

**PROPUESTA 21/1998**

*APLICACIÓN DE LA NORMATIVA EXISTENTE SOBRE NOTIFICACIONES TRIBUTARIAS POR CORREO REALIZADAS POR LA ENTIDAD PÚBLICA EMPRESARIAL "CORREOS Y TELÉGRAFOS".*

**PROPUESTA 22/1998**

*SUPRESIÓN DE DETERMINADAS COMUNICACIONES EFECTUADAS POR LOS ÓRGANOS DE GESTIÓN DE LA AEAT.*

**PROPUESTA 23/1998**

*DIFERENCIACIÓN DE RENTAS RECIBIDAS POR REPRESENTANTES LEGALES DE MENORES O INCAPACITADOS.*

**PROPUESTA 24/1998**

*OBLIGATORIEDAD DE QUE LAS LEYES Y REGLAMENTOS QUE CONTENGAN NORMAS TRIBUTARIAS LO MENCIONEN EXPRESAMENTE EN SU TÍTULO.*

**PROPUESTA 25/1998**

*MEJORA DEL SERVICIO AL CONTRIBUYENTE EN RELACIÓN CON LAS ENTIDADES QUE PRESTAN EL SERVICIO DE CAJA EN LAS DELEGACIONES Y ADMINISTRACIONES DE LA AEAT.*

**PROPUESTA 26/1998**

*DIFERENCIACIÓN EN EL MODELO ANUAL DE DECLARACIÓN DEL IRPF DE LOS RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO DE ELEMENTOS PATRIMONIALES AFECTOS A ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES Y DE SUS CORRESPONDIENTES RETENCIONES.*

**PROPUESTA 27/1998**

*IMPULSO DE LAS DEVOLUCIONES DE OFICIO DE INGRESOS INDEBIDOS POR LOS ÓRGANOS DE GESTIÓN DE LA AEAT.*

**PROPUESTA 28/1998**

*NECESIDAD DE FORMALIZAR Y PONER EN CONOCIMIENTO DEL OBLIGADO TRIBUTARIO LAS DILIGENCIAS EN LAS QUE CONSTEN LOS HECHOS QUE PUDIERAN SER CONSTITUTIVOS DE DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA PREVISTO EN EL ARTÍCULO 305 DEL CÓDIGO PENAL.*

**PROPUESTA 29/1998**

*REGLAMENTACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN ABREVIADA.*

1999

PROPUESTA 1/1999

*PROCEDIMIENTO PARA EL REEMBOLSO DEL COSTE DE LAS GARANTÍAS APORTADAS EN LA SUSPENSIÓN DE DEUDAS TRIBUTARIAS.*

PROPUESTA 2/1999

*SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN DE LOS ACTOS TRIBUTARIOS POR LOS TRIBUNALES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS CONFORME AL ARTÍCULO 76 DEL REGLAMENTO DE PROCEDIMIENTO EN LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS.*

PROPUESTA 3/1999

*MEJORA DEL SERVICIO DE EXPEDICIÓN DE CERTIFICADOS REALIZADOS POR LA AEAT A EMPRESAS DE TRANSPORTE DE MERCANCÍAS POR CARRETERA.*

PROPUESTA 4/1999

*CONSTANCIA DE LA IDENTIFICACIÓN DE LOS INTERESADOS Y/O SUS REPRESENTANTES EN LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS.*

PROPUESTA 5/1999

*NECESIDAD DE GRABACIÓN Y TRATAMIENTO INFORMÁTICO DE LOS DATOS DEL REPRESENTANTE PARA UNA CORRECTA GESTIÓN DEL IRNR.*

PROPUESTA 6/1999

*CANCELACIÓN DE LA BAJA EN EL ÍNDICE DE ENTIDADES Y DE LA CONSIGUIENTE NOTA REGISTRAL CONFORME AL ARTÍCULO 137 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.*

PROPUESTA 7/1999

*NECESIDAD DE INCORPORAR EN LOS IMPRESOS OFICIALES DE DECLARACIÓN-LIQUIDACIÓN TRIBUTARIA INFORMACIÓN SOBRE LOS PROCEDIMIENTOS, PLAZOS Y ÓRGANOS ANTE LOS QUE PROMOVER SU RECTIFICACIÓN O IMPUGNACIÓN.*

PROPUESTA 8/1999

*GASTOS BANCARIOS DERIVADOS DEL COBRO DE CHEQUES EMITIDOS POR EL TESORO PÚBLICO COMO CONSECUENCIA DE DEVOLUCIONES TRIBUTARIAS.*

PROPUESTA 9/1999

*EL IVA EN EL SUMINISTRO DE INFORMACIÓN DE LOS REGISTRADORES DE LA PROPIEDAD.*

PROPUESTA 10/1999

*PRÁCTICA DE NOTIFICACIONES EN APARTADOS DE CORREOS.*

PROPUESTA 11/1999

*PROCEDIMIENTO PARA EL RECONOCIMIENTO DE LA EXENCIÓN EN EL IEDMT DE LOS VEHÍCULOS AUTOMÓVILES MATRICULADOS PARA AFECTARLOS EXCLUSIVAMENTE A LA ENSEÑANZA DE CONDUCTORES.*

PROPUESTA 12/1999

*COMPETENCIA DE LOS ÓRGANOS DE RECAUDACIÓN EN EL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN E INVESTIGACIÓN SOBRE LA EXISTENCIA Y SITUACIÓN DE BIENES O DERECHOS DE LOS OBLIGADOS AL PAGO, ESPECIALMENTE EN*

*LA TRAMITACIÓN DE EXPEDIENTES DE DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA.*

**PROPUESTA 13/1999**

*COMUNICACIÓN AL NUEVO DOMICILIO CONOCIDO PREVIA A LA NOTIFICACIÓN POR COMPARECENCIA.*

**PROPUESTA 14/1999**

*CUMPLIMIENTO DE LOS DEBERES DE INFORMACIÓN Y ASISTENCIA IMPUESTOS EN LOS ARTÍCULOS 6.4 Y 7 DE LA LEY 1/1998.*

**PROPUESTA 15/1999**

*APLICACIÓN DEL IMPORTE DE UN DEPÓSITO AL PAGO DE UNA DEUDA TRIBUTARIA CONFIRMADA POR RESOLUCIÓN DE UN TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO O POR SENTENCIA JUDICIAL.*

**PROPUESTA 16/1999**

*GARANTÍAS A PRESTAR EN SUPUESTOS DE DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD A VARIOS ADMINISTRADORES.*

**PROPUESTA 17/1999**

*INFORMACIÓN AL CONTRIBUYENTE SOBRE PLAZO DE SILENCIO EN LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS.*

**PROPUESTA 18/1999**

*PERIODO DE CÓMPUTO DE LOS INTERESES DE DEMORA EN DETERMINADAS LIQUIDACIONES EFECTUADAS POR EL IRPF.*

PROPUESTA 19/1999

*MODIFICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE INGRESO DE APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS DE DEUDAS TRIBUTARIAS.*

PROPUESTA 20/1999

*DEVOLUCIÓN DEL IVA EN AQUELLOS SUPUESTOS EN EL QUE EL CONTRIBUYENTE REPERCUTIDO PONGA DE MANIFIESTO A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA LA IMPROCEDENCIA DE LA REPERCUSIÓN.*

PROPUESTA 21/1999

*EJECUCIÓN POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE LAS RESOLUCIONES ESTIMATORIAS DE LOS TRIBUNALES ECONÓMICO- ADMINISTRATIVOS.*

PROPUESTA 22/1999

*PROCEDIMIENTO PARA EVITAR LA SOLICITUD DE CERTIFICADOS AL CATASTRO CON MOTIVO DE DETERMINADAS CONVOCATORIAS DE AYUDAS PÚBLICAS.*

PROPUESTA 23/1999

*EFFECTOS SOBRE LOS TRIBUNALES ECONÓMICO- ADMINISTRATIVOS DE LA DISPOSICIÓN FINAL TERCERA DE LA LEY 1/1998 DE DERECHOS Y GARANTÍAS DE LOS CONTRIBUYENTES.*

PROPUESTA 24/1999

*EFICACIA RETROACTIVA DE LAS LIQUIDACIONES PRACTICADAS EN DETERMINADAS DECLARACIONES DEL IRPF PRESENTADAS A TRAVÉS DEL DENOMINADO PROGRAMA PADRE.*

**PROPUESTA 25/1999**

*DETERMINACIÓN DE LA CUANTÍA DE LAS PENSIONES COMPENSATORIAS A FAVOR DEL CÓNYUGE Y POR ALIMENTOS A FAVOR DE LOS HIJOS A EFECTOS DEL IRPF.*

**PROPUESTA 26/1999**

*REGLAS DE ACUMULACIÓN DE RECLAMACIONES DE DISTINTA CUANTÍA ANTE LOS TRIBUNALES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS.*

**PROPUESTA 27/1999**

*MODIFICACIÓN DEL REGLAMENTO DE REGISTRO MERCANTIL CON LA FINALIDAD DE QUE PARA LA INSCRIPCIÓN DEL NOMBRAMIENTO COMO ADMINISTRADOR DE UNA SOCIEDAD SEA IMPRESCINDIBLE LA EXPRESA ACEPTACIÓN DEL INTERESADO.*

**PROPUESTA 28/1999**

*COMUNICACIÓN DE INFORMACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A LAS COMISIONES DE ASISTENCIA JURÍDICA GRATUÍTA.*

**PROPUESTA 29/1999**

*GESTIÓN DE DEVOLUCIONES TRIBUTARIAS CUANDO EL BENEFICIARIO RESULTA DEUDOR FRENTE A LA HACIENDA PÚBLICA.*

**PROPUESTA 30/1999**

*ACTUACIONES PARA LA EMISIÓN DE CERTIFICACIONES CATASTRALES DE EXISTENCIA O CARENCIA DE BIENES, REFERIDAS A LA TOTALIDAD DEL TERRITORIO DE RÉGIMEN COMÚN.*

**PROPUESTA 31/1999**

*POSIBILIDAD DE CAMBIO DE OPCIÓN DE LA MODALIDAD DE TRIBUTACIÓN UNA VEZ CONCLUIDO EL PLAZO DE DECLARACIÓN VOLUNTARIA DEL IRPF.*

**PROPUESTA 32/1999**

*APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD EN LAS ACTUACIONES DE EMBARGO REALIZADAS POR LOS ÓRGANOS DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA TRIBUTARIA.*

**PROPUESTA 33/1999**

*INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN DEL DERECHO A LA DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS DE UN EJERCICIO DERIVADO DE LA CORRECCIÓN DE LA IMPUTACIÓN TEMPORAL DE INGRESOS A UN EJERCICIO POSTERIOR.*

**PROPUESTA 34/1999**

*POSIBILIDAD DE INTERVENCIÓN DE LOS SOCIOS COMO INTERESADOS EN EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN SEGUIDO CON LA ENTIDAD TRANSPARENTE.*

**PROPUESTA 35/1999**

*CUMPLIMIENTO POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE LOS PLAZOS ESTABLECIDOS EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO.*

**PROPUESTA 36/1999**

*SUJECCIÓN AL IVA DE LAS TRANSMISIONES DE BIENES AFECTOS A UNA ACTIVIDAD EMPRESARIAL O PROFESIONAL EN PÚBLICA SUBASTA JUDICIAL O ADMINISTRATIVA.*

**PROPUESTA 37/1999**

*PRESENTACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES  
EXTEMPORÁNEAS.*

