



MINISTERIO
DE HACIENDA



CONSEJO PARA
LA DEFENSA DEL
CONTRIBUYENTE

CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

MEMORIA 1999

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

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA

SUMARIO

MEMORIA 1999 1

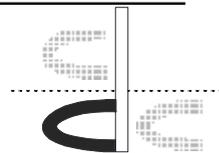
INFORME DE LA SECRETARÍA DE ESTADO DE
HACIENDA SOBRE LAS PROPUESTAS
EFECTUADAS 363

CONSEJO PARA LA

DEFENSA DEL

CONTRIBUYENTE

MEMORIA 1999



N.I.P.O.:101-01-063-X

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

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

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

ÍNDICE

I.	NORMAS REGULADORAS	15
II.	ORGANIZACIÓN Y PROCEDIMIENTOS. LA ACTIVIDAD DEL CONSEJO DURANTE 1999	23
	1. Antecedentes	23
	2. Constitución y composición del Consejo.....	23
	3. Organización del Consejo.....	25
	A) Pleno	25
	B) Comisión Permanente	33
	C) Sesiones de Trabajo	37
	D) Comisiones de trabajo.....	37
	E) Presidente	38
	F) Secretario	38
	4. Régimen legal.....	39
	5. Funciones del Consejo	46
	A) Función consultora	46
	B) Resolución de problemas concretos con motivo de quejas y sugerencias	47
III.	CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.....	53
	Miembros del Pleno	53
	Miembros de la Comisión Permanente.....	55
IV.	ORGANIZACIÓN Y ESTRUCTURA DE LA UNIDAD OPERATIVA.....	59
	1. Normativa reguladora	59
	2. Estructura.....	60
	3. Relación de puestos de trabajo	62
	4. Medios materiales.....	62
V.	PERSONAL DE LA UNIDAD OPERATIVA.....	67
VI.	TRAMITACIÓN Y GESTIÓN DE EXPEDIENTES. ESTADÍSTICA.....	73
VII.	PROPUESTAS APROBADAS.....	161
	PROPUESTA 1/99.....	161
	PROPUESTA 2/99.....	164
	PROPUESTA 3/99.....	169
	PROPUESTA 4/99.....	171
	PROPUESTA 5/99.....	172

PROPUESTA 6 /99	174
PROPUESTA 7/99	177
PROPUESTA 8/99	179
PROPUESTA 9/99	181
PROPUESTA 10/99	183
PROPUESTA 11/99	186
PROPUESTA 12/99	189
PROPUESTA 13/99	193
PROPUESTA 14/99	197
PROPUESTA 15/99	199
PROPUESTA 16/99	202
PROPUESTA 17/99	204
PROPUESTA 18/99	206
PROPUESTA 19/99	208
PROPUESTA 20/99	209
PROPUESTA 21/99	212
PROPUESTA 22/99	215
PROPUESTA 23/99	218
PROPUESTA 24/99	220
PROPUESTA 25 /99	224
PROPUESTA 26/99	226
PROPUESTA 27/99	230
PROPUESTA 28/99	232
PROPUESTA 29/99	236
PROPUESTA 30/99	238
PROPUESTA 31/99	240
PROPUESTA 32/99	245
PROPUESTA 33/99	249
PROPUESTA 34/99	253
PROPUESTA 35/99	256
PROPUESTA 36/99	266
PROPUESTA 37/99	271
PROPUESTA 38/99	273
PROPUESTA 39/99	274
PROPUESTA 40/99	276
PROPUESTA 41/99	279
PROPUESTA 42/99	282
PROPUESTA 43/99	286
PROPUESTA 44/99	289
PROPUESTA 45/99	292

PROPUESTA 46/99	294
PROPUESTA 47/99	299
PROPUESTA 48/99	303
PROPUESTA 49/99	305
PROPUESTA 50/99	315
VIII. PROTECCIÓN DE DATOS	327
IX. LABORES DESARROLLADAS POR LA COMISIÓN DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE ENCARGADA DE MANTENER RELACIONES CON ORGANIZACIONES REPRESENTATIVAS DE LA ASESORÍA FISCAL	347

Presentación

Esta Memoria resume las actividades del Consejo para la Defensa del Contribuyente durante 1999. Fui Vocal del Pleno de este Consejo en este ejercicio, de manera que puedo dar testimonio de que llevó a cabo meritoriamente su labor, por una parte, atendiendo a los escritos formulados por los contribuyente y, por otra, formulando propuestas sobre posibles cambios normativos, criterios de interpretación u organización de procedimientos y de servicios. Este órgano consultivo se ha convertido en un breve espacio de tiempo (1999 ha sido su tercer año de vida) en un centro de referencia para la Secretaría de Estado de Hacienda en relación con la atención y ayuda que merecen los contribuyentes en general y con la continua revisión de las normas y el funcionamiento de los servicios para mejorar entre todos el sistema tributario y su aplicación. Este Consejo tiene una perspectiva crítica y libre, como exponen las disposiciones que regulan sus funciones y actividades, que sabe traducir en una labor positiva a favor de todos, en ese difícil equilibrio entre el interés público y la salvaguarda de derechos y garantías de los ciudadanos.

Todos sabemos que, precisamente, por su continuo perfeccionamiento técnico y por el tipo de sociedad a que debe adaptarse, convivimos con un sistema fiscal complejo, que exige una atenta coordinación de cualquier reforma o de cualquier nueva orientación en su aplicación y en la propia organización de los servicios. Las cosas no son fáciles, aunque nunca nos desanimaremos para conseguir que lo sean y, sobre todo, para lograr la máxima justicia en las normas y en su aplicación. El trabajo que desarrolla el Consejo para la Defensa del Contribuyente es muy útil para conseguir estos objetivos, precisamente por esa aportación y crítica positiva de su labor diaria. Los dos grupos básicos de Vocales que constituyen su Pleno, representantes de los servicios dependientes de esta Secretaría de Estado de Hacienda y de los grupos sociales cuya actividad está directamente relacionada con el Derecho Tributario, trabajan con una magnífica coordinación y espíritu de equipo. Por ello el Consejo es hoy día un instrumento valioso de ayuda a la Secretaría de Estado de Hacienda, que renueva con esta ocasión su confianza en el mismo y su ofrecimiento de colaboración.

Tenemos que seguir todos actuando en esta línea. Así lo prueba la reciente creación en Italia de un órgano similar de atención a los contribuyentes. El Consejo para la Defensa del Contribuyente fue el primer órgano de este tipo que se creó en la Unión Europea. Italia ya ha observado su labor y ha seguido su ejemplo. Otros Estados Miembros han manifestado interés en conocer su actividad, puesto que la protección de los derechos y garantías de los contribuyentes es hoy día una necesidad y un objetivo comunitario.

Termino esta presentación expresando mi agradecimiento a todos los miembros del Pleno y de la Unidad Operativa por su trabajo, con el deseo de que estas líneas les sirvan también de apoyo y de ánimo, porque la Hacienda que financia un Estado social y democrático de Derecho, bien merece nuestro esfuerzo. El servicio a nuestros contribuyentes así nos lo impone.

*Enrique Giménez-Reyna Rodríguez
Secretario de Estado de Hacienda*

Introducción

El Consejo para la Defensa del Contribuyente ha cumplido su tercer año. A finales de 1996 y principios de 1997 las normas jurídicas que lo regulan dejaron definidas sus funciones y diseñada su organización. La actividad de los miembros del Pleno, de la Comisión Permanente y de la Unidad Operativa ha dado vida a esas disposiciones a partir, claro está, de los escritos presentados por los contribuyentes. Las quejas y sugerencias siguen llegando al Consejo como reiteradas manifestaciones de confianza en su labor.

En buena parte proceden de ciudadanos con bajo nivel de renta, según se deduce de los expedientes, sorprendidos por la complejidad del sistema fiscal, desorientados ante los planteamientos técnicos de los tributos y de su gestión, dubitativos ante las normas y los criterios de aplicación dialécticos con el sistema, desde su propia idea de justicia y quejosos ante una Administración que no siempre puede atenderlos debidamente. Pero confiados en que la Secretaría de Estado de Hacienda ha abierto una vía, a través del Consejo, que permite prestar especial atención a los casos concretos que motivan sus escritos, primero, mediante la contestación del Servicio correspondiente y, después, si ésta no fuera suficiente o no resultara satisfactoria para el contribuyente, obteniendo la opinión del Consejo, fundada en el análisis del expediente, y emitida siempre como valoración de un órgano de carácter consultivo, que no puede proceder por tanto a la revisión o revocación de actos administrativos, ni puede evitar la aplicación de las disposiciones vigentes, pero que, además de facilitar explicaciones o de informar sobre las vías de defensa jurídica, no duda en exponer consideraciones críticas sobre las actuaciones administrativas o sobre las propias normas jurídicas.

De ahí que a lo largo del presente año hayan sido frecuentes las propuestas de revisión o revocación de actos administrativos, así como las propuestas de modificaciones legales o reglamentarias o de criterios interpretativos elevadas al Secretario de estado de Hacienda. En este último punto, 1999 ha sido un año de intenso trabajo, como puede comprobarse en esta Memoria.

Repetimos que no es posible gestionar un sistema tributario moderno sin que las disposiciones aplicables, principalmente, a través de autoliquidaciones, sean bien comprendidas y asumidas por los contribuyentes que las practican y sin que exista un clima de mutua confianza entre la Administración gestora y los ciudadanos. Lo primero obliga a un continuo perfeccionamiento de normas, procedimientos, modelos y técnicas de gestión; lo segundo va más allá del funcionamiento normal de los Servicios o del sistema de recursos

administrativos y judiciales, puesto que exige una auténtica colaboración, un entendimiento que evite la conflictividad en la medida de lo posible.

Para una y otra tarea, el Ministerio de Hacienda, la Secretaría de Estado de Hacienda y los Centros Directivos que de ella dependen, saben que pueden contar con el Consejo para la Defensa del Contribuyente. Es más, deben exigimos que cumplamos con decisión y atención nuestra labor crítica, porque es cosa que a todos beneficia y que fortalece el interés público, que en un Estado de Derecho se defiende, ante todo, con buenas razones. Nunca faltarán, lamentablemente, visiones de campanario, encastillamientos temerosos, sacralización de objetivos inmediatos por parte de los administraciones; ni conductas insolidarias, incumplimientos y resistencias injustificadas por parte de los contribuyentes. Pero nuestra Hacienda, que cada día construimos la Administración y los ciudadanos y que financia un Estado de la Unión Europea, hace ya tiempo que se ha convertido en una pieza clave de la convivencia social, con respeto de principios constitucionales, con mecanismos de control que se van perfeccionando. Ésta es la línea en que se mueve la acción del Consejo y por eso el trabajo que nos impone es una carga leve que todos los miembros del Pleno, de la Comisión Permanente y de la Unidad Operativa llevan a cabo con ánimo, conscientes de su responsabilidad y del apoyo de la Secretaría de Estado de Hacienda.

Javier Lasarte

Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente

I. NORMAS REGULADORAS

I. NORMAS REGULADORAS

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

Estas normas figuran en el Anexo de esta Memoria

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

Artículo 1. Creación

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

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

Artículo 2. Funciones del Consejo

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

- a) Recibir, a través de la Secretaría de Estado de Hacienda, las quejas, reclamaciones y sugerencias de los ciudadanos, relacionadas directa o indirectamente con los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria, por las tardanzas, desatenciones o por cualquier otro tipo de actuación que se observe en el funcionamiento de las distintas dependencias y unidades de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, así como de los demás órganos y unidades administrativas que conforman la Secretaría de Estado de Hacienda.
- b) Recabar y contrastar la información necesaria acerca de las quejas o reclamaciones interpuestas, al efecto de verificar y constatar su real trascendencia y posteriormente realizar las correspondientes sugerencias para la adopción de las medidas que fueren pertinentes.
- c) Recibir las iniciativas o sugerencias formuladas por los ciudadanos para mejorar la calidad de los servicios, incrementar el rendimiento o el ahorro del gasto público, simplificar trámites administrativos o estudiar la supresión de aquellos que pudieran resultar innecesarios así como, con

carácter general, para cualquier otra medida que suponga un mayor grado de satisfacción de la sociedad en sus relaciones con la Administración tributaria y para la consecución de los fines asignados a la misma.

- d) Asistir a los ciudadanos en el ejercicio del derecho de petición reconocido en los artículos 29 y 77 de la Constitución en el ámbito tributario.
- e) Elaborar propuestas e informes por propia iniciativa en relación con la función genérica de defensa del contribuyente, ya se refiera al ámbito de la regulación de los tributos, ya al de su aplicación.
- f) Elaborar una memoria anual en la que quede reflejado el resumen de sus actuaciones a lo largo del ejercicio y se sugieran aquellas medidas procedimentales o normativas que se consideren convenientes para evitar la reiteración fundada de quejas o reclamaciones por parte de los contribuyentes. La memoria anual será sometida al conocimiento del Gobierno por el Secretario de Estado de Hacienda a través del Ministro de Economía y Hacienda, tras cuyo trámite adquirirá el carácter de pública.

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

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

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

Artículo 4. Composición

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

competencias y funciones de esta Comisión las que determine el Consejo conforme a sus propias normas de funcionamiento.

Artículo 6. Unidad Operativa

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

La elaboración de los informes y estudios, particulares o generales, y proyectos que le encomiende el Presidente del Consejo.

II. ORGANIZACIÓN Y PROCEDIMIENTOS

LA ACTIVIDAD DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE DURANTE 1999

II. ORGANIZACIÓN Y PROCEDIMIENTOS. LA ACTIVIDAD DEL CONSEJO DURANTE 1999

1. ANTECEDENTES

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

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

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

2. CONSTITUCIÓN Y COMPOSICIÓN DEL CONSEJO

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

Grupo primero, formado por personas de reconocido prestigio, en representación de los sectores profesionales relacionados con el ámbito tributario y con el de la sociedad en general.