**PROPUESTA 38/1999**

*REDACCIÓN DE COMUNICACIONES DE LA AEAT A  
LOS CONTRIBUYENTES.*

**PROPUESTA 39/1999**

*PRESENTACIÓN DE DOCUMENTOS EN RELACIÓN  
CON EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y  
DONACIONES POR PARTE DE NO RESIDENTES.*

**PROPUESTA 40/1999**

*ACREDITACIÓN DE LAS CONDICIONES DE  
EXENCIÓN DE BIENES EN RÉGIMEN DE VIAJEROS A  
EFECTOS DEL IVA.*

**PROPUESTA 41/1999**

*LIQUIDACIONES PROVISIONALES EN RELACIÓN CON  
APORTACIONES A PLANES DE PENSIONES  
EFECTUADAS CON POSTERIORIDAD A LA  
JUBILACIÓN.*

**PROPUESTA 42/1999**

*CÓMPUTO DE INTERESES A FAVOR DEL  
CONTRIBUYENTE EN EL SUPUESTO DE  
DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS.*

**PROPUESTA 43/1999**

*EJECUCIÓN DE SENTENCIAS Y RESOLUCIONES QUE  
COMPORTAN DEVOLUCIONES DE CANTIDADES  
EMBARGADAS QUE AFECTAN A LAS  
ADMINISTRACIONES PÚBLICAS Y A LA AEAT.*

PROPUESTA 44/1999

*POSIBILIDAD DE QUE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA REVISE DE OFICIO ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE YA ESTÉN SIENDO OBJETO DE UNA RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA.*

PROPUESTA 45/1999

*MODIFICACIÓN DE LOS IMPRESOS DE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES Y DEL IRPF A EFECTOS DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS.*

PROPUESTA 46/1999

*DEBER DE MOTIVACIÓN EN LAS RESOLUCIONES SOBRE INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS DICTADAS EN EL PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO.*

PROPUESTA 47/1999

*TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LAS PERSONAS FÍSICAS QUE CAMBIAN DE RESIDENCIA FISCAL DURANTE EL EJERCICIO.*

PROPUESTA 48/1999

*MEJORA DEL SERVICIO DE EXPEDICIÓN DE CERTIFICADOS REALIZADOS POR LA AEAT.*

PROPUESTA 49/1999

*MEDIDAS PARA EVITAR EL SOLAPAMIENTO PRÁCTICO ENTRE EL ITPAJD (MODALIDAD TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS) Y EL IVA.*

**PROPUESTA 50/1999**

*REEMBOLSO DE COSTES DE LAS GARANTÍAS  
APORTADAS EN EL CASO DE ANULACIÓN TOTAL O  
PARCIAL DE UNA DEUDA TRIBUTARIA POR  
SENTENCIA O RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA  
FIRME.*

2000

PROPUESTA 1/2000

*LEGITIMACIÓN DE LOS DIRECTORES GENERALES O DE DEPARTAMENTO EN EL RECURSO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO DE ALZADA.*

PROPUESTA 2/2000

*APORTACIÓN A PLANES DE PENSIONES DE CÓNYUGES NO PERCEPTORES DE RENDIMIENTOS DEL TRABAJO Y/O DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.*

PROPUESTA 3/2000

*CRITERIOS A SEGUIR EN LA REVOCACIÓN DE ACTOS TRIBUTARIOS.*

PROPUESTA 4/2000

*REGULACIÓN DE LAS COMPETENCIAS DE LOS ÓRGANOS DE GESTIÓN EN EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN ABREVIADA.*

PROPUESTA 5/2000

*AJUSTE DE RETENCIONES EN CASO DE TRIBUTACIÓN CONJUNTA CON UN SOLO PERCEPTOR DE RENTAS DEL TRABAJO.*

PROPUESTA 6/2000

*IMPUTACIÓN TEMPORAL DE LAS AYUDAS Y SUBVENCIONES PÚBLICAS EN EL IRPF.*

PROPUESTA 7/2000

*INTRODUCCIÓN EN LOS MODELOS DE DECLARACIÓN CENSAL DE UNA CASILLA*

*ESPECÍFICA EN LA QUE CONSTEN LAS FECHAS DE MODIFICACIÓN DE DATOS.*

**PROPUESTA 8/2000**

*LUGAR DE PRESENTACIÓN Y REALIZACIÓN DE INGRESOS TRIBUTARIOS.*

**PROPUESTA 9/2000**

*OBLIGACIÓN DE LAS ENTIDADES COLABORADORAS DE SELLAR LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS NEGATIVAS Y LAS INFORMATIVAS.*

**PROPUESTA 10/2000**

*REQUISITOS DE LA FIANZA PERSONAL Y SOLIDARIA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 75.6 c) DEL REGLAMENTO DE PROCEDIMIENTO EN LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS.*

**PROPUESTA 11/2000**

*POSIBILIDAD DE EFECTUAR EL INGRESO DERIVADO DEL MODELO 309 EN LAS ENTIDADES COLABORADORAS DE RECAUDACIÓN.*

**PROPUESTA 12/2000**

*POSIBILIDAD DE QUE LAS SOCIEDADES DE PROFESIONALES PUEDAN ACOGERSE A LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS.*

**PROPUESTA 13/2000**

*MOTIVACIÓN DE CAMBIOS DE CRITERIO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.*

PROPUESTA 14/2000

*PLAZO DE INICIO DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR.*

PROPUESTA 15/2000

*EXTENSIÓN DE EFECTOS DE UNA SENTENCIA FAVORABLE AL CONTRIBUYENTE. PROCEDIMIENTO A SEGUIR.*

PROPUESTA 16/2000

*PROCEDIMIENTO DE RECTIFICACIÓN DE RETENCIONES.*

PROPUESTA 17/2000

*SUSPENSIÓN DEL ACTO DE DETERMINACIÓN DEL VALOR NORMAL DE MERCADO EN OPERACIONES VINCULADAS ENTRE RESIDENTES.*

PROPUESTA 18/2000

*CONTROVERSIAS EN MATERIA DE EXPEDICIÓN Y ENTREGA DE FACTURAS. PLANTEAMIENTO EN VÍA ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA.*

PROPUESTA 19/2000

*MEJORA DE LA INTELIGIBILIDAD DE LAS CONDICIONES ESTABLECIDAS EN LA NORMATIVA DEL IRPF QUE EXONERAN A LOS CONTRIBUYENTES DE LA OBLIGACIÓN DE DECLARAR.*

PROPUESTA 20/2000

*RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS: MATERIALIZACIÓN EN INVERSIONES DE LARGA DURACIÓN.*

**PROPUESTA 21/2000**

*RETENCIÓN MATERIAL DE LAS DEVOLUCIONES PROCEDENTES DEL IRPF.*

**PROPUESTA 22/2000**

*VALORACIÓN EN EL IRPF DE LAS RENTAS OBTENIDAS EN DIVISAS QUE NO TIENEN CAMBIO FIJO CON EL EURO.*

**PROPUESTA 23/2000**

*DEVOLUCIONES TRIBUTARIAS EN CASO DE FALLECIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE.*

**PROPUESTA 24/2000**

*CUANTÍA DE LOS RECURSOS EN EL ÁMBITO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO.*

**PROPUESTA 25/2000**

*EFFECTOS DE LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 15 DE JULIO DE 2000 EN EL ARTÍCULO 72 DE LA LGT (RESPONSABILIDAD POR ADQUISICIÓN DE EXPLOTACIONES O ACTIVIDADES ECONÓMICAS).*

**PROPUESTA 26/2000**

*INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN DEL DERECHO DE LOS PERCEPTORES DE RENTAS DE TRABAJO A LA DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS POR EL LEVANTAMIENTO DE ACTAS A LAS EMPRESAS OBLIGADAS A PRACTICAR RETENCIONES O REALIZAR INGRESOS A CUENTA.*

**PROPUESTA 27/2000**

*CONVENIENCIA DE FORMULAR UNA ADECUADA ADVERTENCIA A LOS CONTRIBUYENTES DE SU*

*DEBER DE DECLARAR EN EL IRPF LAS SUBVENCIONES RECIBIDAS DE LOS ENTES PÚBLICOS.*

**PROPUESTA 28/2000**

*LA "REFORMATIO IN PEIUS" EN LOS SUPUESTOS DE INTERESES DE DEMORA DERIVADOS DE NUEVAS LIQUIDACIONES.*

**PROPUESTA 29/2000**

*NECESIDAD DE QUE LA REDUCCIÓN DEL OBJETO DE LA COMPROBACIÓN INSPECTORA SEA AUTORIZADA POR EL INSPECTOR JEFE.*

**PROPUESTA 30/2000**

*DISCREPANCIAS ENTRE LOS DATOS AUTOLIQUIDADOS POR EL CONTRIBUYENTE Y LOS CONTENIDOS EN LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS DE TERCEROS.*

2001

PROPUESTA 1/2001

*DISFUNCIONES PROVOCADAS POR LA POSIBLE UTILIZACIÓN DE DISTINTOS PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN DE OFICIO DE ACTOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS PARA CUYA RESOLUCIÓN SON COMPETENTES ÓRGANOS DIFERENTES.*

PROPUESTA 2/2001

*TRATAMIENTO NORMATIVO EN EL IRPF DE LAS INDEMNIZACIONES PERCIBIDAS COMO CONSECUENCIA DE DESPIDO COLECTIVO POR CAUSAS ECONÓMICAS, TÉCNICAS, ORGANIZATIVAS, PRODUCTIVAS O DE FUERZA MAYOR Y POR DESPIDO IMPROCEDENTE. DIFERENCIAS.*

PROPUESTA 3/2001

*MODIFICACIÓN DE LAS NORMAS PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS PAGOS FRACCIONADOS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.*

PROPUESTA 4/2001

*IMPOSICIÓN DE SANCIONES DERIVADAS DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS REALIZADAS CON AYUDA DEL PROGRAMA PADRE.*

PROPUESTA 5/2001

*UNIFICACIÓN DE LOS PLAZOS DE PRESENTACIÓN E INGRESO DE LAS AUTOLIQUIDACIONES DEL IRPF.*

PROPUESTA 6/2001

*CONSIDERACIÓN DE LA CAPACIDAD ECONÓMICA DEL CONTRIBUYENTE EN LA TRAMITACIÓN DE APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS.*

PROPUESTA 7/2001

*CESIÓN DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA POR LA AEAT  
A JUZGADOS Y TRIBUNALES.*

2002

PROPUESTA 1/2002

*CREACIÓN DE OFICINA DE RELACIÓN CON LOS TRIBUNALES.*

PROPUESTA 2/2002

*SUSPENSIÓN DEL 30 POR 100 DE LA SANCIÓN, INICIALMENTE REDUCIDA POR MANIFESTAR LA CONFORMIDAD CON LA PROPUESTA DE REGULARIZACIÓN, CUANDO SE INTERPONGA POSTERIORMENTE CUALQUIER RECLAMACIÓN O RECURSO CONTRA EL ACTO ADMINISTRATIVO QUE CONTIENE DICHA REGULARIZACIÓN.*