Grupo segundo, formado por funcionarios públicos, en representación de los Centros Directivos dependientes de la Secretaría de Estado de

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

Frente a algunas consideraciones críticas sobre su representatividad, inicialmente formuladas, puestas de manifiesto en distintas reuniones celebradas con sectores específicos, también en este tercer año de vida del Consejo se ha apreciado claramente la acogida satisfactoria que los sectores profesionales han dispensado a éste. Y es que como decíamos en la Memoria del Consejo del año 1997, primera de las publicadas, claramente se advierte en la regulación de la composición del Consejo la voluntad de que éste sea un órgano efectivo en su función de defensa de los contribuyentes, con capacidad, en concreto, para el análisis y propuesta de resolución de expedientes administrativos. Por esa razón, el Consejo está formado, a partes iguales, por representantes de los sectores profesionales relacionados con el ámbito tributario y social y por representantes de los Centros Directivos y Dependencias vinculadas al ordenamiento tributario y dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda. Pero también de la lectura del precepto comentado se deduce que, por lo que se refiere a la representación que podríamos calificar como externa a la Administración, no se persigue que el Consejo sea un órgano de representación de los agentes sociales y profesionales, sino que se quiere contar con una representación técnica cualificada, atendiendo a la complejidad de la materia tributaria, y con la finalidad última de cumplimiento de las funciones expresadas en el artículo 2 del Real Decreto antes transcrito. Por ello es imprescindible una composición que garantice la presencia de personal cualificado profesional y académicamente.

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

Una vez nombrados los Vocales del Consejo por la citada Orden del Ministro de Economía y Hacienda de 16 de enero de 1997, la constitución efectiva de este Órgano tuvo lugar el 20 de enero de 1997, designándose en dicha sesión, y conforme disponen los artículos 4 y 5 del Real Decreto, tanto a los órganos unipersonales del Consejo, es decir el Presidente y el Secretario, como los órganos reglamentariamente establecidos de carácter colegiado, es decir la Comisión Permanente. Durante el año 1999 ha habido cambios en los órganos unipersonales del Consejo; si bien ha continuado en

el ejercicio del cargo de Presidente del mismo D. Javier Lasarte Álvarez, el Secretario D. Iñigo Dago Elorza, fue sustituido a partir del mes de mayo por D^a Elisa de la Nuez Sánchez-Cascado, como consecuencia de los cambios habidos en la composición del Pleno. Por esa misma causa, y siempre a causa de sus cambios de destino en la Administración Tributaria cesaron como Vocales D^a Ángeles Fernández Pérez, y D^a Pilar Valiente Calvo, así como D. Iñigo Dago Elorza. También se formalizó, con ocasión de los cambios anteriores, el cese de D. José Díaz Delgado, fueron nombrados en su lugar D^a M^a Dolores Aguado Fernández, D^a Elisa de la Nuez Sánchez Cascado, D. Heribert Padrol Munté y D. Jaime Parrondo Aymerich. Los ceses y nombramientos se formalizaron por Orden Ministerial de 21 de abril. El número de Vocales del Pleno se completó luego con el cese de D^a Soledad Plaza Jabat, por la causa ya indicada y el consiguiente nombramiento de D. Francisco Torres Cobo, por Orden Ministerial de 29 de julio de 1999. También se registró un primer cambio en la Comisión Permanente, pues en el mes de marzo cesaron a petición propia D. Luis R. Beneyto Juan y D^a Soledad Plaza Jabat, siendo sustituidos por D. Gabriel Casado Ollero y D^a Pilar Valiente Calvo.; y más tarde, como consecuencia del cese y nombramiento de Vocales del Pleno se produjo un nuevo cambio en dicha Comisión, puesto que cesaron en la misma D^a Pilar Valiente Calvo, así como su Secretario D. Iñigo Dago Elorza, siendo sustituidos respectivamente por D. Francisco Torres Cobo y D^a Elisa de la Nuez Sánchez-Cascado. Nos remitimos a la composición de la Comisión que consta más adelante. En las Actas correspondientes consta el agradecimiento unánime del Consejo por la labor desarrollada por los miembros del mismo que cesaron en el cargo.

3. ORGANIZACIÓN DEL CONSEJO

El Consejo se organiza en torno a los siguientes órganos:

A) Pleno

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

- Establecer las líneas generales de actuación del Consejo.
- Recibir las quejas y sugerencias relacionadas directa o indirectamente con los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria que no hayan sido resueltas por los servicios responsables en la forma

establecida en la Resolución que establece el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, reclamaciones y sugerencias.

- Elaborar informes o propuestas por propia iniciativa en relación con la función genérica de la defensa del contribuyente.
- Asesorar al Secretario de Estado de Hacienda en la resolución de las quejas y sugerencias formuladas cuando aquél así lo solicitara.
- Proponer al Secretario de Estado de Hacienda a través del Presidente del Consejo, las modificaciones normativas que se consideren pertinentes para la mejor defensa de los derechos de los contribuyentes.

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

Como se ha señalado anteriormente, el Pleno se reunió por primera vez el 20 de enero de 1997 en su sesión constituyente, en presencia del Secretario de Estado de Hacienda.

En sus comienzos, el Pleno se reunió en la Sala de Juntas de la Secretaría de Estado de Hacienda, en la calle Alberto Alcocer nº 2 de Madrid. Posteriormente, se ha reunido en otras sedes administrativas, con el fin de acercarse a los distintos Centros Directivos unas veces y por problemas de ubicación en otras. Durante 1999 el Pleno tuvo una primera sesión en la Dirección General de la Agencia Tributaria, pero a partir del mes de marzo se ha venido reuniendo en la Sala de Juntas de la Subdirección General de Verificación y Control del Departamento de Gestión Tributaria de dicha Agencia. Ha tenido 11 sesiones con arreglo al calendario que consta a continuación.

Todas las sesiones han respondido a un esquema de trabajo uniforme, en la que el Presidente ha informado al Pleno de las actuaciones llevadas a cabo, en particular por la Comisión Permanente, y se ha informado de los expedientes que eleva al Pleno dicha Comisión o sobre los cuales se informa al mismo, aprobándose además la Memoria de 1998 después de haber tratado de la misma en diversas sesiones; también se han presentado en el Pleno los proyectos o borradores de normas remitida al Consejo para su conocimiento y posible información sobre su contenido. El trabajo fundamental del Pleno a lo largo de todo el año ha consistido en el análisis y aprobación en su caso, de las propuestas elevadas al Sr. Secretario de Estado de Hacienda. Por ello, en la relación de sesiones que consta a continuación se hace expresa referencia a las propuestas aprobadas en cada una de las mismas. De todas estas Sesiones se levantaron las

correspondientes Actas en que constan los asuntos tratados y las decisiones adoptadas

Sesión 1/99: 28 de enero de 1999

En esta sesión se aprobaron las siguientes propuestas:

Propuesta 1/99

Procedimiento para el reembolso del coste de las garantías aportadas en la suspensión de deudas tributarias

Propuesta 2/99

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 3/9

sobre Mejora del servicio de expedición de certificados realizados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria a Empresas de Transportes de mercancías por carretera

Sesión 2/99: 4 de marzo de 1999

Se aprobaron las siguientes propuestas:

Propuesta 4/99

Medios de identificación de los interesados en los procedimientos tributarios

Propuesta 5/99

Necesidad de grabación y tratamiento informático de los datos del representante para una correcta gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los contribuyentes no residentes

Propuesta 6/99

Cancelación de baja en el índice de entidades y de la consiguiente nota registral conforme al artículo 137 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades

Propuesta 7/99

Necesidad de incorporar a los modelos e impresos oficiales de declaración-liquidación tributaria información sobre los

procedimientos, plazos y órganos ante los que promover su rectificación o impugnación

Sesión 3/99: 25 de marzo de 1999

Se aprobaron las siguientes propuestas:

Propuesta 8/99

Gastos bancarios derivados del cobro de cheques emitidos por el Tesoro Público como consecuencia de devoluciones tributarias

Propuesta 9/99

El Impuesto sobre el Valor Añadido en el suministro de información de los Registradores de la Propiedad

Sesión 4/99: 29 de abril de 1999

Se aprobaron las siguientes propuestas:

Propuesta 10/99

Práctica de notificaciones en apartados de correos

Propuesta 11/99

Procedimiento para el reconocimiento de la exención en el Impuesto sobre determinados medios de transporte de vehículos automóviles matriculados para afectarlos exclusivamente a la enseñanza de conductores

Propuesta 12/99

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

Sesión 5/99: 7 de mayo de 1999

Sesión 6/9: 23 de junio de 1999

En esta sesión se aprobaron las siguientes propuestas:

Propuesta 13/99

Comunicación a los contribuyentes sobre notificación por comparecencia en caso de cambio de domicilio

Propuesta 14/99

Cumplimiento de los deberes de información y asistencia impuestos en el artículo 6.4. y en el artículo 7 de la Ley 1/1998

Sesión 7/99: 22 de julio de 1999

Se aprobaron las siguientes propuestas:

Propuesta 15/99: "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 16/99

Garantías a prestar en supuestos de derivación de responsabilidad a varios Administradores

Propuesta 17/99

Información al contribuyente sobre plazo de silencio en las reclamaciones económico-administrativas

Propuesta 18/99

Período de cómputo de los intereses de demora en determinadas liquidaciones efectuadas por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Propuesta 19/99

Modificación del procedimiento de ingreso de aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias

Propuesta 20/99

Devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido en aquellos supuestos en el que el contribuyente repercutido ponga de manifiesto a la Administración Tributaria la improcedencia de la repercusión

Propuesta 21/99

Ejecución por la Administración Tributaria de las resoluciones estimatorias de los Tribunales Económico-Administrativos

Sesión 8/99: 7 de octubre de 1999

Se aprobaron las siguientes propuestas:

Propuesta 22/99

Procedimiento para evitar la solicitud de certificados al Catastro con motivo de determinadas convocatorias de ayudas públicas".

Propuesta 23/99

Tribunales Económico-Administrativos: efectos de la Disposición Final Tercera de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes y posible modificación de la misma"

Sesión 9/99: 23 de noviembre de 1999

Se aprobaron las siguientes propuestas:

Propuesta 24/99

Eficacia retroactiva de las liquidaciones practicadas en determinadas declaraciones del impuesto sobre las personas físicas presentadas a través del denominado programa PADRE

Propuesta 25/99

Determinación de la cuantía de pensiones compensatorias a favor del cónyuge y por alimentos a favor de los hijos a efectos del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas

Propuesta 26/99

Reglas de acumulación de reclamaciones de distinta cuantía ante los Tribunales Económico-Administrativos

Propuesta 27/99

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 28/99

Comunicación de información por parte de la Administración Tributaria a las comisiones de asistencia jurídica gratuita

Propuesta 29/99

Gestión de devoluciones tributarias en relación con las deudas frente a la Hacienda Pública del contribuyente a cuyo favor se reconozcan aquellas

Propuesta 30/99

Actuaciones para la emisión de certificaciones catastrales de existencia o carencia de bienes referidas a la totalidad del territorio de régimen común

Propuesta 31/99

Posibilidad de cambio de opción de la modalidad de tributación una vez concluido el plazo de declaración voluntaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Propuesta 32/99

Aplicación efectiva del principio de proporcionalidad en las actuaciones de embargo realizadas por los órganos de recaudación de la Agencia Tributaria

Sesión 10/99: de 14 de diciembre de 1999

Se aprobaron las siguientes propuestas:

Propuesta 33/99

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 34/99

Posibilidad de intervención de los socios como interesados en el procedimiento de inspección seguido con la entidad transparente

Propuesta 35/99

Adecuado cumplimiento por la administración tributaria de los plazos establecidos en el ordenamiento jurídico

Propuesta 36/99

Sujeción al Impuesto Sobre el Valor Añadido de las Transmisiones de Bienes afectos a una actividad empresarial o profesional en pública subasta judicial o administrativa

Propuesta 37/99

Presentación de autoliquidaciones extemporáneas

Propuesta 38/99

Redacción de comunicaciones de la Agencia Estatal De Administración Tributaria a los contribuyentes

Propuesta 39/99

Presentación de documentos en relación con el Impuesto de Sucesiones y Donaciones por parte de no residentes

Propuesta 40/99

Acreditación de las condiciones de exención de bienes en régimen de viajeros a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido

Sesión 11/99: 20 de diciembre de 1999

Se aprobaron las siguientes propuestas:

Propuesta 41/99

Liquidaciones provisionales en relación con aportaciones a planes de pensiones efectuadas con posterioridad a la jubilación

Propuesta 42/99

Cómputo de intereses a favor del contribuyente en el supuesto de devolución de ingresos indebidos

Propuesta 43/99

Ejecución de sentencias y resoluciones que comportan devoluciones de cantidades embargadas que afectan a las Administraciones Públicas y a la Agencia Estatal de Administración Tributaria

Propuesta 44/99

Posibilidad de que la Administración Tributaria revise de oficio actos administrativos que ya estén siendo objeto de una reclamación económico-administrativa

Propuesta 45/99

Modificación de los impresos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y sobre la Renta de las Personas Físicas, a efecto de la reserva para inversiones en Canarias

Propuesta 46/99

Deber de motivación en las resoluciones sobre infracciones y sanciones tributarias dictadas en el procedimiento económico-administrativo

Propuesta 47/99

Tratamiento de las personas físicas que cambian de residencia fiscal durante el ejercicio

Propuesta 48/99

Mejora del servicio de expedición de certificados realizados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria

Propuesta 49/99

Medidas para evitar el solapamiento práctico entre el Impuesto de Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados (modalidad transmisiones patrimoniales onerosas) y el Impuesto sobre el Valor Añadido

Propuesta 50/99

Reembolso de costes de las garantías aportadas en el caso de anulación total o parcial de una deuda tributaria por sentencia o resolución administrativa firmes

B) Comisión Permanente

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

Entre sus funciones están las siguientes:

- Decidir la tramitación y distribución de las quejas de acuerdo con lo previsto en estas normas.
- Proponer al Presidente el orden del día de las sesiones del Pleno y la fecha de su celebración.
- Preparar la documentación, informes y estudios necesarios para el mejor conocimiento por los miembros del Consejo de los temas que se hayan de tratar en el Pleno.
- Elaborar el proyecto de Memoria anual.

- Recibir información sobre los expedientes que hayan sido resueltos por los servicios responsables y dar cuenta de dicha información al Pleno del Consejo.
- Recibir los expedientes no resueltos por los servicios responsables y someterlos a la deliberación y propuesta de resolución de las Comisiones de Trabajo.
- Elevar las propuestas de resolución elaboradas por las Comisiones de Trabajo al Secretario de Estado de Hacienda o al Pleno del Consejo según proceda.