PROPUESTA 3/2002

*SUSTITUCIÓN DEL PROCEDIMIENTO DENOMINADO DE "REQUERIMIENTOS A CONTRIBUYENTES DE ESPECIAL SEGUIMIENTO".*

PROPUESTA 4/2002

*SERVICIOS DE INFORMACIÓN Y ATENCIÓN AL CONTRIBUYENTE EN EL CATASTRO.*

PROPUESTA 5/2002

*MODIFICACIÓN NORMATIVA EN EL IVA, EL IRPF Y EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, EN ORDEN A LA DESAPARICIÓN DE LA ACTUAL RETENCIÓN MATERIAL DE DETERMINADAS DEVOLUCIONES TRIBUTARIAS.*

PROPUESTA 6/2002

*DELIMITACIÓN EN LA APLICACIÓN DEL IVA Y DEL ITP EN LAS TRANSMISIONES Y ARRENDAMIENTOS DE BIENES INMUEBLES.*

PROPUESTA 7/2002

*SEPARACIÓN DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR  
Y LOS DE COMPROBACIÓN Y LIQUIDACIÓN  
TRIBUTARIAS.*

2003

PROPUESTA 1/2003

*EXIGENCIA DEL IMPUESTO AL RETENEDOR DESPUÉS DE SATISFECHA LA OBLIGACIÓN PRINCIPAL POR EL CONTRIBUYENTE.*

PROPUESTA 2/2003

*POSIBILIDAD DE QUE LOS CONTRIBUYENTES ACCEDAN DE UNA FORMA ÁGIL A CONOCER SU SITUACIÓN CENSAL EN CADA MOMENTO.*

PROPUESTA 3/2003

*RECONOCIMIENTO EXPRESO EN LA FUTURA LEY GENERAL TRIBUTARIA DEL DERECHO DE LOS CONTRIBUYENTES A SER ACOMPAÑADOS POR PERSONA QUE LES ASISTA EN LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS.*

PROPUESTA 4/2003

*NECESIDAD DE REFORZAR LA SEGURIDAD JURÍDICA AL UTILIZAR LOS SERVICIOS DE AYUDA PREVISTOS POR LA AGENCIA TRIBUTARIA DURANTE LA CAMPAÑA DE RENTA, EN PARTICULAR AL DISPONER UN SISTEMA QUE PERMITA IDENTIFICAR LOS JUSTIFICANTES DE INGRESOS O GASTOS Y CERTIFICADOS APORTADOS POR EL CONTRIBUYENTE, VINCULÁNDOLOS CON UNA DECLARACIÓN DEL IRPF ELABORADA POR DICHOS SERVICIOS DE AYUDA CON EL PROGRAMA PADRE MEDIANTE EL SISTEMA DE "CITA PREVIA".*

PROPUESTA 5/2003

*INCORPORACIÓN DE TÉCNICAS DE ARBITRAJE EN LA PRÓXIMA LEY GENERAL TRIBUTARIA.*

PROPUESTA 6/2003

*CONVENIENCIA DE QUE LA ADMINISTRACIÓN COMPRUEBE SIMULTÁNEAMENTE LA REPERCUSIÓN E INGRESO DEL IVA POR LOS PROVEEDORES DEL DENOMINADO "ORO INDUSTRIAL" A EMPRESAS DE JOYERÍA CUANDO EN UN PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN A ESTOS ÚLTIMOS SE HA REGULARIZADO EL IVA SOPORTADO, ELIMINANDO COMO DEDUCIBLES DETERMINADAS CUOTAS QUE SE HAN REPERCUTIDO INCORRECTAMENTE POR NO HABER APLICADO LA REGLA DE INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO, PROCEDIENDO, EN SU CASO, DE OFICIO, AL INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS.*

PROPUESTA 7/2003

*DÍAS INHÁBILES A EFECTOS DEL CÓMPUTO DE PLAZOS.*

PROPUESTA 8/2003

*EXIGENCIA DEL IMPUESTO AL RETENEDOR DESPUÉS DE SATISFECHA LA OBLIGACIÓN PRINCIPAL POR EL CONTRIBUYENTE.*

PROPUESTA 9/2003

*MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 69 DE LA LEY 40/1998, DE 9 DE DICIEMBRE, DEL IRPF, RELATIVO A LA OPCIÓN POR LA TRIBUTACIÓN CONJUNTA.*

2004

PROPUESTA 1/2004

*MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 131.1 DEL CÓDIGO PENAL A PROPÓSITO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LOS DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA.*

PROPUESTA 2/2004

*LA OBLIGACIÓN DE DECLARAR POR EL IRPF CUANDO SE OBTIENEN SOLAMENTE PÉRDIDAS PATRIMONIALES Y SU RELACIÓN CON EL MÍNIMO POR DESCENDIENTE.*

PROPUESTA 3/2004

*NECESIDAD DE APROBACIÓN DE UNA ORDEN INTERPRETATIVA DEL ARTÍCULO 27 DE LA LEY 19/1994 (RIC).*

PROPUESTA 4/2004

*POSIBILIDAD DE AMPLIAR EL CONCEPTO DE MOBILIARIO NORMAL DE UNA HABITACIÓN DE ESTUDIANTE A EFECTOS DE LAS EXENCIONES APLICABLES A LA IMPORTACIÓN DE BIENES.*

2005

PROPUESTA 1/2005

*REGLAMENTO DE DESARROLLO DEL ARTÍCULO 34.2 LGT POR EL QUE SE REGULA EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.*

PROPUESTA 2/2005

*REFORMA DE LA LEY DEL IVA AL OBJETO DE ACLARAR QUE SE ENTIENDE POR "TERRENOS EN CURSO DE URBANIZACIÓN".*

PROPUESTA 3/2005

*MODIFICACIÓN NORMATIVA EN EL IRPF PARA QUE LOS AUTOMÓVILES DE TURISMO DESTINADOS A ACTIVIDADES ECONÓMICAS SE CONSIDEREN AFECTOS, AL MENOS EN EL 50%.*

PROPUESTA 4/2005

*REFORMA EN MATERIA DE NOTIFICACIONES.*

2006

PROPUESTA 1/2006

*MODIFICACIÓN NORMATIVA EN EL IRPF PARA QUE LAS PLAZAS DE GARAJE DESTINADAS A USO PROPIO DEN DERECHO A LA DEDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN DE VIVIENDA Y NO GENEREN IMPUTACIÓN DE RENTAS INMOBILIARIAS.*

PROPUESTA 2/2006

*MODIFICACIÓN DE LA LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA, EN LO ATINENTE AL PLAZO DE INTERPOSICIÓN DE LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS CONTRA ACTOS Y RESOLUCIONES EN CASO DE SILENCIO NEGATIVO.*

2007

PROPUESTA 1/2007

*NOTIFICACIONES MEDIANTE AGENTE TRIBUTARIO.  
AVISO DE LLEGADA EN EL CORRESPONDIENTE  
CASILLERO DOMICILIARIO.*

PROPUESTA 2/2007

*DISMINUCIÓN DE LOS PLAZOS DE SUMINISTRO DE  
INFORMACIÓN SOBRE LOS PAGOS REALIZADOS POR  
LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS EN PERIODO  
EJECUTIVO.*

PROPUESTA 3/2007

*EXTENSIÓN DE LOS EFECTOS INTERRUPTIVOS DE LA  
PRESCRIPCIÓN DE UNA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA A  
LOS PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN DE LAS  
OBLIGACIONES CONEXAS POR APLICACIÓN DE UN  
RÉGIMEN DE DIFERIMIENTO.*

PROPUESTA 4/2007

*EXENCIÓN EN EL IRPF DE DETERMINADAS  
PRESTACIONES ASISTENCIALES PERCIBIDAS POR  
PERSONAS CON MINUSVALÍA.*

PROPUESTA 5/2007

*MODIFICACIÓN DEL CÁLCULO DE LAS  
RETENCIONES EN EL IRPF DE LOS PAGOS  
REALIZADOS POR ATENCIÓN A SITUACIONES DE  
DEPENDENCIA Y ENVEJECIMIENTO Y POR  
ADQUISICIÓN DE VIVIENDA.*

2008

PROPUESTA 1/2008

*DEVOLUCIONES A CONTRIBUYENTES NO RESIDENTES DEL EXCESO SOBRE LA CUOTA DEL IMPUESTO CONSIDERANDO EL MOMENTO DE LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN Y NO LA FINALIZACIÓN DEL PLAZO PARA EFECTUAR LA MISMA.*

PROPUESTA 2/2008

*OBLIGACIÓN DE DECLARAR EN LOS SUPUESTOS DE NO EJERCICIO DE LOS BENEFICIOS FISCALES RECOGIDOS EN EL ARTÍCULO 96.4 DE LA LEY DEL IRPF.*

2009

PROPUESTA 1/2009

*MODIFICACIÓN DE LA NORMATIVA O DE LOS CRITERIOS ADMINISTRATIVOS APLICABLES A LOS BENEFICIOS CONTEMPLADOS EN EL IVA Y EN EL IEDMT EN LA ADQUISICIÓN Y MATRICULACIÓN DE VEHÍCULOS PARA SER UTILIZADOS POR PERSONAS CON DISCAPACIDAD.*

PROPUESTA 2/2009

*MANTENIMIENTO DE LA REDUCCIÓN DEL 25% EN LOS RECARGOS POR PRESENTACIÓN DE DECLARACIÓN EXTEMPORÁNEA SIN REQUERIMIENTO PREVIO Y EN LAS SANCIONES TRIBUTARIAS, CUANDO LOS APLAZAMIENTOS/FRACCIONAMIENTOS SE PAGUEN EN LOS PLAZOS CONCEDIDOS.*

PROPUESTA 3/2009

*APLICACIÓN DEL MÍNIMO POR DESCENDIENTES CUALQUIERA QUE SEA LA CUANTÍA DE LAS RENTAS DECLARADAS POR LOS MISMOS PROCEDENTES DE PATRIMONIOS PROTEGIDOS.*

2010

PROPUESTA 1/2010

*MODIFICACIÓN DEL PÁRRAFO TERCERO DEL APARTADO h) DEL ARTÍCULO 7 DE LA LEY 35/2006, DEL IRPF, RELATIVO A EXENCIÓN DE AYUDAS A FAMILIAS NUMEROSAS.*

PROPUESTA 2/2010

*NORMAS REGULADORAS DEL MÍNIMO POR DESCENDIENTES, ASCENDIENTES Y DISCAPACIDAD EN CASOS DE FALLECIMIENTO DURANTE EL PERIODO IMPOSITIVO DE DESCENDIENTES O ASCENDIENTES.*

PROPUESTA 3/2010

*MODIFICACIÓN DE LA REGULACIÓN DEL REQUISITO DE ESTAR AL CORRIENTE EN EL PAGO DE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS POR PARTE DE LOS CÓNYUGES QUE SE ACOGEN AL PROCEDIMIENTO DE COMPENSACIÓN ESTABLECIDO EN LA NORMATIVA REGULADORA DEL IRPF.*

PROPUESTA 4/2010

*MODIFICACIÓN DE LA REGULACIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR REINVERSIÓN POR ADQUISICIÓN DE VIVIENDA HABITUAL EN LOS SUPUESTOS DE NULIDAD MATRIMONIAL, DIVORCIO O SEPARACIÓN JUDICIAL.*

2011

PROPUESTA 1/2011

*PROBLEMAS DERIVADOS DE LA EXIGENCIA DE  
CONSTITUCIÓN DE GARANTÍA COMO REQUISITO  
PREVIO A LAS DEVOLUCIONES DEL IVA.*

PROPUESTA 2/2011

*DEDUCIBILIDAD EN EL IRPF DE LAS RETENCIONES  
CORRESPONDIENTES A RENTAS NO PERCIBIDAS  
QUE TRIBUTAN DE FORMA EFECTIVA EN EL  
TRIBUTADO.*