La Comisión Permanente ha seguido siendo, como durante los años anteriores, un órgano básico para el desarrollo de las funciones del Consejo, en particular el análisis y propuesta de resolución de los expedientes tramitados. Se ha seguido con el método de trabajo acordado durante 1998, sin que haya disminuido por ello la relevancia de la labor de la Comisión. Por tanto se han venido celebrando semanalmente Sesiones de Trabajo, preparatorias de los temas despachados por la Comisión en las que se reúnen el Presidente, los Vocales de la Comisión con posibilidad de asistir a las mismas (e incluso en algunas ocasiones otros Vocales del Pleno para tratar asuntos que les han sido encomendados), los miembros de la Unidad Operativa Central y Unidades Operativas Regionales 1 y 2 y la Jefe de la Unidad de Apoyo de la Dirección General del Catastro que presentan los expedientes tramitados. En estas Sesiones de Trabajo semanales se estudia la posible resolución de cada uno de los expedientes y la preparación de las propuestas al Secretario de Estado de Hacienda, sometiéndose luego todo ello al conocimiento y aprobación de la Comisión que imparte a su vez las oportunas directrices de actuación a las Sesiones de Trabajo.

Las sesiones de la Comisión han sido las siguientes:

- 14 de enero de 1999
- 22 de enero de 1999
- 28 de enero de 1999
- 25 de febrero de 1999
- 3 de marzo de 1999
- 24 de marzo de 1999
- 14 de abril de 1999
- 28 de abril de 1999

- 13 de mayo de 1999
- 9 de junio de 1999
- 17 de junio de 1999
- 1 de julio de 1999
- 8 de julio de 1999
- 15 de julio de 1999
- 21 de julio de 1999
- 28 de julio de 1999
- 16 de septiembre de 1999
- 30 de septiembre de 1999
- 6 de octubre de 1999
- 14 de octubre de 1999
- 4 de noviembre de 1999
- 11 de noviembre de 1999
- 18 de noviembre de 1999
- 2 de diciembre de 1999

Ya se han referido anteriormente los cambios habidos en los miembros de la Comisión Permanente durante 1999. La relación de los mismos figura en el apartado III de esta Memoria

Además de los miembros de derecho de la Comisión Permanente, la metodología de trabajo ha llevado a la participación en las sesiones de la Comisión Permanente, aparte de las Sesiones de Trabajo previas, de los miembros de la Unidad Operativa. Han venido asistiendo a la Comisión Permanente D. Juan Ignacio López Lubián, D^a María Drake Escribano y D. Miguel Pérez Reina, sustituido en el mes de noviembre por D^a Victoria Casaleiz Jaquotot en su condición de Jefe de las Unidad Operativa el primero y Jefes de las Unidades Regionales los siguientes. También ha asistido asiduamente D^a María José Baeza Domenech, de la Unidad Operativa. Ha colaborado con la Comisión Permanente D^a Montserrat Merino Pastor, Jefe de la Unidad de Apoyo de la Dirección General del Catastro en relación con las quejas/sugerencias sobre materia de su competencia.

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

El lugar habitual de celebración de las sesiones de la Comisión Permanente ha sido el despacho del Presidente del Consejo en la Secretaría de Estado de Hacienda primero y en los nuevos locales del Consejo, en la c/. Huesca de Madrid, posteriormente.

En cuanto a su funcionamiento, desde un primer momento los miembros de la Comisión Permanente advirtieron de la necesidad de recabar la totalidad de los expedientes, tanto los que podríamos calificar como concluidos en conformidad, es decir, aquellos en los que no existía disconformidad expresa por parte de los interesados, como los expedientes calificados como de disconformidad, que agrupan tanto a aquellos en los que el interesado manifiesta su desacuerdo con la contestación dada por los servicios responsables como aquellos en los que tal contestación no es suficiente o no es correcta a juicio de la Comisión. Dicha mecánica de trabajo ha supuesto una labor ímproba para los miembros de la Comisión Permanente y de la Unidad Operativa asistentes a las sesiones de trabajo, por cuanto supone el estudio pormenorizado e individualizado de todas y cada de las quejas y sugerencias, problema agravado por la carencia inicial de medios personales y materiales, que se ha ido atemperando a medida que discurría el tiempo. Pero la principal ventaja que los miembros de la Comisión Permanente han constatado de esta forma de trabajo es la visión general y amplia de los escritos de los contribuyentes. De esta forma la Comisión Permanente ha apreciado el grado de calidad de las contestaciones de los servicios responsables, rechazando incluso en diversas ocasiones tales contestaciones o solicitando contestaciones complementarias aunque el ciudadano no hubiera mostrado su disconformidad, cuando a juicio de la Comisión Permanente la contestación de los servicios responsables no prestaba la atención debida al tema planteado o no contestaba convenientemente al mismo. También, a través de este procedimiento, como ya hemos apuntado anteriormente, la Comisión Permanente ha podido pulsar el verdadero sentido de las quejas y sugerencias. En este sentido, en la medida que el volumen de expedientes lo permitan, la convicción de los miembros de la Comisión Permanente ha sido la necesidad de mantener esta forma de trabajo.

Consecuencia del criterio mantenido ha sido la necesidad asignar a los Vocales de la Comisión Permanente y del Pleno buena parte de los expedientes de disconformidad, es decir, aquellos en los que existía

disconformidad del interesado con la contestación suministrada por los servicios responsables. Ha permitido además conocer otros problemas derivados de expedientes en los que no existía disconformidad, que cuando se ha estimado conveniente se han sometido igualmente al Pleno, dando lugar, en su caso, a diversas propuestas.

Cuando la Comisión no ha estado conforme con las respuestas o planteamientos de los servicios responsables, una vez estudiado detenidamente el expediente, ha hecho saber su parecer sobre el mismo a los responsables de los Centros Directivos, en particular al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, proponiendo las soluciones amparadas por la Comisión (en su caso, la revisión o revocación conforme a Derecho de los actos administrativos) a efectos de que los Directores de Centros Directivos, en el ámbito de sus competencias, procedan como corresponda. En otros casos, como consecuencia de los expedientes tramitados, la Comisión ha decidido la presentación de propuestas al Pleno a efecto de su posible aprobación y elevación al Secretario de Estado de Hacienda sobre posibles modificaciones normativas, criterios de interpretación o aplicación de normas, trámites de los procedimientos y organización de los servicios.

C) Sesiones de Trabajo

Por las razones apuntadas anteriormente, a lo largo del año 1999 se ha generalizado la celebración de estas sesiones de trabajo que preparan las reuniones de la Comisión Permanente, y que permiten agilizar el funcionamiento del Consejo. Las Sesiones de Trabajo se han celebrado normalmente con el Presidente, los miembros de la Unidad Operativa, la Jefe de la Unidad de Apoyo de la Dirección General del Catastro y, como antes se expuso, con algunos Vocales, miembros o no de la Comisión Permanente, y han servido principalmente para el examen y estudio de las quejas presentadas, examinando las contestaciones de los servicios responsables a efectos de proceder en consecuencia sobre la resolución de los expedientes.

D) Comisiones de trabajo

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

durante este año las Comisiones de Organizaciones Sindicales, Asesores Fiscales y Organizaciones Empresariales.

E) Presidente

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

El Presidente tiene, entre otras las siguientes funciones:

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

F) Secretario

El Secretario del Consejo es nombrado y cesado por el Pleno del Consejo, a propuesta del Presidente, de entre los miembros del Consejo nombrados en representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Como antes ha quedado dicho fue Secretario hasta el mes de abril D. Iñigo Dago Elorza, siendo sustituido a partir de esa fecha por D^a Elisa de la Nuez Sánchez-Cascado. En caso de vacante, ausencia, enfermedad u otra causa legal, el Secretario será sustituido por el miembro del Consejo nombrado en representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que designe el Consejo.

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

- Asistir a las sesiones del Pleno y de la Comisión Permanente del Consejo.

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

4. RÉGIMEN LEGAL

El funcionamiento del Consejo ha sido regulado mediante las normas de desarrollo del Real Decreto 2458/96. En este sentido, señala la disposición final única del Real Decreto citado:

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

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

En consecuencia, se desprende de la disposición final citada la necesidad de establecer dos tipos distintos de normas. En primer lugar, y siguiendo el orden expresado en la disposición, y por aplicación del artículo 22.2 de la Ley 30/92, en cuanto que el Consejo es un órgano colegiado de composición no homogénea, es preciso que, como todo órgano colegiado tenga éste unas normas de organización y funcionamiento. Dichas normas, fueron aprobadas, definitivamente por el Pleno en su sesión del 5 de marzo de 1997 (modificadas en algunos aspectos en el ejercicio de 1999, como luego se dirá). En cuanto a su contenido, se hará referencia a él más adelante.

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

Aparte de las disposiciones anteriores, normas específicas del Consejo, no se puede desconocer la normativa general y sectorial sobre la presentación de quejas y sugerencias ante los órganos administrativos, preceptos que constituyen el presupuesto de funcionamiento de este órgano, como es el caso de los artículos 106 de la Ley General Tributaria y 24 del Texto Articulado del Procedimiento Económico-Administrativo, o, con carácter general, el artículo 79.2 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. Curiosamente no se consagra el derecho a presentar quejas y sugerencias sobre el funcionamiento de los servicios públicos en el artículo 35 de la Ley últimamente citada, si bien no por ello surgen dudas sobre su incuestionable admisibilidad, no ya sólo en los estrictos términos del derecho de petición, sino en los términos más amplios del procedimiento administrativo.

Finalmente hay que hacer mención de la Instrucción de la Dirección del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de 11 de diciembre de 1998 sobre organización y funcionamiento de la Unidad Operativa.

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

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

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

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

1º. Procedimiento para la tramitación de las quejas

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

Al margen de las unidades receptoras, que no dependen orgánicamente del Consejo, pero sí funcionalmente, a los efectos descritos, los órganos de relación de éstas son las "Unidades de Tramitación". Estas sí son ya

unidades integradas orgánica y funcionalmente en la Unidad Operativa prevista en el artículo 6 del Real Decreto 2458/1996. A su vez estas unidades pueden tener un ámbito geográfico de actuación limitado (Unidades Regionales) o nacional (Unidad Central). Las primeras son aquellas que conocerán, normalmente, de las quejas presentadas, a cuyo fin la unidad receptora debe remitir la queja a la Unidad Regional en el plazo máximo de 48 horas, por los medios más adecuados.

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

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

Al margen de aquellos expedientes resueltos y que pueden dar lugar a una actuación del Consejo, éste recibirá normalmente las quejas que, como hemos dicho antes, o bien no han sido debidamente atendidas o contestadas por los servicios responsables, o bien sobre las que el ciudadano manifiesta su desacuerdo. La Resolución no establece plazo para la decisión del Consejo, lo cual no puede considerarse como perjudicial para el ciudadano, y más benévolo para la Administración que el procedimiento general, ya

que no existe homogeneidad en los procedimientos, y el procedimiento general del Real Decreto 208/96 se asemejaría a la primera instancia del procedimiento establecido por el Real Decreto 2458/1996 y las normas de desarrollo.

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

2º. Tramitación de las sugerencias

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

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

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

C) Normas de organización y funcionamiento

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

se había puesto de relieve la conveniencia de proceder a la modificación puntual de las mismas, en la medida que se habían revelado como poco operativas a efectos del funcionamiento del Consejo. Dicha modificación fue aprobada en la Sesión del Pleno 7/99, de 22 de julio, manteniéndose la misma estructura del texto anterior, sin afectar las novedades a lo expuesto en esta Memoria.

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

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

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

D) Instrucción de 11 de diciembre de 1998 del Director del Servicio de Auditoría Interna

De acuerdo con lo señalado en las normas tercera y decimoquinta de la Instrucción de 14 de febrero de 1997 de la Secretaría de Estado de Hacienda, el Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Tributaria, en su calidad de Coordinador de la Unidad Operativa, dictó el 11 de diciembre de 1998 una instrucción sobre organización y normas de funcionamiento interno de la Unidad Operativa del Consejo 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 la introducción se establecen los ámbitos territoriales y de competencia de las Unidades de Tramitación, Unidad Operativa Central y Unidades Operativas Regionales (números 1 y 2) y se fijan los criterios generales que deben presidir las actuaciones de las distintas Unidades encargadas de la recepción y tramitación de las quejas:

- a) Trato correcto, amable y respetuoso con el contribuyente.
- b) Actitud y disposición del funcionario, que debe trasladar al contribuyente una sensación de receptividad en relación con la queja planteada.

c) Necesidad de contar con un espacio físico y ambiental adecuado que ayude a eliminar tensiones y cree un adecuado clima de confianza.

A continuación se desarrollan en varias normas las distintas fases del proceso de recepción y tramitación de las quejas y sugerencias.

Primera fase: recepción de la queja y sugerencia

En la norma primera se fijan los criterios generales de ubicación de las Unidades Receptoras de quejas así como se relacionan en anexo las Unidades Receptoras clasificadas por Delegaciones Especiales.

En la norma segunda se define la habilitación del personal de las distintas Unidades, entendiéndose como tal aquellos funcionarios titulares de las mismas que no desempeñan un puesto de trabajo específico del Consejo.

En la norma tercera se regulan las funciones de las Unidades Receptoras, pudiendo resumirse en la adecuada recepción del escrito, su acuse de recibo e inscripción en el libro habilitado al efecto y por último en el envío a la Unidad de Tramitación correspondiente

Segunda fase: tramitación del expediente

En la norma cuarta se recoge detalladamente el proceso de tramitación por las Unidades Tramitadoras: dar de alta a la queja como tal, o sugerencia, proceder a su codificación y designar mediante oficio el Servicio responsable de la contestación.

Tercera fase: contestación por el Servicio responsable

En la norma quinta se señalan las características que deben reunir las contestaciones dadas a los contribuyentes:

- a) Ser completas, en el sentido de dar respuesta a todas las cuestiones planteadas.
- b) Concreción y claridad en el lenguaje utilizado.
- c) Ser suficientes, explicando la normativa seguida en la actuación de la Administración.
- d) Informar sobre las actuaciones para solucionar la queja.
- e) En su caso, pedir disculpas sobre las anomalías o retrasos constatados en el funcionamiento de los servicios.
- f) Indicar expresamente al ciudadano la posibilidad de dirigir al Consejo escrito de disconformidad.

En la norma sexta se explicitan las actuaciones de las Unidades Tramitadoras en aras de establecer un control de calidad de las contestaciones efectuadas por los Servicios para dar a las quejas la solución más adecuada bajo los criterios de eficacia, agilidad y objetividad. Estas actuaciones pueden consistir en:

- Informe adicional para la mejor valoración de los hechos por el Consejo.
- Contestación complementaria si la contestación se considera insuficiente.
- Informe complementario en caso de disconformidad con la contestación.

Por último, la Instrucción establece en diversos anexos varios modelos de comunicación de las Unidades Tramitadoras con los Servicios responsables (oficios de designación, requerimientos de contestación, solicitud de informe adicional o de contestación complementaria, etc.)