PROPUESTA 3/2011

*MODIFICACIÓN DE LA REDUCCIÓN POR  
ASCENDIENTES EN LA NORMATIVA REGULADORA  
DEL IRPF.*

2012

*DURANTE EL AÑO 2012 EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE NO ESTIMÓ PRECISA LA PRESENTACIÓN DE NINGUNA PROPUESTA NORMATIVA A LA SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA.*

2013

*DURANTE EL AÑO 2013 EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE NO ESTIMÓ PRECISA LA PRESENTACIÓN DE NINGUNA PROPUESTA NORMATIVA A LA SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA.*

2014

PROPUESTA 1/2014

*MODIFICACIÓN DE LA LEY DEL IRPF PARA ADAPTARLA AL FALLO DE LA STC.19/2012, DE 15 DE FEBRERO EN RELACIÓN CON LA TRIBUTACIÓN DE LAS PENSIONES POR ALIMENTOS A LOS HIJOS EN CASO DE SEPARACIÓN O DIVORCIO.*

PROPUESTA 2/2014

*MODIFICACIÓN DE LA LEY DEL IRPF EN RELACIÓN CON LA TRIBUTACIÓN EN CASO DE TRANSMISIÓN POR EL USUFRUCTUARIO DE SU VIVIENDA HABITUAL.*

2015

PROPUESTA 1/2015

*IMPUTACIÓN TEMPORAL DE INGRESOS PERCIBIDOS  
COMO CONSECUENCIA DEL RECONOCIMIENTO DE  
DERECHOS ECONÓMICOS LABORALES POR  
RESOLUCIÓN JUDICIAL FIRME.*

PROPUESTA 2/2015

*PRESENTACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES DEL  
IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES EN  
LOS SUPUESTOS DE APLICACIÓN DE LA NORMATIVA  
ESTATAL.*

2016

*DURANTE EL AÑO 2016 EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE NO ESTIMÓ PRECISA LA PRESENTACIÓN DE NINGUNA PROPUESTA NORMATIVA A LA SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA.*

2017

*DURANTE EL AÑO 2017 EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE NO ESTIMÓ PRECISA LA PRESENTACIÓN DE NINGUNA PROPUESTA NORMATIVA A LA SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA.*

2018

PROPUESTA 1/2018

*EXISTENCIA DE PLURALIDAD DE DEUDORES Y  
PROBLEMAS ADVERTIDOS EN LA APLICACIÓN DE LOS  
TRIBUTOS.*

2019

PROPUESTA 1/2019

*CONSECUENCIAS RESPECTO DE LA OBLIGACIÓN DE DECLARAR POR IRPF EN SUPUESTOS DE OBTENCIÓN DE NUEVAS RENTAS DE PEQUEÑA CUANTÍA*

PROPUESTA 2/2019

*DEVENGO DE INTERESES DE DEMORA EN LOS SUPUESTOS DE EJECUCIÓN DE RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS Y JUDICIALES*

PROPUESTA 3/2019

*INTERESES DE DEMORA SUSPENSIVOS DERIVADOS DE UNA DEUDA QUE SE ENCUENTRE EN PERIODO EJECUTIVO AL MOMENTO DE IMPUGNARSE.*

2020

PROPUESTA 1/2020

*APLICACIÓN DE LA REDUCCIÓN DEL ARTÍCULO 188.3  
LGT*

## B) Clasificadas por materias

### I. LEY GENERAL TRIBUTARIA

#### 1. Actuaciones y procedimientos de gestión tributaria

1. Liquidaciones instantáneas en procedimientos de comprobación. (11/97)

2. Improcedencia de requerimientos de contenido genérico en procedimientos de comprobaciones abreviadas. (17/97)

3. Necesidad de documentar las actuaciones de comprobación abreviada de los órganos de gestión. (13/98)

4. Desarrollo del procedimiento de la tasación pericial contradictoria. (17/98)

5. Supresión de determinadas comunicaciones efectuadas por los órganos de gestión de la AEAT. (22/98)

6. Impulso de las devoluciones de oficio de ingresos indebidos por los órganos de gestión de la AEAT. (27/98)

7. Reglamentación del procedimiento de comprobación abreviada. (29/98)

8. Cancelación de la baja en el índice de entidades y de la consiguiente nota registral conforme al artículo 137 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. (6/99)

9. Ejecución por la Administración Tributaria de las resoluciones estimatorias de los Tribunales Económico- Administrativos. (21/99)

10. Regulación de las competencias de los órganos de gestión en el procedimiento de comprobación abreviada. (4/00)

11. Introducción en los modelos de declaración censal de una casilla específica en la que consten las fechas de modificación de datos. (7/00)

12. Discrepancias entre los datos autoliquidados por el contribuyente y los contenidos en las declaraciones informativas de terceros. (30/00)

13. Sustitución del procedimiento denominado de "requerimientos a contribuyentes de especial seguimiento". (3/02)

## 2. Actuaciones y procedimientos de Inspección

1. Incidencia del sobreseimiento de las actuaciones judiciales penales en delitos contra la Hacienda Pública en el procedimiento inspector. (10/98)

2. Garantías del contribuyente ante actuaciones inspectoras que aprecien hechos que pudieran ser constitutivos de los delitos contra la Hacienda Pública. (11/98)

3. Reanudación de las actuaciones inspectoras tras el sobreseimiento firme de actuaciones judiciales penales en delitos contra la Hacienda Pública. (12/98)

4. Necesidad de formalizar y poner en conocimiento del obligado tributario las diligencias en las que consten los hechos que pudieran ser constitutivos de delito contra la Hacienda Pública previsto en el artículo 305 del Código Penal. (28/98)

5. Posibilidad de intervención de los socios como interesados en el procedimiento de inspección seguido con la entidad transparente. (34/99)

6. Posibilidad de que las sociedades de profesionales puedan acogerse a la reserva para inversiones en Canarias. (12/00)

7. Necesidad de que la reducción del objeto de la comprobación inspectora sea autorizada por el inspector jefe. (29/00)

## 3. Actuaciones y procedimientos de recaudación

1. Exigencia de valoración de los bienes ofrecidos en garantía efectuada por empresas o profesionales cuando el valor catastral de dichos bienes cubre el importe de las deudas aplazables o fraccionables. (5/98)

2. Procedimiento para el reembolso del coste de las garantías aportadas en la suspensión de deudas tributarias. (1/99)

3. Competencia de los órganos de recaudación en el ejercicio de facultades de comprobación e investigación sobre la existencia y situación de bienes o derechos de los obligados al pago, especialmente en la tramitación de expedientes de derivación de responsabilidad tributaria. (12/99)

4. Garantías a prestar en supuestos de derivación de responsabilidad a varios administradores. (16/99)

5. Modificación del procedimiento de ingreso de aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias. (19/99)

6. Gestión de devoluciones tributarias cuando el beneficiario resulta deudor frente a la Hacienda Pública. (29/99)

7. Aplicación del principio de proporcionalidad en las actuaciones de embargo realizadas por los órganos de recaudación de la Agencia Tributaria. (32/99)

8. Reembolso de costes de las garantías aportadas en el caso de anulación total o parcial de una deuda tributaria por sentencia o resolución administrativa firme. (50/99)

9. Consideración de la capacidad económica del contribuyente en la tramitación de aplazamientos y fraccionamientos. (6/01)

10. Disminución de los plazos de suministro de información sobre los pagos realizados por los obligados tributarios en periodo ejecutivo. (2/07)

11. Existencia de pluralidad de deudores y problemas advertidos en la aplicación de los tributos. (1/18)

12. Intereses de demora suspensivos derivados de una deuda que se encuentre en periodo ejecutivo al momento de impugnarse. (3/19).

#### 4. Actuaciones y procedimientos de recaudación (convenio)

1. Embargos de devoluciones tributarias practicados por la AEAT en procedimientos de recaudación de deudas de otras Administraciones. (7/98)

## 5. Carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria

1. Cesión de información tributaria por la AEAT a Juzgados y Tribunales. (7/01)

2. Reforma en materia de Notificaciones. (4/05)

## 6. Colaboración social en la aplicación de los tributos

1. El IVA en el suministro de información de los registradores de la propiedad. (9/99)

## 7. Compensación

1. Compensación de deudas en periodo voluntario. (2/97)

## 8. Declaración de lesividad

1. Disfunciones provocadas por la posible utilización de distintos procedimientos de revisión de oficio de actos administrativos tributarios para cuya resolución son competentes órganos diferentes. (1/01)

## 9. Derechos y garantías de los obligados tributarios

1. Aplicación y/o modificación de la disposición final 4ª de la ley 29/1994, de arrendamientos urbanos. (16/97)

2. Deber de motivación en el procedimiento tributario sancionador. (20/97)

3. Conveniencia de que la información facilitada a los contribuyentes al inicio de las actuaciones de comprobación e inspección incluya la posibilidad de dirigirse al Consejo para la Defensa del Contribuyente. (9/98)

4. Necesidad de documentar las actuaciones de comprobación abreviada de los órganos de gestión. (13/98)

5. Expedición de factura correspondiente a venta de impresos o modelos oficiales por parte de los servicios competentes de la AEAT. (14/98)

6. Aplicación del artículo 35 de la ley 1/1998, de derechos y garantías de los contribuyentes, sobre suspensión de la ejecución de las sanciones. (18/98)

7. Habilitación de modelo acreditativo de la comparecencia del contribuyente en las oficinas de la AEAT para la atención de requerimientos. (19/98)

8. Supresión de determinadas comunicaciones efectuadas por los órganos de gestión de la AEAT. (22/98)

9. Obligatoriedad de que las leyes y reglamentos que contengan normas tributarias lo mencionen expresamente en su título. (24/98)

10. Mejora del servicio al contribuyente en relación con las entidades que prestan el servicio de caja en las Delegaciones y Administraciones de la AEAT. (25/98)

11. Reglamentación del procedimiento de comprobación abreviada. (29/98)

12. Procedimiento para el reembolso del coste de las garantías aportadas en la suspensión de deudas tributarias. (1/99)

13. Constancia de la identificación de los interesados y/o sus representantes en los procedimientos tributarios. (4/99)

14. Redacción de comunicaciones de la AEAT a los contribuyentes. (38/99)

15. Presentación de documentos en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por parte de no residentes. (39/99)

16. Reembolso de costes de las garantías aportadas en el caso de anulación total o parcial de una deuda tributaria por sentencia o resolución administrativa firme. (50/99)

17. Extensión de efectos de una sentencia favorable al contribuyente. Procedimiento a seguir. (15/00)

18. Suspensión del acto de determinación del valor normal de mercado en operaciones vinculadas entre residentes. (17/00)

19. Servicios de información y atención al contribuyente en el Catastro. (4/02)

20. Posibilidad de que los contribuyentes accedan de una forma ágil a conocer su situación censal en cada momento. (2/03)

21. Reconocimiento expreso en la futura Ley General Tributaria del derecho de los contribuyentes a ser acompañados por persona que les asista en los procedimientos tributarios. (3/03)

## 10. Devolución de ingresos indebidos

1. Conveniencia de establecer plazos para las devoluciones tributarias relacionadas con los impuestos especiales. (7/97)

2. Solicitud de devolución de ingresos indebidos correspondientes a cuotas tributarias de repercusión obligatoria en el ámbito del IVA. (3/98)

3. Impulso de las devoluciones de oficio de ingresos indebidos por los órganos de gestión de la AEAT. (27/98)

4. Cómputo de intereses a favor del contribuyente en el supuesto de devolución de ingresos indebidos. (42/99)

5. Ejecución de sentencias y resoluciones que comportan devoluciones de cantidades embargadas que afectan a las Administraciones Públicas y a la AEAT. (43/99)

6. Procedimiento de rectificación de retenciones. (16/00)

7. Interrupción de la prescripción del derecho de los perceptores de rentas de trabajo a la devolución de ingresos indebidos por el levantamiento de actas a las empresas obligadas a practicar retenciones o realizar ingresos a cuenta. (26/00)

8. Conveniencia de que la Administración compruebe simultáneamente la repercusión e ingreso del IVA por los proveedores del denominado "oro industrial" a empresas de joyería cuando en un procedimiento de comprobación a estos últimos se ha regularizado el IVA soportado, eliminando como deducibles determinadas cuotas que se han repercutido incorrectamente por no haber aplicado la regla de inversión del sujeto pasivo,

procediendo, en su caso, de oficio, al inicio del procedimiento de devolución de ingresos indebidos. (6/03)

## 11. Domicilio fiscal

1. Conveniencia de establecer un impreso para el cambio de domicilio fiscal que permita su tratamiento informático. (15/97)

## 12. Emisión de certificados tributarios

1. Normas de desarrollo del convenio hispano-alemán, a efectos de determinadas actuaciones de la administración española. (4/97)

2. Solicitud de certificados catastrales en casos de justicia gratuita. (13/97)

3. Procedimiento de expedición de certificados exigidos en las convocatorias de ayudas por las Administraciones Públicas. (15/98)

4. Mejora en el servicio de expedición de certificados realizados por la AEAT y la Dirección General del Catastro. (20/98)

5. Mejora del servicio de expedición de certificados realizados por la AEAT a empresas de transporte de mercancías por carretera. (3/99)

6. Procedimiento para evitar la solicitud de certificados al Catastro con motivo de determinadas convocatorias de ayudas públicas. (22/99)

7. Comunicación de información de la Administración Tributaria a las comisiones de asistencia jurídica gratuita. (28/99)

8. Actuaciones para la emisión de certificaciones catastrales de existencia o carencia de bienes, referidas a la totalidad del territorio de régimen común. (30/99)

9. Mejora del servicio de expedición de certificados realizados por la AEAT. (48/99)

## 13. Fases de los procedimientos tributarios

1. Plazo de inicio del procedimiento sancionador. (14/00)

## 14. Garantías de la deuda tributaria

1. Conveniencia de dictar instrucciones para la debida formalización de aval bancario en los casos de suspensión de la ejecución de actos administrativos. (12/97)

2. Exigencia de valoración de los bienes ofrecidos en garantía efectuada por empresas o profesionales cuando el valor catastral de dichos bienes cubre el importe de las deudas aplazables o fraccionables. (5/98)

3. Aplicación del importe de un depósito al pago de una deuda tributaria confirmada por resolución de un Tribunal Económico-Administrativo o por sentencia judicial. (15/99)

4. Garantías a prestar en supuestos de derivación de responsabilidad a varios administradores. (16/99)

5. Reembolso de costes de las garantías aportadas en el caso de anulación total o parcial de una deuda tributaria por sentencia o resolución administrativa firme. (50/99)

6. Legitimación de los directores generales o de Departamento en el recurso económico-administrativo de alzada. (1/00)

7. Requisitos de la fianza personal y solidaria prevista en el artículo 75.6 c) del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas. (10/00)

8. Problemas derivados de la exigencia de constitución de garantía como requisito previo a las devoluciones del IVA. (1/11)

## 15. Información y asistencia a los obligados tributarios

1. Suministro de impresos para cumplimentar declaraciones tributarias en los Consulados de España en el extranjero. (10/97)

2. Aplicación del artículo 118 de la ley 37/1992 del IVA tras la nueva redacción del artículo 115 de la misma dada por la ley 66/1997 y la entrada en vigor de la ley 1/1998 de Derechos y Garantías del Contribuyente. (16/98)

3. Necesidad de incorporar en los impresos oficiales de declaración-liquidación tributaria información sobre los procedimientos, plazos y órganos ante los que promover su rectificación o impugnación. (7/99)

4. Cumplimiento de los deberes de información y asistencia impuestos en los artículos 6.4 y 7 de la Ley 1/1998. (14/99)

5. Información al contribuyente sobre plazo de silencio en las reclamaciones económico-administrativas. (17/99)

6. Eficacia retroactiva de las liquidaciones practicadas en determinadas declaraciones del IRPF presentadas a través del denominado programa PADRE. (24/99)

7. Presentación de autoliquidaciones extemporáneas. (37/99)

8. Redacción de comunicaciones de la AEAT a los contribuyentes. (38/99)

9. Presentación de documentos en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por parte de no residentes. (39/99)

10. Conveniencia de formular una adecuada advertencia a los contribuyentes de su deber de declarar en el IRPF las subvenciones recibidas de los entes públicos. (27/00)

11. Imposición de sanciones derivadas de declaraciones tributarias realizadas con ayuda del programa PADRE. (4/01)

12. Servicios de información y atención al contribuyente en el Catastro. (4/02)

13. Posibilidad de que los contribuyentes accedan de una forma ágil a conocer su situación censal en cada momento. (2/03)

14. Necesidad de reforzar la seguridad jurídica al utilizar los servicios de ayuda previstos por la Agencia Tributaria durante la campaña de renta, en particular al disponer un sistema que permita identificar los justificantes de ingresos o gastos y certificados aportados por el contribuyente, vinculándolos con una declaración del IRPF elaborada por dichos servicios

de ayuda con el programa PADRE mediante el sistema de "cita previa". (4/03)

## 16. Interpretación, calificación e integración

1. Reserva para inversiones en Canarias: materialización en inversiones de larga duración. (20/00)

## 17. Notificaciones

1. Incorporación en los programas informáticos del domicilio a efectos de notificación. (9/97)

2. Conveniencia de establecer un impreso para el cambio de domicilio fiscal que permita su tratamiento informático. (15/97)

3. Orden alfabético en las notificaciones a través de boletines oficiales. (1/98)

4. Aplicación de la normativa existente sobre notificaciones tributarias por correo realizadas por la entidad pública empresarial "Correos y Telégrafos". (21/98)

5. Necesidad de grabación y tratamiento informático de los datos del representante para una correcta gestión del IRNR. (5/99)

6. Práctica de notificaciones en apartados de correos. (10/99)

7. Comunicación al nuevo domicilio conocido previa a la notificación por comparecencia. (13/99)

8. Redacción de comunicaciones de la AEAT a los contribuyentes. (38/99)

9. Reforma en materia de notificaciones. (4/05)

10. Notificaciones mediante agente tributario. Aviso de llegada en el correspondiente casillero domiciliario. (1/07)

## 18. Obligación de resolver y plazos de resolución

1. Actualización de plantillas en los tribunales económico-administrativos. (21/97)

2. Incidencia del sobreseimiento de las actuaciones judiciales penales en delitos contra la Hacienda Pública en el procedimiento inspector. (10/98)

3. Aplicación del artículo 118 de la ley 37/1992 del IVA tras la nueva redacción del artículo 115 de la misma dada por la ley 66/1997 y la entrada en vigor de la ley 1/1998 de Derechos y Garantías del Contribuyente. (16/98)

4. Cumplimiento por la Administración Tributaria de los plazos establecidos en el ordenamiento jurídico. (35/99)

5. Retención material de las devoluciones procedentes del IRPF. (21/00)

6. Devoluciones tributarias en caso de fallecimiento del contribuyente. (23/00)

7. Devoluciones a contribuyentes no residentes del exceso sobre la cuota del impuesto considerando el momento de la presentación de la declaración y no la finalización del plazo para efectuar la misma. (1/08)

## 19. Obligaciones tributarias accesorias

1. Liquidación por intereses de demora de sanciones tributarias con posterioridad a su condonación. (8/97)

2. Liquidaciones instantáneas en procedimientos de comprobación. (11/97)

3. Periodo de cómputo de los intereses de demora en determinadas liquidaciones efectuadas por el IRPF. (18/99)

4. Eficacia retroactiva de las liquidaciones practicadas en determinadas declaraciones del IRPF presentadas a través del denominado programa PADRE. (24/99)

5. Unificación de los plazos de presentación e ingreso de las autoliquidaciones del IRPF. (5/01)

6. Mantenimiento de la reducción del 25% en los recargos por presentación de declaración extemporánea sin requerimiento previo y en las sanciones tributarias, cuando los aplazamientos / fraccionamientos se paguen en los plazos concedidos. (2/09)

7. Devengo de intereses de demora en los supuestos de ejecución de resoluciones administrativas y judiciales. (2/19)

## 20. Obligaciones tributarias formales

1. Diferenciación de rentas recibidas por representantes legales de menores o incapacitados. (23/98)

2. Obligación de las entidades colaboradoras de sellar las declaraciones tributarias negativas y las informativas. (9/00)

## 21. Obligaciones y deberes de la Administración Tributaria

1. Expedición de factura correspondiente a venta de impresos o modelos oficiales por parte de los servicios competentes de la AEAT. (14/98)

2. Sobre la modificación de los impresos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del IRPF a efectos de la Reserva para Inversiones en Canarias. (45/99)

## 22. Obligados tributarios – Representación

1. Necesidad de cobertura normativa en las actuaciones de los órganos de gestión en materia de representación. (8/98)

2. Constancia de la identificación de los interesados y/o sus representantes en los procedimientos tributarios. (4/99)

3. Reconocimiento expreso en la futura Ley General Tributaria del derecho de los contribuyentes a ser acompañados por persona que les asista en los procedimientos tributarios. (3/03)

### 23. Obligados tributarios – Responsables

1. Modificación del Reglamento de Registro Mercantil con la finalidad de que para la inscripción del nombramiento como administrador de una sociedad sea imprescindible la expresa aceptación del interesado. (27/99)

2. Posibilidad de intervención de los socios como interesados en el procedimiento de inspección seguido con la entidad transparente. (34/99)

3. Efectos de la sentencia del Tribunal Supremo de 15 de julio de 2000 en el artículo 72 de la LGT (responsabilidad por adquisición de explotaciones o actividades económicas). (25/00)

4. Exigencia del impuesto al retenedor después de satisfecha la obligación principal por el contribuyente. (1/03)

5. Exigencia del impuesto al retenedor después de satisfecha la obligación principal por el contribuyente. (8/03)

### 24. Pago

1. Mejora del servicio al contribuyente en relación con las entidades que prestan el servicio de caja en las Delegaciones y Administraciones de la AEAT. (25/98)

2. Gastos bancarios derivados del cobro de cheques emitidos por el Tesoro Público como consecuencia de devoluciones tributarias. (8/99)

3. Aplicación del importe de un depósito al pago de una deuda tributaria confirmada por resolución de un Tribunal Económico-Administrativo o por sentencia judicial. (15/99)

4. Modificación del procedimiento de ingreso de aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias. (19/99)

5. Presentación de autoliquidaciones extemporáneas. (37/99)

6. Lugar de presentación y realización de ingresos tributarios. (8/00)

7. Posibilidad de efectuar el ingreso derivado del modelo 309 en las entidades colaboradoras de recaudación. (11/00)

## 25. Prescripción

1. Interrupción de la prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos de un ejercicio derivado de la corrección de la imputación temporal de ingresos a un ejercicio posterior. (33/99)