5. FUNCIONES DEL CONSEJO

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

A) Función consultora

Entre las funciones del Consejo está elaborar informes y propuestas por propia iniciativa en relación con la función genérica de la defensa del contribuyente (artículo 2.e del Real Decreto), pero también es función del Consejo la propuesta al Secretario de Estado de Hacienda de aquellas modificaciones normativas o procedimentales que se consideren pertinentes para la mejor defensa de los ciudadanos (artículo 2.h del Real Decreto). Estas dos funciones evidencian competencias esenciales del Consejo. Si se relaciona esta función con la composición anteriormente reseñada, se comprenderá la importancia que una composición plural tiene para garantizar la mejor defensa de los intereses de los contribuyentes. Obviamente esta defensa puede articularse tanto desde órganos administrativos de composición estatutaria, como a través de órganos de composición ajena a la Administración. Pero existe una tercera vía, que es la aquí escogida, y que se consideró la más adecuada, que es designar como Vocales de un órgano como éste a personas que sin ostentar un mandato representativo, puedan por lo menos llevar al Consejo las distintas posiciones que laten en el sentir de los ciudadanos, sin olvidar tampoco la visión propia de la Administración, si de lo que se trata es de aportar soluciones razonables para la resolución de aquellas inquietudes.

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

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

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

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

1º. Resolución de quejas

Hay que comenzar indicando que cuando hablamos de quejas estamos englobando tanto las quejas, entendidas desde un punto de vista administrativo, en los términos de la Ley 30/92 y de la Ley General Tributaria, con los matices que más adelante veremos, como lo que el Real Decreto 2458/96 denomina reclamaciones. Como quiera que en materia tributaria el término "reclamaciones" tiene un significado claro y preciso, y se utiliza para referirse a una suerte de recursos, en particular aquellos que se sustancian ante los órganos económico-administrativos (sección III del capítulo VIII de la Ley General Tributaria, artículos 163 a 171, y normas de desarrollo), pero siempre refiriéndose a remedios procedimentales de revisión de los actos administrativos de contenido tributario, la Resolución ha tratado de salvar la redacción del Real Decreto 2458/96 eludiendo hablar de reclamaciones, pero fiel al principio de jerarquía normativa, la

disposición primera, letra m) aglutina bajo la forma de quejas tanto unas como otras. Ahora bien, hay que dejar muy claro desde un principio, que este Real Decreto no altera las reglas sobre resolución de reclamaciones económico-administrativas, sino que la referencia a las reclamaciones se hace en sentido vulgar o usual.

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

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

2º. Sugerencias

Constituye el segundo gran bloque de competencias del Consejo, con la importante diferencia de que, mientras que para la resolución de las quejas el Consejo está limitado por las circunstancias puntuales del caso, en la tramitación de las sugerencias, el Consejo tiene una libertad de decisión

muy superior. Precisamente por esa diferencia entre las quejas y las sugerencias, las normas de desarrollo establecen procedimientos distintos, muchos más flexibles para las segundas, admitiéndose incluso la presentación de sugerencias en forma anónima, como ya se ha dicho.

III. CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

MIEMBROS DEL PLENO

III. CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

MIEMBROS DEL PLENO

Vocales

- M^a Dolores Aguado Fernández (desde abril)
Arquitecto de la Hacienda Pública
Subdirectora General de Catastros Inmobiliarios
Dirección General de Catastro
- Luis Ramón Beneyto Juan
Inspector de los Servicios
Director del Servicio de Auditoría Interna
Agencia Estatal de Administración Tributaria
- Luis Briones Fernández
Inspector de Fianzas del Estado (en excedencia)
Abogado
- Gabriel Casado Ollero
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Complutense
- Roque De Las Heras Miguel
Funcionario de Gestión de Hacienda (en excedencia)
Economista
Director General del Centro de Estudios Financieros
- Ángeles Fernández Pérez (hasta abril)
Inspectora de Finanzas del Estado
Jefe de la Unidad de Recaudación
Subdirección General de Recaudación Ejecutiva
Agencia Estatal de Administración Tributaria
- Agustín Flores Arnedo
Inspector de Finanzas del Estado
Vocal Coordinador de los Tribunales Económico-
Administrativos Regionales con el Tribunal Económico
Administrativo Central
- Enrique Giménez-Reyna Rodríguez
Inspector de Finanzas del Estado
Director General de Tributos

- Juan Francisco Gorjón Palenzuela
Abogado y Economista
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de La Laguna
- Juan Martín Queralt
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Valencia
- Antonio Martínez Calcerrada
Abogado del Estado
Jefe de la Abogacía del Estado ante la Audiencia Nacional
- Heribert Padrol Munté (desde abril)
Inspector de Finanzas del Estado
Director del Departamento de Inspección de la Agencia
Estatual de Administración Tributaria
- Jaime Parrondo Aymerich (desde abril)
Inspector de Finanzas del Estado
Jefe de la Unidad de Coordinación con otros órganos de la
Secretaría de Estado de Hacienda
- Soledad Plaza Jabat (hasta julio)
Abogado del Estado
Jefe de la Abogacía del Estado en la Secretaría de Estado
de Hacienda
- J. Andrés Sánchez Pedroche
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Castilla La Mancha
- Francisco Torres Cobo (desde julio)
Inspector de los Servicios
- Pilar Valiente Calvo (hasta abril)
Inspectora de Finanzas del Estado
Jefe Unidad Central Coordinación en materia delitos con la
Hacienda Pública
Agencia Estatal de Administración Tributaria

Secretario

- Iñigo Dago Elorza (hasta abril)
Abogado del Estado

Subdirector General del Servicio Jurídico
Agencia Estatal de Administración Tributaria

Elisa de la Nuez Sánchez-Cascado
Abogado del Estado
Subdirectora General del Servicio Jurídico
Agencia Estatal de Administración Tributaria

Presidente

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

MIEMBROS DE LA COMISIÓN PERMANENTE

Vocales

Gabriel Casado Ollero
Pilar Valiente Calvo
(hasta julio)
Francisco Torres Cobo
(desde septiembre)
J. Andrés Sánchez Pedroche

Secretario

Iñigo Dago Elorza
(hasta abril)
Elisa de la Nuez Sánchez-Cascado
(desde abril)

Presidente

Javier Lasarte Álvarez.

IV. ORGANIZACIÓN Y ESTRUCTURA DE LA UNIDAD OPERATIVA

IV. ORGANIZACIÓN Y ESTRUCTURA DE LA UNIDAD OPERATIVA

1. NORMATIVA REGULADORA

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

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

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

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

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

Asimismo, en la citada Orden Ministerial se dispone que en cumplimiento de la disposición adicional única del Real Decreto

2458/1996, referente a que no se incremente el gasto, se podrá encomendar la jefatura de la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente a un miembro de la Inspección de Servicios del Servicio de Auditoría Interna.

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

Por último, la Instrucción del Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Tributaria, en su calidad de Coordinador de la Unidad Operativa, de fecha 11 de diciembre de 1998 detalla las normas de funcionamiento interno de la Unidad Operativa y de los demás órganos y servicios que intervienen en el procedimiento para la formulación y tramitación de las quejas y sugerencias.

2. ESTRUCTURA

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

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

La Unidad se estructura en una Unidad Central, competente para la tramitación de asuntos o decisiones relativos a la competencia de los Servicios Centrales, así como los que sean de responsabilidad exclusiva de los órganos directivos del ámbito periférico de los Servicios de la Secretaría de Estado de Hacienda. Igualmente es competente esta Unidad, cuando se trate de quejas presentadas por entidades o instituciones representativas de intereses colectivos, cuando las quejas se refieran a servicios de ámbito superior al de las Unidades Regionales, o cuando proceda su acumulación en expedientes que gestione la Unidad Central, en todo caso, cuando se trate de sugerencias y en aquellos expedientes en los que concurren quejas y sugerencias.

Dependiendo de la misma existen dos Unidades Regionales, la Unidad Regional 1 y la Unidad Regional 2, con competencia en la tramitación de

quejas y reclamaciones presentadas ante actuaciones de los Servicios de la Secretaría de Estado de Hacienda de sus demarcaciones respectivas que no sean de la competencia de la Unidad Central.

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

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

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

En la normativa que regula la Unidad Operativa del Consejo figuran las Unidades Receptoras locales que han sido objeto de desarrollo por la Instrucción del Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Tributaria de fecha 11 de diciembre de 1998. Sus competencias se limitan a la recepción de quejas y sugerencias y la remisión de las mismas a las unidades tramitadoras.

La titularidad de una unidad receptora local (salvo en las Unidades Regionales 1 y 2) no supone la existencia de un puesto de trabajo diferenciado, habilitándose para su desempeño a funcionarios que ocupan otros puestos de las correspondientes oficinas.

Con el objeto de proceder a la habilitación formal del personal de las distintas unidades receptoras, el Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Tributaria, en su calidad de coordinador de la Unidad Operativa dictó la Instrucción de 17 de junio de 1999 por la que se aprobó la convocatoria sobre habilitación del personal de las unidades receptoras de quejas del Consejo.

En virtud de lo dispuesto en la citada Resolución tuvo lugar, en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de la Dirección General del Catastro un proceso de selección del personal candidato a desempeñar, en cada una de las oficinas abiertas al público de dichos centros, las funciones de Unidades Receptoras del Consejo.

Una vez efectuada la selección tuvo lugar en las distintas sedes del Instituto de Estudios Fiscales durante el último trimestre de 1999 la

realización de unos cursos de Formación sobre atención al contribuyente y cuestiones específicas del Consejo.

En total, 546 funcionarios de la Agencia Tributaria y 79 funcionarios de la Dirección General de Catastro han recibido los correspondientes cursos de formación que les habilitan para el desempeño de la función de Unidad Receptora local del Consejo.

3. RELACIÓN DE PUESTOS DE TRABAJO

La relación de puestos de trabajo específica de la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente según figura en la Resolución de 2 de agosto de 1999 de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dispone la publicación de la relación de puestos de trabajo en el ámbito de dicha Agencia, es la siguiente:

Puesto	Nivel	Dotación
Jefe Unidad Operativa Regional	29	2
Jefe Adjunto Unidad Operativa Central	26	2
Jefe Adjunto Unidades Operativas Regionales	26	2
Jefe Sección N. 24 1ª Unidad Central	24	2
Jefe Sección N. 24 1ª Unidades Regionales	24	2
Secretaria Presidente del Consejo	18	1
Subgestor 1ª Unidades Regionales	18	6
Subgestor 1ª Unidad Central	18	3
Subgestor 2ª Unidades Regionales	16	4
Subgestor 2ª Unidad Central	16	2
Subgestor 3ª Unidades Regionales	14	2
Subgestor 3ª Unidad Central	14	1
Total puestos de la relación		29

4. MEDIOS MATERIALES

Desde el establecimiento de la Unidad se ha contado con los locales necesarios para albergar los Servicios de las dependencias de la Unidad Central y de las Unidades Regionales de Madrid y Barcelona.

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

Se dispone asimismo de la aplicación informática "CDC" domiciliada en el sistema informático de la Agencia, con la que efectúan todos los trámites necesarios para la gestión, impulso y control de los expedientes de queja y sugerencias.

Dicha aplicación ha sido desarrollada por el Departamento de Informática de la Agencia Tributaria de acuerdo con las especificaciones dadas por la Unidad Operativa del Consejo y permite realizar un seguimiento individualizado de la tramitación de las quejas así como facilitar la elaboración de los datos estadísticos de las quejas, reclamaciones y sugerencias presentadas.

V. PERSONAL DE LA UNIDAD OPERATIVA

V. PERSONAL DE LA UNIDAD OPERATIVA

Como incidencias más significativas acaecidas en 1999 se destacan las siguientes:

En mayo de 1999 se cubre de manera formal el puesto de Secretaria del Presidente del Consejo mediante la designación de D^a Pilar González Sánchez que venía desempeñando de hecho estas funciones desde la creación del Consejo.

En agosto de 1999 se publica la citada Resolución de la Dirección de la Agencia Tributaria aprobatoria de la relación de puestos de trabajo que reestructura niveles en determinados puestos de trabajo de la Unidad.

En diciembre de 1999, el Jefe de la Unidad Operativa Regional 2, D. Miguel Pérez Reina es designado Administrador de la Agencia Tributaria en Elda (Alicante), siendo sustituido por D^a Victoria Casaleiz Jaquotot.

Por último, cabe citar diversos cambios de personal de las distintas Unidades:

- Cese de D^a Elena Perojo Toca, Subgestor N. 18 de la Unidad Central por pase a otro destino.
- Cese de D^a Pilar Serrano López, Subgestor N. 18 de la Unidad Regional 1
- Incorporación de D. Enrique Villaespesa López de Maturana como Jefe de Sección de la Unidad Regional 1.

A 31 de diciembre de 1999, la relación de personal de la Unidad Operativa era la siguiente:

Coordinador de la Unidad Operativa

Luis Ramón Beneyto Juan. Director del Servicio de Auditoría Interna

Jefe de la Unidad Operativa

Juan Ignacio López Lubián. Inspector de Servicios del Servicio de Auditoría Interna

Unidad Central

Jefe Adjunto de la Unidad Operativa

M^a José Baeza Doménech

Jefe Adjunto de la Unidad Operativa

Ángel Olmedo Ruiz

Jefe de Sección (funciones en Unidad Regional 1)

Nieves Ruiz Sánchez

Subgestor N. 18

Concepción Rubio Sánchez

Subgestor N. 16

Julia Bonilla Vallejo

Secretaria N. 16

M^a Dolores Alonso Gallego

Unidad Regional 1^a (sede en Madrid)

Jefe de la Unidad Operativa Regional

María Drake Escribano

Jefe Adjunto de Unidad

Antonio Tomás Sánchez

Jefe de Sección

Rafael Villaespesa López de Maturana

Subgestor N. 18

Carmen Jiménez Conde

Subgestor N. 18

Francisca Sánchez Albarrán

Subgestor N. 16

M^a del Carmen Martín Sorando

Subgestor N. 14

Isabel Pérez Rodríguez

Subgestor N. 14

M^a Rosa Fuentes Pérez.