2. Interrupción de la prescripción del derecho de los perceptores de rentas de trabajo a la devolución de ingresos indebidos por el levantamiento de actas a las empresas obligadas a practicar retenciones o realizar ingresos a cuenta. (26/00)

3. Extensión de los efectos interruptivos de la prescripción de una obligación tributaria a los plazos de prescripción de las obligaciones conexas por aplicación de un régimen de diferimiento. (3/07)

## 26. Procedimientos ordinarios de revisión

1. Suspensión de la ejecución de los actos tributarios por los Tribunales Económico-Administrativos conforme al artículo 76 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas. (2/99)

2. Información al contribuyente sobre plazo de silencio en las reclamaciones económico-administrativas. (17/99)

3. Ejecución por la Administración Tributaria de las resoluciones estimatorias de los Tribunales Económico-Administrativos. (21/99)

4. Efectos sobre los Tribunales Económico-Administrativos de la disposición final tercera de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes. (23/99)

5. Reglas de acumulación de reclamaciones de distinta cuantía ante los Tribunales Económico-Administrativos. (26/99)

6. Deber de motivación en las resoluciones sobre infracciones y sanciones tributarias dictadas en el procedimiento económico-administrativo. (46/99)

7. Legitimación de los directores generales o de Departamento en el recurso económico-administrativo de alzada. (1/00)

8. Requisitos de la fianza personal y solidaria prevista en el artículo 75.6 c) del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas. (10/00)

9. Suspensión del acto de determinación del valor normal de mercado en operaciones vinculadas entre residentes. (17/00)

10. Controversias en materia de expedición y entrega de facturas. Planteamiento en vía económico-administrativa. (18/00)

11. Cuantía de los recursos en el ámbito contencioso-administrativo tributario. (24/00)

12. La 'reformatio in peius' en los supuestos de intereses de demora derivados de nuevas liquidaciones. (28/00)

13. Incorporación de técnicas de arbitraje en la próxima Ley General Tributaria. (5/03)

14. Modificación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria en lo atinente al plazo de interposición de las reclamaciones económico-administrativas contra actos y resoluciones en caso de silencio negativo. (2/06)

## 27. Prueba

1. Fundamentación por parte de la Administración en la determinación del módulo correspondiente a los no asalariados. (6/98)

## 28. Rectificación de errores

1. Necesidad de dotar de funcionalidad al procedimiento de rectificación de errores materiales o de hecho del artículo 156 de la LGT. (18/97)

2. Posibilidad de que la Administración Tributaria revise de oficio actos administrativos que ya estén siendo objeto de una reclamación económico-administrativa. (44/99)

## 29. Recurso contencioso administrativo

1. Cuantía de los recursos en el ámbito contencioso-administrativo tributario. (24/00)

## 30. Régimen sancionador

1. Liquidación por intereses de demora de sanciones tributarias con posterioridad a su condonación. (8/97)

2. Deber de motivación en el procedimiento tributario sancionador. (20/97)

3. Aplicación del artículo 35 de la ley 1/1998, de derechos y garantías de los contribuyentes, sobre suspensión de la ejecución de las sanciones. (18/98)

4. Deber de motivación en las resoluciones sobre infracciones y sanciones tributarias dictadas en el procedimiento económico-administrativo. (46/99)

5. Plazo de inicio del procedimiento sancionador. (14/00)

6. Conveniencia de formular una adecuada advertencia a los contribuyentes de su deber de declarar en el IRPF las subvenciones recibidas de los entes públicos. (27/00)

7. Imposición de sanciones derivadas de declaraciones tributarias realizadas con ayuda del programa PADRE. (4/01)

8. Suspensión del 30 por 100 de la sanción, inicialmente reducida por manifestar la conformidad con la propuesta de regularización, cuando se interponga posteriormente cualquier reclamación o recurso contra el acto administrativo que contiene dicha regularización. (2/02)

9. Separación del procedimiento sancionador y los de comprobación y liquidación tributarias. (7/02)

10. Exigencia del impuesto al retenedor después de satisfecha la obligación principal por el contribuyente. (8/03)

11. Mantenimiento de la reducción del 25% en los recargos por presentación de declaración extemporánea sin requerimiento previo y en las

sanciones tributarias, cuando los aplazamientos/fraccionamientos se paguen en los plazos concedidos. (2/09)

#### 12. Aplicación de la reducción del artículo 188.3 LGT (1/20)

### 31. Revisión actos nulos de pleno derecho

1. Posibilidad de que la Administración Tributaria revise de oficio actos administrativos que ya estén siendo objeto de una reclamación económico-administrativa. (44/99)

2. Disfunciones provocadas por la posible utilización de distintos procedimientos de revisión de oficio de actos administrativos tributarios para cuya resolución son competentes órganos diferentes. (1/01)

### 32. Revocación

1. Liquidaciones provisionales en relación con aportaciones a planes de pensiones efectuadas con posterioridad a la jubilación. (41/99)

2. Posibilidad de que la Administración Tributaria revise de oficio actos administrativos que ya estén siendo objeto de una reclamación económico-administrativa. (44/99)

3. Criterios a seguir en la revocación de actos tributarios. (3/00)

### 33. Tecnologías informáticas y telemáticas

1. Disminución de los plazos de suministro de información sobre los pagos realizados por los obligados tributarios en periodo ejecutivo. (2/07)

## II. IRPF

### 1. Actividades económicas

1. Obligatoriedad de la renuncia expresa al método de estimación objetiva. (19/97)

2. Modificación normativa en el IRPF para que los automóviles de turismo destinados a actividades económicas se consideren afectos, al menos en el 50%. (3/05)

## 2. Autoliquidaciones. Compensación entre cónyuges

1. Modificación de la regulación del requisito de estar al corriente en el pago de sus obligaciones tributarias por parte de los cónyuges que se acogen al procedimiento de compensación establecido en la normativa reguladora del IRPF. (3/10)

## 3. Circunstancias personales y familiares

1. La obligación de declarar por el IRPF cuando se obtienen solamente pérdidas patrimoniales y su relación con el mínimo por descendiente. (2/04)

2. Aplicación del mínimo por descendientes cualquiera que sea la cuantía de las rentas declaradas por los mismos procedentes de patrimonios protegidos. (3/09)

3. Normas reguladoras del mínimo por descendientes, ascendientes y discapacidad en casos de fallecimiento durante el periodo impositivo de descendientes o ascendientes. (2/10)

4. Tributación de las cuantías abonadas por pensiones de alimentos en los supuestos de separación y divorcio en relación con la STC 19/2012, de 15 de febrero (1/14)

## 4. Contribuyentes

1. Revisión del tratamiento de rentas de capital en convenios de doble imposición. (3/97)

2. Tratamiento tributario de las personas físicas que cambian de residencia fiscal durante el ejercicio. (47/99)

## 5. Convenios doble imposición

1. Revisión del tratamiento de rentas de capital en convenios de doble imposición. (3/97)

2. Tratamiento tributario de las personas físicas que cambian de residencia fiscal durante el ejercicio. (47/99)

## 6. Declaraciones

1. Suministro de impresos para cumplimentar declaraciones tributarias en los Consulados de España en el extranjero. (10/97)

2. Eficacia retroactiva de las liquidaciones practicadas en determinadas declaraciones del IRPF presentadas a través del denominado programa PADRE. (24/99)

3. Mejora de la inteligibilidad de las condiciones establecidas en la normativa del IRPF que exoneran a los contribuyentes de la obligación de declarar. (19/00)

4. Imposición de sanciones derivadas de declaraciones tributarias realizadas con ayuda del programa PADRE. (4/01)

5. Unificación de los plazos de presentación e ingreso de las autoliquidaciones del IRPF. (5/01)

6. Necesidad de reforzar la seguridad jurídica al utilizar los servicios de ayuda previstos por la Agencia Tributaria durante la campaña de renta, en particular al disponer un sistema que permita identificar los justificantes de ingresos o gastos y certificados aportados por el contribuyente, vinculándolos con una declaración del IRPF elaborada por dichos servicios de ayuda con el programa PADRE mediante el sistema de "cita previa". (4/03)

7. La obligación de declarar por el IRPF cuando se obtienen solamente pérdidas patrimoniales y su relación con el mínimo por descendiente. (2/04)

8. Obligación de declarar en los supuestos de no ejercicio de los beneficios fiscales recogidos en el artículo 96.4 de la Ley del IRPF. (2/08)

9. Consecuencias respecto de la obligación de declarar por IRPF en supuestos de obtención de nuevas rentas de pequeña cuantía. (1/19)

## 7. Deducción adquisición vivienda

1. Modificación normativa en el IRPF para que las plazas de garaje destinadas a uso propio den derecho a la deducción por adquisición de vivienda y no generen imputación de rentas inmobiliarias. (1/06)

2. Modificación de la regulación de la deducción por adquisición de vivienda habitual en los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial. (4/10)

## 8. Deducciones cuota

1. Sobre la modificación de los impresos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del IRPF a efectos de la Reserva para Inversiones en Canarias. (45/99)

2. Necesidad de aprobación de una Orden interpretativa del artículo 27 de la ley 19/1994 (RIC). (3/04)

3. Deducibilidad en el IRPF de las retenciones correspondientes a rentas no percibidas que tributan de forma efectiva en el tributo. (2/11)

## 9. Ganancias y pérdidas patrimonio

1. Cómputo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a efectos de la determinación del incremento de valor en el IRPF. (6/97)

2. Conveniencia de formular una adecuada advertencia a los contribuyentes de su deber de declarar en el IRPF las subvenciones recibidas de los entes públicos. (27/00)

3. Modificación de la regulación de la deducción por adquisición de vivienda habitual en los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial. (4/10)

4. Tributación de las ganancias patrimoniales en caso de enajenación del derecho de usufructuario sobre su vivienda habitual (2/14)

## 10. Gestión del impuesto

1. Diferenciación en el modelo anual de declaración del IRPF de los rendimientos del capital mobiliario de elementos patrimoniales afectos a actividades empresariales y profesionales y de sus correspondientes retenciones. (26/98)

2. Necesidad de grabación y tratamiento informático de los datos del representante para una correcta gestión del IRNR. (5/99)

3. Ajuste de retenciones en caso de tributación conjunta con un solo perceptor de rentas del trabajo. (5/00)

4. Retención material de las devoluciones procedentes del IRPF. (21/00)

5. Devoluciones tributarias en caso de fallecimiento del contribuyente. (23/00)

6. Modificación normativa en el IVA, el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades, en orden a la desaparición de la actual retención material de determinadas devoluciones tributarias. (5/02)

7. Exigencia del impuesto al retenedor después de satisfecha la obligación principal por el contribuyente. (1/03)

8. Modificación del cálculo de las retenciones en el IRPF de los pagos realizados por atención a situaciones de dependencia y envejecimiento y por adquisición de vivienda. (5/07)

## 11. Hecho imponible y rentas exentas

1. Tratamiento fiscal de las pensiones por incapacidad. (5/97)

2. Tratamiento normativo en el IRPF de las indemnizaciones percibidas como consecuencia de despido colectivo por causas económicas, técnicas, organizativas, productivas o de fuerza mayor y por despido improcedente. Diferencias. (2/01)

3. Exención en el IRPF de determinadas prestaciones asistenciales percibidas por personas con minusvalía. (4/07)

4. Modificación del párrafo tercero del apartado h) del artículo 7 de la ley 35/2006, del IRPF, relativo a exención de ayudas a familias numerosas. (1/10)

## 12. Imputación de rentas inmobiliarias

1. Modificación normativa en el IRPF para que las plazas de garaje destinadas a uso propio den derecho a la deducción por adquisición de vivienda y no generen imputación de rentas inmobiliarias. (1/06)

### 13. Imputación temporal de rentas

1. Liquidaciones provisionales en relación con aportaciones a planes de pensiones efectuadas con posterioridad a la jubilación. (41/99)

2. Imputación temporal de las ayudas y subvenciones públicas en el IRPF. (6/00)

3. Valoración en el IRPF de las rentas obtenidas en divisas que no tienen cambio fijo con el euro. (22/00)

4. Ingresos percibidos como consecuencia del reconocimiento de derechos económicos laborales por resolución judicial firme. (1/15)

### 14. Individualización de rentas

1. Diferenciación de rentas recibidas por representantes legales de menores o incapacitados. (23/98)

2. Diferenciación en el modelo anual de declaración del IRPF de los rendimientos del capital mobiliario de elementos patrimoniales afectos a actividades empresariales y profesionales y de sus correspondientes retenciones. (26/98)

3. Liquidaciones provisionales en relación con aportaciones a planes de pensiones efectuadas con posterioridad a la jubilación. (41/99)

### 15. Pagos a cuenta

1. Ajuste de retenciones en caso de tributación conjunta con un solo perceptor de rentas del trabajo. (5/00)

2. Procedimiento de rectificación de retenciones. (16/00)

3. Exigencia del impuesto al retenedor después de satisfecha la obligación principal por el contribuyente. (1/03)

4. Exigencia del impuesto al retenedor después de satisfecha la obligación principal por el contribuyente. (8/03)

5. Modificación del cálculo de las retenciones en el IRPF de los pagos realizados por atención a situaciones de dependencia y envejecimiento y por adquisición de vivienda. (5/07)

## 16. Reducciones

1. Determinación de la cuantía de las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y por alimentos a favor de los hijos a efectos del IRPF. (25/99)

2. Aportación a planes de pensiones de cónyuges no perceptores de rendimientos del trabajo y/o de actividades económicas. (2/00)

3. Modificación de la reducción por ascendientes en la normativa reguladora del IRPF. (3/11)

## 17. Rendimientos capital inmobiliario

1. Aplicación y/o modificación de la disposición final 4ª de la ley 29/1994, de arrendamientos urbanos. (16/97)

## 18. Rendimientos del trabajo

1. Tratamiento normativo en el IRPF de las indemnizaciones percibidas como consecuencia de despido colectivo por causas económicas, técnicas, organizativas, productivas o de fuerza mayor y por despido improcedente. Diferencias. (2/01)

## 19. Tributación familiar

1. Posibilidad de cambio de opción de la modalidad de tributación una vez concluido el plazo de declaración voluntaria del IRPF. (31/99)

2. Modificación del artículo 69 de la ley 40/1998, de 9 de diciembre, del IRPF, relativo a la opción por la tributación conjunta. (9/03)

### III. IVA

#### 1. Deducciones

1. Sujeción al IVA de las transmisiones de bienes afectos a una actividad empresarial o profesional en pública subasta judicial o administrativa. (36/99)

#### 2. Devoluciones

1. Aplicación del artículo 118 de la ley 37/1992 del IVA tras la nueva redacción del artículo 115 de la misma dada por la ley 66/1997 y la entrada en vigor de la ley 1/1998 de Derechos y Garantías del Contribuyente. (16/98)

2. Devolución del IVA en aquellos supuestos en el que el contribuyente repercutido ponga de manifiesto a la Administración Tributaria la improcedencia de la repercusión. (20/99)

3. Modificación normativa en el IVA, el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades, en orden a la desaparición de la actual retención material de determinadas devoluciones tributarias. (5/02)

4. Conveniencia de que la Administración compruebe simultáneamente la repercusión e ingreso del IVA por los proveedores del denominado "oro industrial" a empresas de joyería cuando en un procedimiento de comprobación a estos últimos se ha regularizado el IVA soportado, eliminando como deducibles determinadas cuotas que se han repercutido incorrectamente por no haber aplicado la regla de inversión del sujeto pasivo, procediendo, en su caso, de oficio, al inicio del procedimiento de devolución de ingresos indebidos. (6/03)

5. Problemas derivados de la exigencia de constitución de garantía como requisito previo a las devoluciones del IVA. (1/11)

#### 3. Exenciones

1. Acreditación de las condiciones de exención de bienes en régimen de viajeros a efectos del IVA. (40/99)

2. Posibilidad de ampliar el concepto de mobiliario normal de una habitación de estudiante a efectos de las exenciones aplicables a la importación de bienes. (4/04)

#### 4. IVA/ITP

1. Solicitud de devolución de ingresos indebidos correspondientes a cuotas tributarias de repercusión obligatoria en el ámbito del IVA. (3/98)

2. Medidas para evitar el solapamiento práctico entre el ITPAJD (modalidad transmisiones patrimoniales onerosas) y el IVA. (49/99)

3. Delimitación en la aplicación del IVA y del ITP en las transmisiones y arrendamientos de bienes inmuebles. (6/02)

4. Reforma de la Ley del IVA al objeto de aclarar que se entiende por "terrenos en curso de urbanización". (2/05)

#### 5. Obligaciones de los sujetos pasivos

1. Obligatoriedad de la renuncia expresa al método de estimación objetiva. (19/97)

#### 6. Operaciones no sujetas

1. El IVA en el suministro de información de los registradores de la propiedad. (9/99)

#### 7. Regímenes especiales

1. Obligatoriedad de la renuncia expresa al método de estimación objetiva. (19/97)

2. Acreditación de las condiciones de exención de bienes en régimen de viajeros a efectos del IVA. (40/99)

#### 8. Sujeto pasivo

1. Conveniencia de que la Administración compruebe simultáneamente la repercusión e ingreso del IVA por los proveedores del denominado "oro industrial" a empresas de joyería cuando en un procedimiento de

comprobación a estos últimos se ha regularizado el IVA soportado, eliminando como deducibles determinadas cuotas que se han repercutido incorrectamente por no haber aplicado la regla de inversión del sujeto pasivo, procediendo, en su caso, de oficio, al inicio del procedimiento de devolución de ingresos indebidos. (6/03)

2. Reforma de la Ley del IVA al objeto de aclarar que se entiende por "terrenos en curso de urbanización". (2/05)

## 9. Tipos impositivos reducidos

1. Modificación de la normativa o de los criterios administrativos aplicables a los beneficios contemplados en el IVA y en el IEDMT en la adquisición y matriculación de vehículos para ser utilizados por personas con discapacidad. (1/09)

## IV. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

### Base imponible

1. Suspensión del acto de determinación del valor normal de mercado en operaciones vinculadas entre residentes. (17/00)

### 2. Deducciones en cuota

1. Sobre la modificación de los impresos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del IRPF a efectos de la Reserva para Inversiones en Canarias. (45/99)

2. Posibilidad de que las sociedades de profesionales puedan acogerse a la reserva para inversiones en Canarias. (12/00)

3. Necesidad de aprobación de una Orden interpretativa del artículo 27 de la ley 19/1994 (RIC). (3/04)

### 3. Gestión del Impuesto

1. Imposibilidad de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades por estar pendiente de publicación el modelo oficial. (4/98)

2. Cancelación de la baja en el índice de entidades y de la consiguiente nota registral conforme al artículo 137 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. (6/99)

3. Modificación normativa en el IVA, el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades, en orden a la desaparición de la actual retención material de determinadas devoluciones tributarias. (5/02)

4. Exigencia del impuesto al retenedor después de satisfecha la obligación principal por el contribuyente. (1/03)

#### 4. Pagos fraccionados

1. Opción sobre el pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades. (2/98)

2. Modificación de las normas para la determinación de los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades. (3/01)

### V. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

#### 1. Gestión del Impuesto

1. Presentación de autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en los supuestos de aplicación de la normativa estatal. (2/15)

### VI. CATASTRO

#### 1. De la constancia de la referencia catastral

1. Referencia catastral de los inmuebles en los recibos del IBI. (14/97)

#### 2. De las tasas catastrales

1. Procedimiento de pago de las tasas catastrales. (1/97)

2. Solicitud de certificados catastrales en casos de justicia gratuita. (13/97)

## VII. IMPUESTOS ESPECIALES

### 1. Devoluciones

1. Conveniencia de establecer plazos para las devoluciones tributarias relacionadas con los impuestos especiales. (7/97)

### 2. Exención

1. Posibilidad de ampliar el concepto de mobiliario normal de una habitación de estudiante a efectos de las exenciones aplicables a la importación de bienes. (4/04)

### 3. Impuesto especial sobre determinados medios de transporte

1. Procedimiento para el reconocimiento de la exención en el IEDMT de los vehículos automóviles matriculados para afectarlos exclusivamente a la enseñanza de conductores. (11/99)

2. Modificación de la normativa o de los criterios administrativos aplicables a los beneficios contemplados en el IVA y en el IEDMT en la adquisición y matriculación de vehículos para ser utilizados por personas con discapacidad. (1/09)

## VIII IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

### 1. Convenios doble imposición

1. Revisión del tratamiento de rentas de capital en convenios de doble imposición. (3/97)

### 2. Opción tributación residentes U.E.

1. Normas de desarrollo del convenio hispano-alemán, a efectos de determinadas actuaciones de la administración española. (4/97)

### 3. Solicitud devolución retenciones

1. Revisión del tratamiento de rentas de capital en convenios de doble imposición. (3/97)

2. Devoluciones a contribuyentes no residentes del exceso sobre la cuota del impuesto considerando el momento de la presentación de la declaración y no la finalización del plazo para efectuar la misma. (1/08)

## IX. LEY 30/92 DE 26 DE NOVIEMBRE, DE RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS Y DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO COMÚN<sup>40</sup>

### 1. Actividad de las Administraciones Públicas

1. Imposibilidad de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades por estar pendiente de publicación el modelo oficial. (14/98)

2. Motivación de cambios de criterio de la Administración Tributaria. (13/00)

3. Creación de la Oficina de Relación con los Tribunales. (1/02)

4. Reglamento de desarrollo del artículo 34.2 LGT por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente. (1/05)

### 2. Art 29 - Recusación

1. Reanudación de las actuaciones inspectoras tras el sobreseimiento firme de actuaciones judiciales penales en delitos contra la Hacienda Pública. (12/98)

### 3. Nulidad y anulabilidad

1. La 'reformatio in peius' en los supuestos de intereses de demora derivados de nuevas liquidaciones. (28/00)

### 4. Términos y plazos

1. Días inhábiles a efectos del cómputo de plazos. (7/03)

---

<sup>40</sup> Actualmente LPACAP y LRJSP

## X. CODIGO PENAL

### 1. Delito fiscal

1. Incidencia del sobreseimiento de las actuaciones judiciales penales en delitos contra la Hacienda Pública en el procedimiento inspector. (10/98)

2. Garantías del contribuyente ante actuaciones inspectoras que aprecien hechos que pudieran ser constitutivos de los delitos contra la Hacienda Pública. (11/98)

3. Necesidad de formalizar y poner en conocimiento del obligado tributario las diligencias en las que consten los hechos que pudieran ser constitutivos de delito contra la Hacienda Pública previsto en el artículo 305 del Código Penal. (28/98)

4. Modificación del artículo 131.1 del Código Penal a propósito de la prescripción de los delitos contra la Hacienda Pública. (1/04).