Unidad Regional 2^a (sede en Barcelona)

Jefe de la Unidad Operativa Regional

Victoria Casaleiz Jaquotot

Jefe Adjunto de Unidad

Pilar Abril Rives

Jefe de Sección

Enriqueta Llavat Alfara

Subgestor N. 18

Fernando Blanco Barrigón

Subgestor N. 18

Margarita Balaguer Aramburu

Subgestor N. 18

Raquel Ramos Pérez

Subgestor N. 16

M^a Rosa Prat Grau

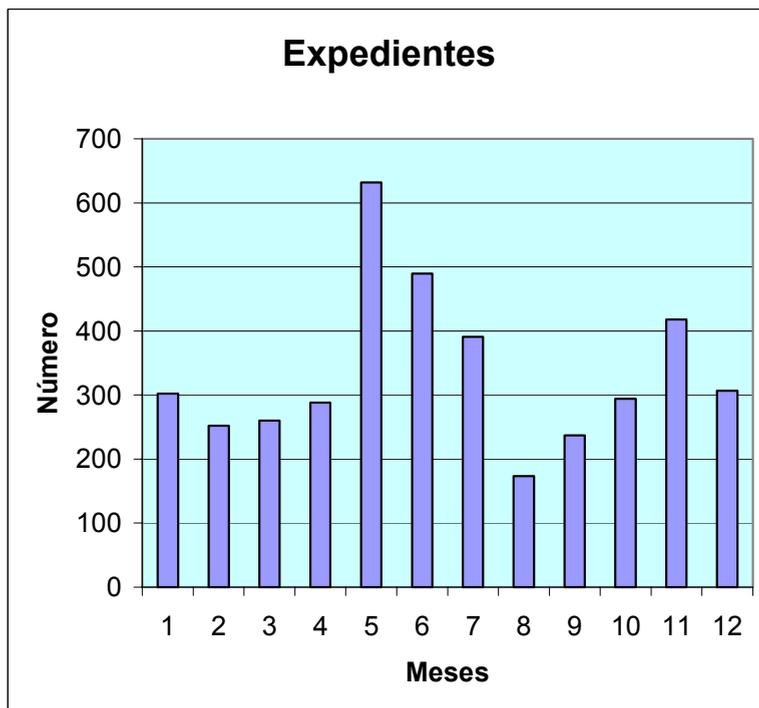
Dirección General del Catastro

Durante 1999 ha colaborado con las Unidades Operativas y con la Comisión Permanente D^a Montserrat Merino Pastor, Jefe de la Unidad de Apoyo de la Dirección General del Catastro

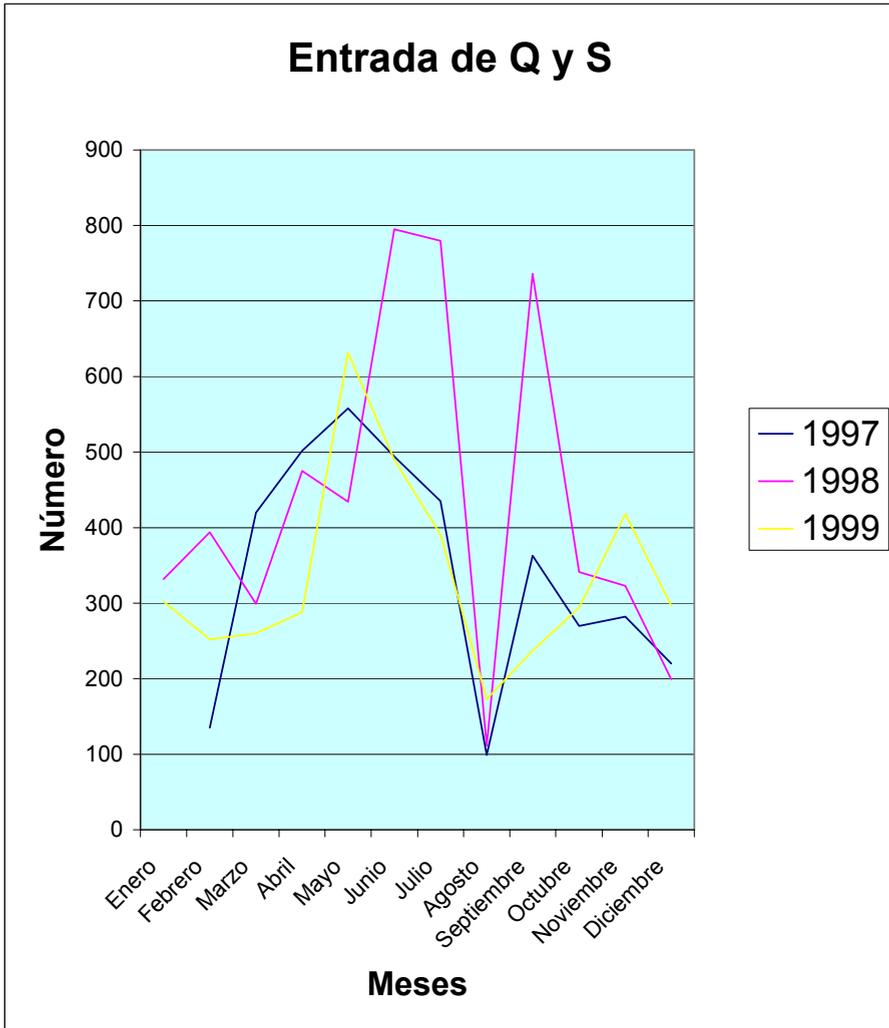
VI. TRAMITACIÓN Y GESTIÓN DE EXPEDIENTES. ESTADÍSTICAS

VI. TRAMITACIÓN Y GESTIÓN DE EXPEDIENTES. ESTADÍSTICA

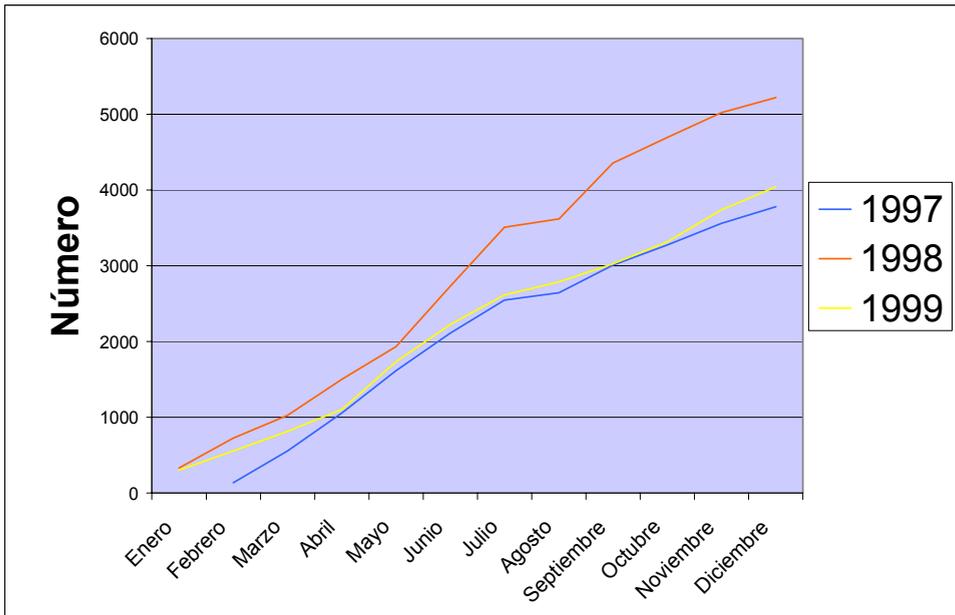
Mes	Entrada del mes	Total acumulado
Enero	302	302
Febrero	252	554
Marzo	260	814
Abril	288	1102
Mayo	632	1734
Junio	490	2224
Julio	391	2615
Agosto	173	2788
Septiembre	237	3025
Octubre	294	3319
Noviembre	418	3737
Diciembre	307	4044
Total		4044



Año	Meses											
	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
1997		135	420	502	558	494	435	99	363	270	282	220
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	297



Año	Acumulado por meses											
	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
1997		135	555	1057	1615	2109	2544	2643	3006	3276	3558	3778
1998	332	726	1025	1500	1934	2729	3509	3620	4356	4697	5020	5219
1999	302	554	814	1102	1734	2224	2615	2788	3025	3319	3737	4044



QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR SERVICIO RESPONSABLE (según área de procedencia). Año 1999

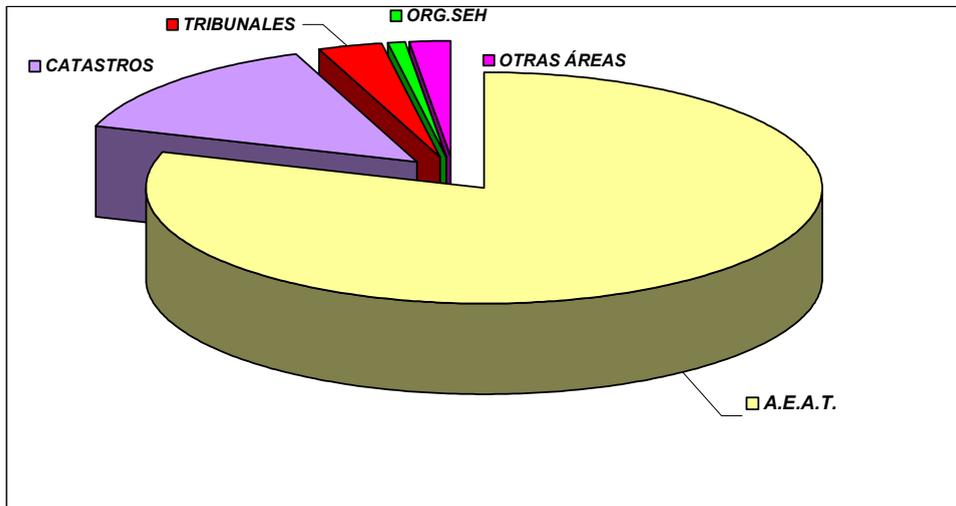
Distribución Quejas y Sugerencias		Áreas de procedencia						TOTAL	
Adscripción del S.R.	AEAT	TE Ad	GT Catastro	Resto Or SEH (***)	Otras Áreas (*)	Sin determinar	SUMA	%	
0	SIN DETERMINAR (1)	9				2	15	0,37	
2	ALBACETE	3		12			15	0,37	
3	ALICANTE	72		9			81	2,00	
4	ALMERIA	8		9			17	0,42	
5	AVILA	2		1			3	0,07	
6	BADAJOS	10		1			11	0,27	
7	BALEARES	69		17			86	2,13	
8	BARCELONA	395	22	8			425	10,51	
9	BURGOS	10					10	0,25	
10	CACERES	4					4	0,10	
11	CADIZ	48		5			53	1,31	
12	CASTELLON	16		3			19	0,47	
13	CIUDAD REAL	11		1			12	0,30	
14	CORDOBA	7					7	0,17	
15	LA CORUNA	88	5	27			120	2,97	
16	CUENCA	10		3			13	0,32	
17	GIRONA	10		5			15	0,37	
18	GRANADA	47		23			70	1,73	
19	GUADALAJARA	5		12			17	0,42	
20	GUIPUZCOA	2					2	0,05	
21	HUELVA	10		5			15	0,37	
22	HUESCA	3		1			4	0,10	
23	JAEN	18		41			59	1,46	
24	LEON	11		19			30	0,74	
25	LLEIDA	30		3			33	0,82	
26	LA RIOJA	7		12			19	0,47	
27	LUGO	4		2			6	0,15	
28	MADRID	947	47	98			1092	27,00	
29	MALAGA	57		9			66	1,63	
30	MURCIA	32	1	7			40	0,99	
31	NAVARRA	2					2	0,05	
32	ORENSE	2		2			4	0,10	
33	ASTURIAS	35	1	72			108	2,67	
34	PALENCIA	2		9			11	0,27	
35	LAS PALMAS	56	1	3			60	1,48	
36	PONTEVEDRA	21		23			44	1,09	
37	SALAMANCA	5		5			10	0,25	
38	S.C. DE TENERIFE	24		16			40	0,99	
39	CANTABRIA	12		7			19	0,47	
40	SEGOVIA	4		4			8	0,20	
41	SEVILLA	119	3	6			128	3,17	
42	SORIA	6		1			7	0,17	
43	TARRAGONA	24		1			25	0,62	
44	TERUEL	2					2	0,05	
45	TOLEDO	19	3	5			27	0,67	
46	VALENCIA	123	4	16			143	3,54	
47	VALLADOLID	11	6	4			21	0,52	
48	VIZCAYA	9					9	0,22	
49	ZAMORA	3		4			7	0,17	
50	ZARAGOZA	46		15			61	1,51	
51	CARTAGENA	1		1			2	0,05	
52	GIJON	6		1			7	0,17	
53	JEREZ DE LA FRONTERA	19					19	0,47	
54	VIGO	29		3			32	0,79	
55	CEUTA	6					6	0,15	
56	MELILLA	3					3	0,07	
90	SERVICIOS CENTRALES	377		24	37		438	10,83	
90	COMISION PERMANENTE C. (2)	329	31	10		72	442	10,93	
	TOTAL	3240	124	565	37	76	2	4044(**)	100

(1) (2) (*) (**) (***) explicación en la página siguiente

- (1) **Sin determinar:** Se refiere a aquellas quejas/sugerencias en las que, por la complejidad de su identificación, no ha sido grabado el servicio responsable. De las 15 quejas/sugerencias que no tienen asignado el servicio responsable, 2 tampoco tienen determinada el área de procedencia.
- (2) **Comisión Permanente del Consejo:** Se procede a designar dicha Comisión como servicio responsable cuando se trata de sugerencias y quejas genéricas, no referidas a un procedimiento tributario concreto e individualizado, o que expresan un estado de opinión. Estas quejas son contestadas directamente por la Unidad Operativa Central o por un Vocal de la Comisión Permanente del Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- (*) **Otras Áreas :** Se incluyen aquellas quejas/sugerencias que, por no referirse a actuaciones de las distintas Dependencias y Unidades que conforman la Secretaría de Estado de Hacienda, quedan fuera del ámbito de competencias del C.D.C., concluyendo con su remisión a otros organismos.
- (**) La aplicación informática del CDC refleja que, durante el año 1999, se han recibido 4.044 quejas/sugerencias (4.003 quejas y 41 sugerencias). que han generado la apertura de 4.031 expedientes. Ello se explica por la existencia de 13 expedientes en los que el escrito del contribuyente pone de manifiesto más de una queja o una queja y una sugerencia.
- (***) **Restantes Organismos de la S.E. Hacienda:** Incluye las quejas y sugerencias relativas a la D.G. de Tributos y a la D.G. Coordinación con Haciendas Territoriales