### 2. INFORMES (2009-2019)

#### A. Índice cronológico

2009

#### INFORME I/2009

*PROBLEMAS DE APLICACIÓN DEL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO EN EL SUPUESTO DE OPERACIONES EN LAS QUE RESULTA CONTROVERTIDA LA TRIBUTACIÓN A IVA O ITP.*

#### INFORME II/2009

*LA APLICACIÓN DE LOS RECARGOS DEL ARTÍCULO 27 DE LA LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA.*

#### INFORME III/2009

*TRIBUTACIÓN DE LAS AYUDAS SANITARIAS.*

2010

INFORME I/2010

*ACTUACIONES RECAUDATORIAS DE LA AGENCIA TRIBUTARIA RESPECTO DE DEUDAS ESTATALES DE DERECHO PÚBLICO NO TRIBUTARIAS O DEUDAS DE OTRAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.*

INFORME II/2010

*EL COSTE DE REEMBOLSO DE GARANTÍAS POR DEUDAS NO TRIBUTARIAS*

2011

INFORME I/2011

*EL EMBARGO DE CRÉDITOS EN LA EJECUCIÓN FORZOSA.*

INFORME II/2011

*PROBLEMAS DE GESTIÓN TRIBUTARIA EN RELACIÓN CON DETERMINADOS SUPUESTOS APLICABLES A SUJETOS PASIVOS NO RESIDENTES.*

2012

INFORME I/2012

*LA TRAMITACIÓN DE DISCREPANCIAS DEL CONTRIBUYENTE RELACIONADAS CON LA EJECUCIÓN DE SENTENCIAS.*

INFORME II/2012

*LA PLURALIDAD DE RESPONSABLES Y LAS OBLIGACIONES ACCESORIAS GENERADAS TRAS LA DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD.*

**INFORME III/2012**

*CÓMPUTO DE PLAZOS POR MESES O AÑOS CON ESPECIAL REFERENCIA A LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS.*

**2013****INFORME I/2013**

*NOTIFICACIONES ELECTRÓNICAS. IMPLANTACION Y FUNCIONAMIENTO.*

**INFORME II/2013**

*DEDUCCIÓN AUTONÓMICA POR ALQUILER DE VIVIENDA HABITUAL: REQUISITOS.*

**2014****INFORME I/2014**

*EFFECTOS QUE ANTE LA HACIENDA ESTATAL PUEDEN ATRIBUIRSE A LOS CRÉDITOS QUE OSTENTAN LOS CONTRIBUYENTES FRENTE A OTRAS ENTIDADES PÚBLICAS.*

**INFORME II/2014**

*CUMPLIMIENTO DEL PLAZO PARA REINVERTIR EN VIVIENDA HABITUAL CON EXENCIÓN.*

**2017****INFORME I/2017**

*PRINCIPIO DE REGULARIZACIÓN ÍNTEGRA.*

2018

INFORME 1/2018

*INFORME SOBRE LA EXISTENCIA DE PLURALIDAD DE DEUDORES TRIBUTARIOS Y PROBLEMAS ADVERTIDOS EN LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS*

2019

INFORME 1/2019

*DEDUCIBILIDAD DE RETENCIONES EN CASO DE IMPAGO DE LAS RENTAS SUJETAS A RETENCIÓN Y SOBRE EL ALCANCE DE LA EXPRESIÓN "CANTIDADES EFECTIVAMENTE RETENIDAS" A EFECTOS DE LA DEVOLUCIÓN EN IRPF E IS.*

INFORME 2/2019

*PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGÍTIMA EN LA ACTUACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA*

2020

INFORME 1/2020

*RÉGIMEN DE PENSIONES COMPENSATORIAS EN FORMA DE CAPITAL*

INFORME 2/2020

*COORDINACIÓN ADMINISTRATIVA EN LAS DEDUCCIONES AUTONÓMICAS POR ALQUILER*

INFORME 3/2020

*MODIFICACIÓN NORMATIVA AL OBJETO DE INTRODUCIR MECANISMOS ADICIONALES DE CONCILIACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA*

**INFORME 4/2020**

*SOBRE LA POSIBILIDAD DE SIMPLIFICAR EL PROCEDIMIENTO DE CORRECCIÓN DE ERRORES EN LA PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS*

**INFORME 5/2020**

*CONSECUENCIAS DE LA SENTENCIA DEL TJUE DE 21 DE ENERO DE 2020 (C-274/14) RELATIVA A LA INCOMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES ECONÓMICO ADMINISTRATIVOS PARA PLANTEAR CUESTIONES PREJUDICIALES*

**INFORME 6/2020**

*CÁLCULO DE LAS GANANCIAS PATRIMONIALES EN IRPF EN SUPUESTOS DE TRANSMISIÓN DE ACCIONES O PARTICIPACIONES DE ENTIDADES QUE NO COTIZAN EN BOLSA (ARTÍCULO 37.1 b) LEY IRPF)*

**INFORME 7/2020**

*POSIBILIDAD DE INTRODUCCIÓN DE LÍMITES AL EMBARGO EJECUTIVO DEL SALDO DE CUENTAS BANCARIAS Y OTRAS OPCIONES PARA EVITAR LA EJECUCIÓN FORZOSA DE BIENES Y DERECHOS*

**B) Clasificados por materia****I. LEY GENERAL TRIBUTARIA****1. Actuaciones y procedimientos de gestión tributaria**

1. La aplicación de los recargos del artículo 27 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. (II/09)

2. Principio de regularización íntegra. (I/17)

3. Sobre la posibilidad de simplificar el procedimiento de corrección de errores en la presentación de declaraciones tributarias. (IV/20)

## 2. Actuaciones y procedimientos de recaudación (Convenio)

1. Actuaciones recaudatorias de la Agencia Tributaria respecto de deudas estatales de derecho público no tributarias o deudas de otras administraciones públicas. (I/10)

2. El coste de reembolso de garantías por deudas no tributarias. (II/10)

## 3. Actuaciones y procedimiento de recaudación

1. El embargo de créditos en la ejecución forzosa. (I/11)

2. La pluralidad de responsables y las obligaciones accesorias generadas tras la derivación de responsabilidad. (II/12)

3. Efectos que ante la hacienda estatal pueden atribuirse a los créditos que ostentan los contribuyentes frente a otras entidades públicas (I/14)

4. Existencia de pluralidad de deudores y problemas advertidos en la aplicación de los tributos (I/18)

5. Posibilidad de introducción de límites al embargo ejecutivo del saldo de cuentas bancarias y otras opciones para evitar la ejecución forzosa de bienes y derechos. (VII/20)

## 4. Derechos y garantías de los obligados tributarios

1. El coste de reembolso de garantías por deudas no tributarias. (II/10)

2. La tramitación de discrepancias del contribuyente relacionadas con la ejecución de sentencias. (I/12)

3. Principio de confianza legítima en la actuación de la Administración tributaria. (II/19)

## 5. Interpretación, calificación e integración

1. Problemas de aplicación del ordenamiento tributario en el supuesto de operaciones en las que resulta controvertida la tributación a IVA o ITP. (I/09)

## 6. Notificaciones

1. Notificaciones electrónicas. Implantación y funcionamiento. (I/13)

## 7. Obligación de resolver y plazos de resolución

1. Problemas de gestión tributaria en relación con determinados supuestos aplicables a sujetos pasivos no residentes. (II/11)

## 8. Obligaciones tributarias accesorias

1. La aplicación de los recargos del artículo 27 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. (II/09)

2. La pluralidad de responsables y las obligaciones accesorias generadas tras la derivación de responsabilidad. (II/12)

## 9. Obligados tributarios – Responsables

1. La pluralidad de responsables y las obligaciones accesorias generadas tras la derivación de responsabilidad. (II/12)

## 10. Procedimientos ordinarios de revisión

1. La tramitación de discrepancias del contribuyente relacionadas con la ejecución de sentencias (I/12).

2. Modificación normativa al objeto de introducir mecanismos adicionales de conciliación en materia tributaria (III/20)

3. Consecuencias de la sentencia del TJUE de 21 de enero de 2020 (C-274/14) relativa a la incompetencia de los tribunales económico administrativos para plantear cuestiones prejudiciales (V/20)

## II. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

### 1. Hecho imponible y rentas exentas

1. Tributación de las ayudas sanitarias. (III/09)

2. Cumplimiento del plazo para reinvertir en vivienda habitual con exención (II/14)

## 2. Deducciones autonómicas

1. Deducción autonómica por alquiler de vivienda habitual. Requisitos. (II/13)

2. Coordinación administrativa en las deducciones autonómicas por alquiler (II/20)

## 3. Pagos a cuenta

1. Deducibilidad de retenciones en caso del impago de las rentas sujetas a retención y sobre el alcance de la expresión "cantidades efectivamente retenidas" a efectos de la devolución en IRPF e IS. (I/19)

## 4. Reducciones

1. Régimen de pensiones compensatorias en forma de capital (I/20)

## 5. Ganancias patrimoniales

1. Cálculo de las ganancias patrimoniales en IRPF en supuestos de transmisión de acciones o participaciones de entidades que no cotizan en bolsa (artículo 37.1 b) ley IRPF) (VI/20)

## III. IVA

### 1. IVA/ITP

1. Problemas de aplicación del ordenamiento tributario en el supuesto de operaciones en las que resulta controvertida la tributación a IVA o ITP. (I/09)

## IV IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

### 1. Gestión del Impuesto.

1. Deducibilidad de retenciones en caso del impago de las rentas sujetas a retención y sobre el alcance de la expresión "cantidades efectivamente retenidas" a efectos de la devolución en IRPF e IS. (I/19)

## V. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

### 1 Solicitud devolución retenciones

1 Problemas de gestión tributaria en relación con determinados supuestos aplicables a sujetos pasivos no residentes. (II/11)

## VI. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES

### 1. No residentes

1. Problemas de gestión tributaria en relación con determinados supuestos aplicables a sujetos pasivos no residentes. (II/11)

## VII. LEY 30/92 DE 26 DE NOVIEMBRE, DE RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS Y DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO COMÚN<sup>41</sup>

### 1. Recursos administrativos: calificación

1. La tramitación de discrepancias del contribuyente relacionadas con la ejecución de sentencias. (I/12)

2. Cómputo de plazos por meses o años con especial referencia a los procedimientos administrativos. (III/12)

### 3. NOTAS INFORMATIVAS (2014)

2014

#### NOTA 1/2014

*SOBRE ACTUACIONES RECAUDATORIAS DE LA AEAT RESPECTO DE DEUDAS ESTATALES DE DERECHO PÚBLICO NO TRIBUTARIAS O DEUDAS DE OTRAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.*

---

<sup>41</sup> Actualmente LPACAP y LRJSP

NOTA 2/2014

*DERECHO DEL OBLIGADO TRIBUTARIO A LA IDENTIFICACIÓN DEL PERSONAL AL SERVICIO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LAS ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN LOS QUE TENGA LA CONDICIÓN DE INTERESADO.*

4. SUGERENCIAS (2017)

2017

SUGERENCIA 1/2017

*SOLICITUD DE REVISIÓN DE LA CLASIFICACIÓN QUE SE EFECTÚA EN EL CNAE RESPECTO DE DETERMINADAS ACTIVIDADES*