QUEJAS Y SUGERENCIAS RECIBIDAS POR ÁREAS DE PROCEDENCIA Año 1999. Cuadro general

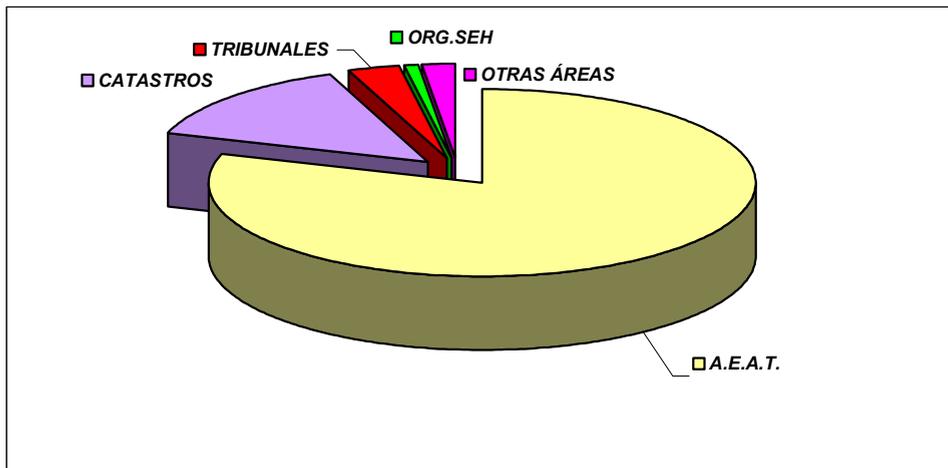
Área de Procedencia de Quejas y Sugerencias	TOTAL	
	NÚMERO	% S/TOTAL
A.E.A.T.	3240	80,14
CATASTROS	565	13,97
TRIBUNALES ECONÓMICO ADMINISTRATIVOS	124	3,07
RESTANTES ORGANISMOS DE LA S.E.HACIENDA	37	0,92
SIN DETERMINAR Y OTRAS AREAS	78	1,93
TOTAL	4044	100,0



QUEJAS Y SUGERENCIAS RECIBIDAS POR ÁREAS DE PROCEDENCIA. Años 1999 y 1998. Cuadro general

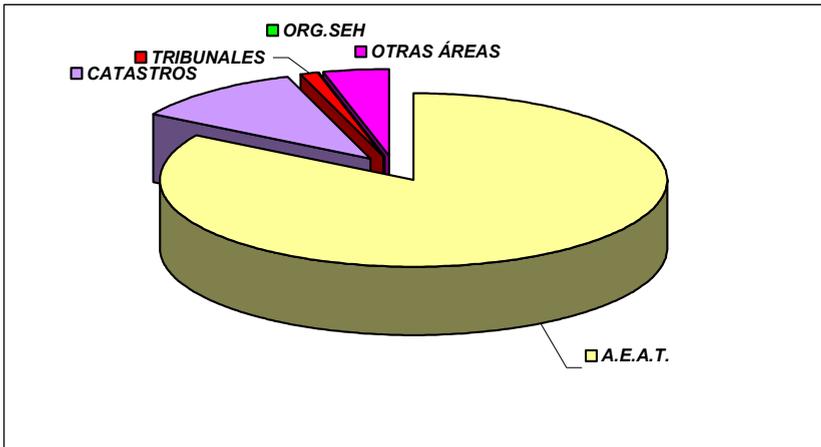
Año 1999

Área de Procedencia de Quejas y Sugerencias	TOTAL	
	NÚMERO	% S/TOTAL
A.E.A.T.	3240	80,14
CATASTROS	565	13,97
TRIBUNALES ECONÓMICO ADMINISTRATIVOS	124	3,07
RESTANTES ORGANISMOS DE LA S.E.HACIENDA	37	0,92
SIN DETERMINAR Y OTRAS ÁREAS	78	1,93
TOTAL	4044	100,0



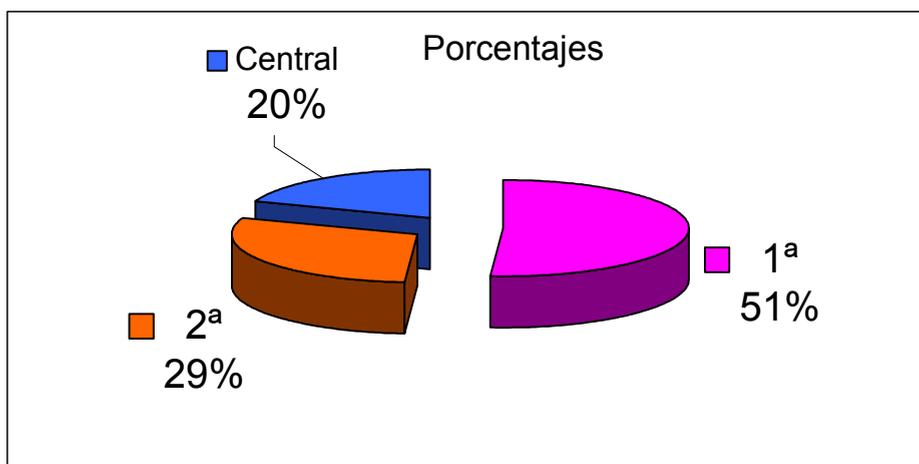
Año 1998

Área de Procedencia de Quejas y Sugerencias	TOTAL	
	NÚMERO	% S/TOTAL
A.E.A.T.	4365	83,64
CATASTROS	579	11,09
TRIBUNALES ECONÓMICO ADMINISTRATIVOS	60	1,15
RESTANTES ORGANISMOS DE LA S.E.HACIENDA (1)	4	0,08
OTRAS ÁREAS (2)	211	4,04
TOTAL	5219	100,0



QUEJAS Y SUGERENCIAS POR UNIDADES TRAMITADORAS. Año 1999

Unidad Tramitadora	1ª	2ª	Central	SUMA
Número de quejas y sugerencias	2065	1193	786	4044



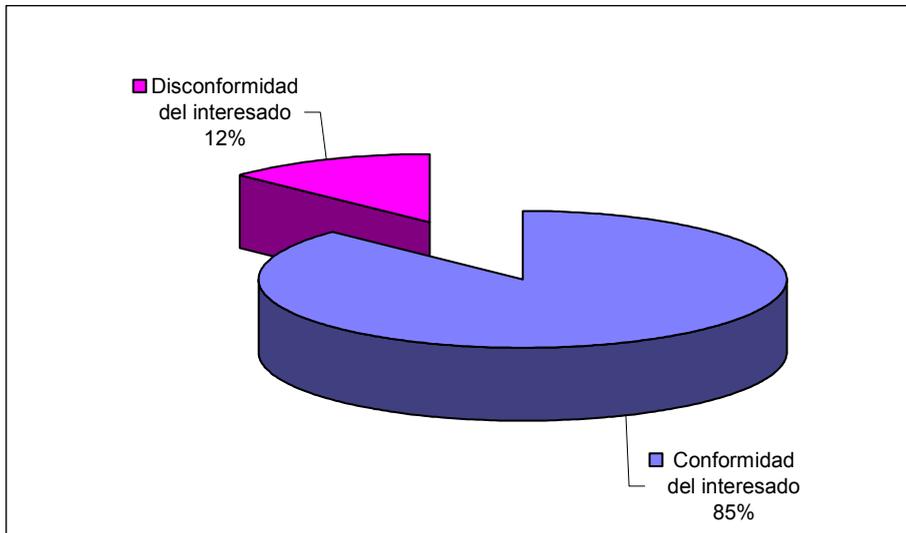
Ámbito de la UR 1ª: Madrid, Andalucía (incluidas Ceuta y Melilla), Extremadura, Galicia, Castilla-León y Asturias

Ámbito de la UR 2ª: Cataluña, Valencia, Baleares, Canarias, Murcia, Castilla La Mancha, Aragón, Cantabria, País Vasco, Navarra y La Rioja

*Ámbito de la UOC: Quejas relativas a asuntos competencia de los Servicios centrales
Quejas relativas a asuntos competencia de los Delegados Especiales o Provinciales de la AEAT o del Ministerio de E y H, 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*

QUEJAS Y SUGERENCIAS TRAMITADAS. Año 1999

TOTAL DE QUEJAS TRAMITADAS	4044	
QUEJAS CONTESTADAS	3942	97,48
CONFORMIDAD DEL INTERESADO	3442	85,11
DISCONFORMIDAD DEL INTERESADO	500	12,36



DISCONFORMIDADES CON LA CONTESTACIÓN RECIBIDA EN QUEJAS TRAMITADAS DURANTE 1999

Al día 3 de marzo de 2.000 se han presentado un total de 500 escritos de disconformidad con la contestación recibida del servicio responsable correspondiente. Teniendo en cuenta las quejas tramitadas por las Unidades los datos pueden presentarse del modo siguiente :

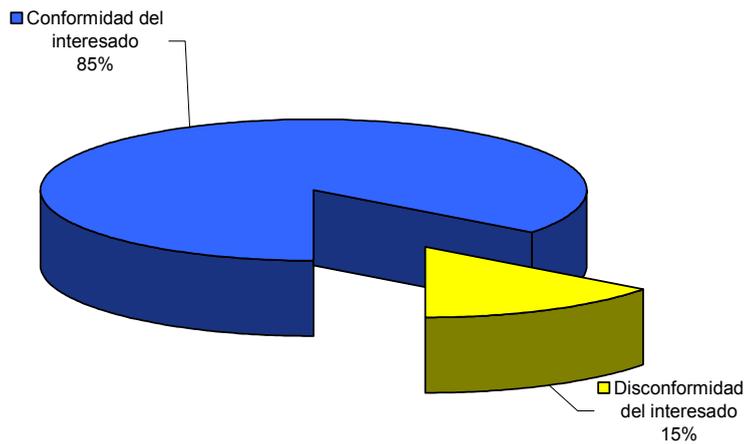
Tramitadora	Nº Disconformidades	Total Q / S tramitadas	% s / Total
UR 1ª	289	2065	13,99
UR 2ª	198	1193	16,59
UOC	13	786	1,65
TOTALES	500	4044	12,36

Existe un incremento respecto de las presentadas en 1997 (5,51%) y 1998 (5,30 %).

Debe señalarse también que al tramitarse las disconformidades sea cual sea el momento en que se presenten, incluso después de superado el plazo establecido para su presentación (15 días desde que el interesado recibe la contestación del servicio responsable), un número de estas no están recogidas en la aplicación CDC, haciéndose necesario un control separado de las mismas.

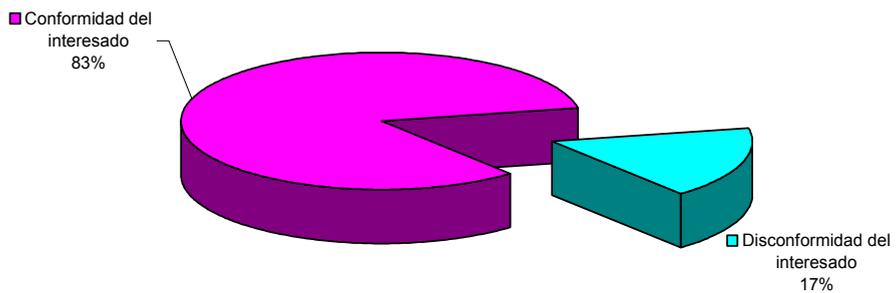
QUEJAS Y SUGERENCIAS TRAMITADAS. Año 1999. Ámbito de la AEAT

TOTAL DE QUEJAS TRAMITADAS	3240	
QUEJAS CONTESTADAS	3187	100,00
CONFORMIDAD DEL INTERESADO	2721	85,38
DISCONFORMIDAD DEL INTERESADO	466	14,62



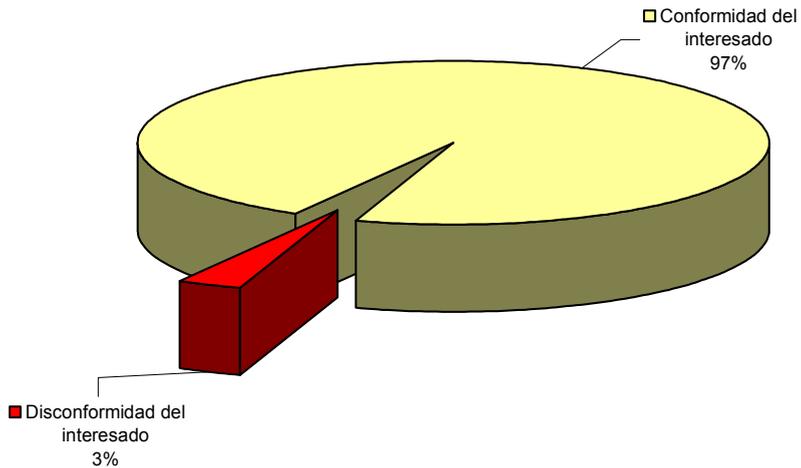
QUEJAS Y SUGERENCIAS TRAMITADAS. Año 1999. Ámbito de los Tribunales Económico Administrativos

TOTAL DE QUEJAS TRAMITADAS	124	
QUEJAS CONTESTADAS	94	100,00
CONFORMIDAD DEL INTERESADO	78	82,98
DISCONFORMIDAD DEL INTERESADO	16	17,02



QUEJAS Y SUGERENCIAS TRAMITADAS. Año 1999. Ámbito de las Gerencias Territoriales del Catastro y Dirección General del Catastro

TOTAL DE QUEJAS TRAMITADAS	565	
QUEJAS CONTESTADAS	546	100,00
CONFORMIDAD DEL INTERESADO	528	96,70
DISCONFORMIDAD DEL INTERESADO	18	3,30



QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS. Año 1999

Códigos de Quejas (Q) y Sugerencias (S)			
Código	Significado de los códigos	TOTAL	
		SUMA	%
0	SIN DETERMINAR	2	0,05
Q010	ATENCION DEL FUNCIONARIO	314	7,76
Q020	COLAS EXCESIVAS EN EL SERVICIO	377	9,32
Q030	TIEMPO DE TRAMITACION	371	9,17
Q040	SOBRE APLICACION DE NORMAS	420	10,39
Q050	DEVOLUCIONES SIN TRAMITAR EN PLAZO	134	3,31
Q060	APLAZAMIENTOS / FRACCIONAMIENTOS	10	0,25
Q070	EMBARGOS	105	2,60
Q080	NO APLICACION EFECTIVA RECURSOS	89	2,20
Q090	ACTAS DE INSPECCION	66	1,63
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAUDACION)	88	2,18
Q110	DEUDAS NO TRIBUTARIAS (RECAUDACION)	41	1,01
Q120	SANCIONES Y RECARGOS	81	2,00
Q130	COMPENSACIONES DE OFICIO	7	0,17
Q140	INADECUACION INMUEBLE	164	4,06
Q150	VALORACIONES	10	0,25
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORANEIDAD	1	0,02
Q170	NOTIFICACIONES	39	0,96
Q180	CERTIFICADOS	145	3,59
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	643	15,90
Q200	CAJAS	131	3,24
Q210	VENTA IMPRESOS	99	2,45
Q220	DIFICULTAD CUMPLIMENTACION DE IMPRESOS	8	0,20
Q230	REVISIONES CATASTRALES	26	0,64
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL	31	0,77
Q250	INSPECCION CATASTRAL	8	0,20
Q260	OTROS (*)	140	3,46
Q270	INTERESES DE DEMORA	20	0,49
Q280	REQUERIMIENTOS	113	2,79
Q290	CENSOS	72	1,78
Q300	ESCRITOS OFICIALES EN LENGUA DE LA C.A.	32	0,79
Q310	DENUNCIAS ART. 103 L.G. TRIBUTARIA	7	0,17
Q320	TELEFONO INFORMACION TRIBUTARIA	25	0,62
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF	98	2,42
Q340	SOPORTE INFORMatico PROGRAMA PADRE	13	0,32
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS	24	0,59
Q360	TELEFONO PETICIÓN DE DATOS TRIBUTARIOS	50	1,24
S000	SUGERENCIA	1	0,02
S020	COLAS EXCESIVAS EN EL SERVICIO	0	0,00
S030	TIEMPO DE TRAMITACION	3	0,07
S040	SOBRE APLICACION DE NORMAS	12	0,30
S050	DEVOLUCIONES SIN TRAMITAR EN PLAZO	1	0,02
S100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAUDACION)	1	0,02
S110	DEUDAS NO TRIBUTARIAS (RECAUDACION)	1	0,02
S140	INADECUACION INMUEBLE	1	0,02
S170	NOTIFICACIONES	1	0,02
S180	CERTIFICADOS	3	0,07
S190	INFORMACION Y ASISTENCIA	9	0,22
S200	CAJAS	0	0,00
S210	VENTA IMPRESOS	3	0,07
S220	DIFICULTAD CUMPLIMENTACION DE IMPRESOS	2	0,05
S240	TASAS REGISTRO CATASTRAL	0	0,00
S260	OTROS (*)	1	0,02
S290	CENSOS	1	0,02
S300	ESCRITOS OFICIALES EN LENGUA C.A.	0	0,00
S330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF	0	0,00
S340	SOPORTE INFORMatico PROGRAMA PADRE	0	0,00
S360	TELEFONO PETICIÓN DE DATOS TRIBUTARIOS	0	0,00
	TOTAL	4044	100,00

(*) Véase nota posterior sobre el contenido de este código

MOTIVOS DE QUEJA QUE HAN SIDO CODIFICADOS COMO “OTROS”

Durante el año 1999 se han incluido como “otros” un total de 140 quejas, correspondiendo a las Unidades Tramitadoras:

UR 1ª	49
UR 2ª	12
UOC	79
TOTAL	140 quejas

Se realiza a continuación un desglose detallado de los motivos más usuales de las quejas a las que nos estamos refiriendo, señalando su número entre paréntesis:

1. No respetar la prohibición de fumar en lugares públicos (4 quejas).
2. Quejas genéricas contra la normativa o sin concreción ni objeto determinado: contra la excesiva tributación, el incremento de tasas académicas, convocatoria oposiciones (16 quejas)
3. Acerca de las condiciones de trabajo de los funcionarios de la AEAT de los grupos C, D y E (34 quejas).
4. Denuncias contra contribuyentes (5 quejas):
 - certificados de retenciones incorrectos
5. Actuaciones o actitudes de funcionarios (2 quejas):
 - trato incorrecto o descortés
6. Gestión de órganos externos a la Secretaría de Estado de Hacienda: (45 quejas)
 - Ayuntamientos
 - Comunidades Autónomas
 - Entidades bancarias
 - Servicios dependientes del Ministerio E y H
7. Deficiente dotación de los servicios al público en Delegaciones, Administraciones; Gerencias y Tribunales (5 quejas) :
 - consecuencia de las malas instalaciones
 - mal funcionamiento de una fotocopiadora pública
 - falta de acceso para minusválidos

8. Instando procedimientos ajenos al ámbito del C.D.C.
- responsabilidad patrimonial de la Admón. (10 quejas)
 - consultas tributarias (2 quejas)
 - Recurso extraordinario de revisión (1 queja)
9. Problemas con los servicios del área de Aduanas e I.I.E.E. (1 queja)
10. Otros motivos residuales (15 quejas):
- petición documentación años anteriores (1 queja)
 - solicitud información sobre terceros (1 queja)
 - discrepancia en cuantía de gastos (1 queja)
 - extravío documentación (1 queja)
 - felicitaciones a los funcionarios y a los Servicios (11 quejas)

En los cuadros siguientes aparece la distribución de quejas/sugerencias por Códigos y Servicios Responsables. Deberán tenerse en cuenta, para llegar al total de 4044, las 15 quejas/sugerencias sin asignar servicio responsable (S.R. sin determinar, ver nota pág. 5)

En el cuadro general de distribución de quejas/sugerencias por códigos se han tenido en cuenta las de “Servicio responsable sin determinar” que sí tienen asignado código, con la siguiente distribución:

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	TOTAL
O000	SIN DETERMINAR	2
Q040	SOBRE APLICACIÓN NORMAS	3
Q070	EMBARGOS	1
Q080	NO APLICACIÓN EFECTIVA DE RECURSOS	1
Q090	ACTAS DE INSPECCION	1
Q110	DEUDAS NO TRIBUTARIAS (RECAUDACION)	1
Q150	VALORACIONES	1
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	1
Q260	OTROS	4
TOTAL		15

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIO RESPONSABLE.- DELEGACIONES ESPECIALES. Cuadro General año 1999

Código Q/S	Significado de los códigos	Andalucía	Aragón	Asturias	Baleares	Canarias	Cantabria	C.-La Mancha
Q010	ATENCION DEL FUNCIONARIO	41	6	14	8	19	2	7
Q020	COLAS EXCESIVAS EN EL SERVICIO	87	6	13	14	13	4	15
Q030	TIEMPO DE TRAMITACION	30	5	47	4	5	3	12
Q040	SOBRE APLICACION DE NORMAS	36	3	3	3	2	1	5
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR EN PLAZO	23	1	3	4		1	1
Q060	APLAZAMIENTOS / FRACCIONAM.	2			1	1		
Q070	EMBARGOS	8	3	2	1	1	1	3
Q080	NO APLICACION EFECTIVA RECURSOS	22		3	1			
Q090	ACTAS DE INSPECCION	3	4		1		2	3
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAUDACION)	7	6			4	1	4
Q110	DEUDAS NO TRIBUTARIAS(RECAUDACION)	3	4		1			1
Q120	SANCIONES Y RECARGOS	6	1	3	2	5		5
Q130	COMPENSACIONES DE OFICIO	3				0		
Q140	INADECUACION INMUEBLE	9	3	3		6		1
Q150	VALORACIONES							
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORANEIDAD							
Q170	NOTIFICACIONES	4	2	1	1	4		
Q180	CERTIFICADOS	18	3	2	5	4		
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	74	5	12	13	22	1	11
Q200	CAJAS	21		2	15	3	1	
Q210	VENTA IMPRESOS	6	2	1	2	3		2
Q220	DIFICULTAD CUMPLIMENT.IMPRESOS		1			1		
Q230	REVISIONES CATASTRALES	3		1			1	6
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL	3	2	1		2		
Q250	INSPECCION CATASTRAL				1			
Q260	OTROS	3	2		1			
Q270	INTERESES DE DEMORA	2			1			2
Q280	REQUERIMIENTOS	18	3	1		2	1	4
Q290	CENSOS	5	3		3	6		2
Q300	ESCRITOS OFICIALES EN LENGUA C.A.							
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.TRIBUTARIA	3		1				
Q320	TELEFONO INFORMACION TRIBUTARIA							
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF							
Q340	SOPORTE INFOR. PROGRAMA PADRE							
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS	2						
Q360	TELEFONO PETICIÓN DE DATOS TRIBU.	1						
S000	SUGERENCIA		1					
S020	COLAS EXCESIVAS EN EL SERVICIO							
S030	TIEMPO DE TRAMITACION		1	1				
S040	SOBRE APLICACION DE NORMAS							
S050	DEV. SIN TRAMITAR EN PLAZO							
S100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAUDAC)							
S110	DEUDAS NO TRIBUTARIAS(RECAUD.							
S140	INADECUACION INMUEBLE			1				
S170	NOTIFICACIONES							
S180	CERTIFICADOS							
S190	INFORMACION Y ASISTENCIA							
	TOTAL DELEGACIONES	443	67	115	86	100	19	84

C.-León	Cataluña	Extremad.	Galicia	La Rioja	Madrid	Murcia	Navarra	P.Vasco	Valencia	TOTAL
11	52	1	23	4	97	3		1	20	309
15	53	1	27	1	98	4		1	22	374
6	60	1	23	3	121	3			29	352
12	9		15		70	1			8	168
1	18	2	10		59				6	129
					3	1				8
1	17	1	8		42				9	97
4	5	1	5		43			1		85
1	13		1		12	1			11	52
1	11	1	3	1	23	2			11	76
1	3				5	1	2		14	35
3	19		5	1	14	3			7	74
					4					7
7	17	2	8		87	4		1	12	160
6			1							7
	1									1
	7				12			1	3	35
6	13	1	9	2	57	6			16	142
21	87	1	26	5	202	7		3	30	520
1	32		17		19	5			11	127
1	22				34				6	79
					2				1	5
1			3	1	3				3	22
4	2		2	1	1					18
			2		4					7
1	1				5			1	3	17
1	2				10				1	19
1	24	2	14		31			1	6	108
	16		1		23	1			10	70
	2		1						1	4
					1					5
	4									4
					1					1
1	1								1	3
	7	1	1		5			1	2	19
										1
										1
										0
					1					3
										0
					1					1
										0
										0
										1
										0
			1							1
					2					2
107	498	15	206	19	1092	42	2	11	243	3149

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. DELEGACIONES ESPECIALES. Ámbito de la AEAT

Código	Significado de los	Andalucía	Aragón	Asturias	Baleares	Canarias	Cantabria	C.-La Mancha
Q/S	códigos							
Q010	ATENCION DEL FUNCIONARIO	35	4	7	5	18	1	5
Q020	COLAS EXCESIVAS EN EL SERVICIO	42	4	4	6	3		1
Q030	TIEMPO DE TRAMITACION	18	4	3	2	4	2	5
Q040	SOBRE APLICACION DE NORMAS	36	3	3	3	2	1	4
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR EN PLAZO	23	1	3	4		1	1
Q060	APLAZAMIENTOS / FRACCIONAM.	2			1	1		
Q070	EMBARGOS	8	3	2	1	1	1	3
Q080	NO APLICACION EFECTIVA RECURSOS	9			1			
Q090	ACTAS DE INSPECCION	3	4		1		2	3
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAUDACION)	7	6		4	1	1	4
Q110	DEUDAS NO TRIBUTARIAS(RECAUDACION)	3	4		1			1
Q120	SANCCIONES Y RECARGOS	6	1	3	2	5		5
Q130	COMPENSACIONES DE OFICIO	3						
Q140	INADECUACION INMUEBLE	9	2	3		4		
Q150	VALORACIONES							
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORANEIDAD							
Q170	NOTIFICACIONES	4	2	1	1	4		
Q180	CERTIFICADOS	14	3	1	3	2		
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	64	2	6	12	20	1	8
Q200	CAJAS	21		2	15	3	1	
Q210	VENTA IMPRESOS	6	1	1	2	3		
Q220	DIFICULTAD CUMPLIMENT.IMPRESOS		1			1		
Q230	REVISIONES CATASTRALES							
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL			1				
Q250	INSPECCION CATASTRAL							
Q260	OTROS	2	1		1			
Q270	INTERESES DE DEMORA	2			1			2
Q280	REQUERIMIENTOS	17	3	1		2	1	4
Q290	CENSOS	3	2		3	6		2
Q300	ESCRITOS OFICIALES EN LENGUA C.A.							
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.TRIBUTARIA	2						
Q320	TELEFONO INFORMACION TRIBUTARIA							
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF							
Q340	SOPORTE INFOR. PROGRAMA PADRE							
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS	2						
Q360	TELEFONO PETICIÓN DE DATOS TRIBU.	1						
S000	SUGERENCIA							
S020	COLAS EXCESIVAS EN EL SERVICIO							
S030	TIEMPO DE TRAMITACION							
S040	SOBRE APLICACION DE NORMAS							
S050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR EN PLAZO							
S100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAUDAC)							
S110	DEUDAS NO TRIBUTARIAS(RECAUD.							
S140	INADECUACION INMUEBLE							
S180	CERTIFICADOS							
S190	INFORMACION Y ASISTENCIA							
	TOTAL DELEGACIONES	342	51	41	69	80	12	48

C.-León	Cataluña	Extremad.	Galicia	La Rioja	Madrid	Murcia	Navarra	P.Vasco	Valencia	TOTAL
5	48	1	17	1	94	2		1	17	261
3	45		9		89	4		1	17	228
3	38	1	7	1	64	1			15	168
6	9		14		60				8	149
1	18	2	10		59				6	129
					3	1				8
1	17	1	8		41				9	96
	5	1	4		33			1		54
1	13		1		12	1			11	52
1	11	1	3	1	22	2			11	75
1	3				5	1	2		14	35
3	19		5	1	14	3			7	74
					4					7
1	17	2	8		87	4		1	12	150
6										6
	1									1
	6				11			1	3	33
3	12	1	7		49	1			12	108
14	87	1	16	3	177	7		3	29	450
1	32		17		19	5			11	127
1	22				34				6	76
					1					3
										0
										1
										0
	1				4			1	3	13
1	2				10				1	19
1	24	2	14		30			1	6	106
	16		1		16	1			9	59
	1		1						1	3
					1					3
	4									4
					1					1
1	1								1	3
	7	1	1		5			1	2	19
										1
										0
										0
										0
										0
					1					1
										0
										0
			1							0
					1					1
54	459	14	144	7	947	33	2	11	211	2525

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIO RESPONSABLE. DELEGACIONES ESPECIALES. Ámbito de Catastro. Cuadro General año 1999

Código	Significado de los códigos	Andalucía	Aragón	Asturias	Baleares	Canarias	Cantabria	C.-La Mancha
Q010	ATENCION DEL FUNCIONARIO	6	2	7	3	1	1	2
Q020	COLAS EXCESIVAS EN EL SERVICIO	45	2	9	8	10	4	14
Q030	TIEMPO DE TRAMITACION	10	1	44	2		1	5
Q040	SOBRE APLICACION DE NORMAS							
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR EN PLAZO							
Q060	APLAZAMIENTOS / FRACCIONAM.							
Q070	EMBARGOS							
Q080	NO APLICACION EFECTIVA RECURSOS	13		3				
Q090	ACTAS DE INSPECCION							
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAUDACION)							
Q110	DEUDAS NO TRIBUTARIAS(RECAUDACION)							
Q120	SANCCIONES Y RECARGOS							
Q130	COMPENSACIONES DE OFICIO							
Q140	INADECUACION INMUEBLE		1			2		1
Q150	VALORACIONES							
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORANEIDAD							
Q170	NOTIFICACIONES							
Q180	CERTIFICADOS	4		1	2	2		
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	10	3	5	1	2		3
Q200	CAJAS							
Q210	VENTA IMPRESOS		1					2
Q220	DIFICULTAD CUMPLIMENT.IMPRESOS							
Q230	REVISIONES CATASTRALES	3		1			1	6
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL	3	2			2		
Q250	INSPECCION CATASTRAL				1			
Q260	OTROS	1	1					
Q270	INTERESES DE DEMORA							
Q280	REQUERIMIENTOS							
Q290	CENSOS	2	1					
Q300	ESCRITOS OFICIALES EN LENGUA C.A.							
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.TRIBUTARIA	1		1				
Q320	TELEFONO INFORMACION TRIBUTARIA							
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF							
Q340	SOPORTE INFOR. PROGRAMA PADRE							
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS							
Q360	TELEFONO PETICIÓN DE DATOS TRIBU.							
S000	SUGERENCIA		1					
S020	COLAS EXCESIVAS EN EL SERVICIO							
S030	TIEMPO DE TRAMITACION		1	1				
S040	SOBRE APLICACION DE NORMAS							
S060	APLAZAMIENTOS / FRACCIONAMI.							
S100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAUDAC)							
S110	DEUDAS NO TRIBUTARIAS(RECAUD.							
S140	INADECUACION INMUEBLE			1				
S170	NOTIFICACIONES							
S180	CERTIFICADOS							
	TOTAL DELEGACIONES	98	16	73	17	19	7	33

C.-León	Cataluña	Extremad.	Galicia	La Rioja	Madrid	Murcia	Navarra	P.Vasco	Valencia	TOTAL
6	4		6	3	3	1			3	48
12	8	1	18	1	9				5	146
3			12	2	22	2			10	114
										0
										0
										0
					1					1
4			1		10					31
										0
										0
										0
										0
										0
6										10
			1							1
										0
	1				1					2
3	1		2	2	8	5			4	34
7			10	2	25				1	69
										0
										3
					1				1	2
1			3	1	3				3	22
4	2		2	1	1					17
			2		4					7
1					1					4
										0
					1					1
					7				1	11
	1									1
										2
										0
										0
										0
										0
										0
										0
										0
										1
										0
										0
										0
										0
										1
										0
										0
47	17	1	57	12	98	8	0	0	28	531

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIO RESPONSABLE. DELEGACIONES ESPECIALES. Ámbito de los TEAR. Cuadro General año 1999

Código	Significado de los	Andalucía	Aragón	Asturias	Baleares	Canarias	Cantabria	C.-La Mancha
Q/S	códigos							
Q010	ATENCION DEL FUNCIONARIO							
Q020	COLAS EXCESIVAS EN EL SERVICIO							
Q030	TIEMPO DE TRAMITACION	2				1		2
Q040	SOBRE APLICACION DE NORMAS							1
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR EN PLAZO							
Q060	APLAZAMIENTOS / FRACCIONAM.							
Q070	EMBARGOS							
Q080	NO APLICACION EFECTIVA RECURSOS							
Q090	ACTAS DE INSPECCION							
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAUDACION)							
Q110	DEUDAS NO TRIBUTARIAS(RECAUDACION)							
Q120	SANCIONES Y RECARGOS							
Q130	COMPENSACIONES DE OFICIO							
Q140	INADECUACION INMUEBLE							
Q150	VALORACIONES							
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORANEIDAD							
Q170	NOTIFICACIONES							
Q180	CERTIFICADOS							
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA			1				
Q200	CAJAS							
Q210	VENTA IMPRESOS							
Q220	DIFICULTAD CUMPLIMENT.IMPRESOS							
Q230	REVISIONES CATASTRALES							
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL							
Q250	INSPECCION CATASTRAL							
Q260	OTROS							
Q270	INTERESES DE DEMORA							
Q280	REQUERIMIENTOS	1						
Q290	CENSOS							
Q300	ESCRITOS OFICIALES EN LENGUA C.A.							
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.TRIBUTARIA							
Q320	TELEFONO INFORMACION TRIBUTARIA							
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF							
Q340	SOPORTE INFOR. PROGRAMA PADRE							
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS							
Q360	TELEFONO PETICIÓN DE DATOS TRIBU.							
S000	SUGERENCIA							
S020	COLAS EXCESIVAS EN EL SERVICIO							
S030	TIEMPO DE TRAMITACION							
S040	SOBRE APLICACION DE NORMAS							
S060	APLAZAMIENTOS / FRACCIONAMI.							
S100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAUDAC)							
S110	DEUDAS NO TRIBUTARIAS(RECAUD.							
S140	INADECUACION INMUEBLE							
S170	NOTIFICACIONES							
S190	INFORMACION Y ASISTENCIA							
	TOTAL DELEGACIONES	3	0	1	0	1	0	3

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de los Servicios Centrales. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	D.G.	D.G.	D.G.C.	DIRECC.	DPTO.	DPTO.
Q/S	LOS CODIGOS	TRIBUTOS	CATASTRO	HDAS.TERR.	A.E.A.T.	GEST.T.	INSP.F.
		90003	90220	90711	90900	90910	90911
Q010	ATENCION FUNCIONARIO					1	
Q020	COLAS EXCESIVAS						
Q030	TIEMPO TRAMITACION	4	2			1	1
Q040	APLICACIÓN NORMAS	31	3	1		11	
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR					2	
Q060	APLAZAM/FRACCIONAM.						
Q070	EMBARGOS						
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS						1
Q090	ACTAS INSPECCION						3
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (Recaud)						
Q110	DEUDAS NO TRIBUT. (Recaud)						
Q140	INADECUACION INMUEBLE						
Q150	VALORACIONES		1				
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.						
Q170	NOTIFICACIONES					2	
Q180	CERTIFICADOS					2	
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA		1			90	
Q200	CAJAS						
Q210	VENTA IMPRESOS		1				
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO					3	
Q230	REVISIONES CATASTRALES		4				
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL		9			1	
Q260	OTROS					1	
Q290	CENSOS						
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.		1			16	
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.					21	
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.					97	
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE					6	
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS				1	2	
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.					46	
S040	APLICACIÓN NORMAS	1	1			2	
S100	DEUDAS TRIBUTA(Recaud)						
S110	DEUDAS NO TRIBUT. (Recaud)						
S180	CERTIFICADOS		1			1	
S190	INFORMACION Y ASISTENCIA					4	
S210	VENTA IMPRESOS					1	
S220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO					1	
S290	CENSOS					1	
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		36	24	1	1	312	5

DPTO	DPTO.	DPTO.	DPTO.	DPTO.	AUDITORIA	SERV.	TOTAL
RECAUD.T.	ADUANAS	R.R.H.H.	ECONOM-F	INFORMAT.	INTERNA	JURIDICO	
90912	90931	90940	90952	90954	90955	90956	
					1		2
							0
1						1	10
1							47
							2
1							1
1							1
							1
					1		4
4				1	1		6
1							1
							0
							1
							0
							2
							2
1		7	1	5			105
3							3
		8	6				15
							3
							4
							10
							1
							0
		1	6				24
							21
							97
				3			9
							3
							46
	1						5
1							1
							0
							2
							4
		2					3
							1
							1
14	1	18	13	9	3	1	438

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Comisión Permanente del Consejo

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	TOTALES
Q010	ATENCION FUNCIONARIO	3
Q020	COLAS EXCESIVAS	3
Q030	TIEMPO TRAMITACION	9
Q040	APLICACIÓN NORMAS	202
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR	3
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.	1
Q070	EMBARGOS	6
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS	2
Q090	ACTAS INSPECCION	9
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)	6
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)	4
Q120	SANCIONES Y RECARGOS	7
Q130	COMPENSACION DE OFICIO	
Q140	INADECUACION INMUEBLE	4
Q150	VALORACIONES	1
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.	
Q170	NOTIFICACIONES	2
Q180	CERTIFICADOS	1
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	17
Q200	CAJAS	1
Q210	VENTA IMPRESOS	5
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO	
Q230	REVISIONES CATASTRALES	
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL	3
Q250	INSPECCION CATASTRAL	1
Q260	OTROS	118
Q270	INTERESES DE DEMORA	1
Q280	REQUERIMIENTOS	5
Q290	CENSOS	2
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.	4
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.	2
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.	
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.	
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE	1
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS	2
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.	3
S040	APLICACIÓN NORMAS	7
S100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)	1
S170	NOTIFICACIONES	1
S190	INFORMACION Y ASISTENCIA	3
S220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO	1
S260	OTROS	1
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		442

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Andalucía. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	ADMON.	ADMON.	DELEG.	ADMON.	ADMON.	ADMON.
Q/S	LOS CODIGOS	HUERCAL	EJIDO	ALMERIA	ALGECIR.	CHICLANA	P.S.M ^a .
		4053	4104	4600	11004	11015	11027
Q010	ATENCION FUNCIONARIO		1	2			
Q020	COLAS EXCESIVAS						
Q030	TIEMPO TRAMITACION						
Q040	APLICACIÓN NORMAS			1	2		
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR					1	
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.						
Q070	EMBARGOS				1		
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS				2		
Q090	ACTAS INSPECCION						
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)						
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)			1			
Q120	SANCIONES Y RECARGOS						
Q130	COMPENSACION DE OFICIO						
Q140	INADECUACION INMUEBLE			1			
Q150	VALORACIONES						
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.						
Q170	NOTIFICACIONES			1			
Q180	CERTIFICADOS				1		
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	1					2
Q200	CAJAS						1
Q210	VENTA IMPRESOS						
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO						
Q230	REVISIONES CATASTRALES						
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL						
Q250	INSPECCION CATASTRAL						
Q260	OTROS						
Q270	INTERESES DE DEMORA						
Q280	REQUERIMIENTOS						
Q290	CENSOS						
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.						
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.						
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.						
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.						
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE						
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS						
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.						
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		1	1	6	6	1	3

ADMON.	DELEG.	ADU.	ADUANA	ADUANA	ADMON.	DELEG.	DELEG.	ADMON.
S.ROQUE	CADIZ	CADIZ	ALGECIR.	LA LINEA	POZOBL.	CORDOBA	GRANADA	ALMANJAY.
11033	11600	11704	11711	11712	14054	14600	18600	18601
1	1		2	2				1
4	3			4		1	1	
	1						6	
	1		1	4			5	
	4						3	
						1		
							1	
							2	1
							1	
							1	
							3	
	1					1	2	
	3	1		2		1	13	
						1	3	
1								
							2	
	1				1	1	1	
	1							
							1	
6	16	1	3	12	1	6	45	2

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Andalucía. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	ADMON	ADMON	DELEG.	ADMON.	ADMON.	ADMON.
		ARACENA	AYAMONTE	HUELVA	ANDUJAR	LINARES	UBEDA
Q/S	LOS CODIGOS	21007	21010	21600	23005	23055	23092
Q010	ATENCION FUNCIONARIO	1				1	
Q020	COLAS EXCESIVAS						
Q030	TIEMPO TRAMITACION			1	1		
Q040	APLICACIÓN NORMAS			2			2
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR						
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.						
Q070	EMBARGOS				2		
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS						
Q090	ACTAS INSPECCION						
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)						
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)						
Q120	SANCIONES Y RECARGOS						
Q130	COMPENSACION DE OFICIO						
Q140	INADECUACION INMUEBLE		1				
Q150	VALORACIONES						
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.						
Q170	NOTIFICACIONES						
Q180	CERTIFICADOS						
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA					1	
Q200	CAJAS			2			
Q210	VENTA IMPRESOS						
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO						
Q230	REVISIONES CATASTRALES						
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL						
Q250	INSPECCION CATASTRAL						
Q260	OTROS						
Q270	INTERESES DE DEMORA			1			
Q280	REQUERIMIENTOS			1	1		
Q290	CENSOS			1			
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.						
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.						
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.						
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.						
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE						
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS						
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.						
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		1	1	8	4	2	2

DELEG.	ADMON.	ADMON.	ADMON.	DELEG.	ADMON.	ADMON.	ADMON.
JAEN	ANTEQU.	RONDA	VELEZ-M.	MALAGA	MALAGA E.	MALAGA O.	LORA RIO
23600	29015	29084	29094	29600	29601	29602	41055
1			1	6	1		1
				2			
2	1			2			
1				8			1
				3			
				1			
1				2			
2						1	
				1			
1							
				2			
		1					
1		1	1	7		1	1
			1	6			
1				1			
		3		3			
						1	
10	1	5	3	44	1	3	3

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Andalucía. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	ADMON.	ADMON.	DELEG.	ADMON.
Q/S		OSUNA	UTRERA	SEVILLA	MACARENA
Q/S	LOS CODIGOS	41068	41095	41600	41601
Q010	ATENCION FUNCIONARIO			4	
Q020	COLAS EXCESIVAS		1	9	1
Q030	TIEMPO TRAMITACION			2	
Q040	APLICACIÓN NORMAS			4	1
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR			5	2
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.			1	
Q070	EMBARGOS			2	
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS	1		1	1
Q090	ACTAS INSPECCION				
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)			3	
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)			1	
Q120	SANCIONES Y RECARGOS				
Q130	COMPENSACION DE OFICIO			2	
Q140	INADECUACION INMUEBLE			1	
Q150	VALORACIONES				
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.				
Q170	NOTIFICACIONES				
Q180	CERTIFICADOS		1	1	
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA		2	14	3
Q200	CAJAS			2	
Q210	VENTA IMPRESOS			2	
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO				
Q230	REVISIONES CATASTRALES				
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL				
Q250	INSPECCION CATASTRAL				
Q260	OTROS				
Q270	INTERESES DE DEMORA			1	
Q280	REQUERIMIENTOS			3	
Q290	CENSOS			1	
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.				
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.			1	
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.				
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.				
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE				
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS			1	
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.				
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		1	4	61	8

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Andalucía. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	GTC ALMERIA	GTC CADIZ	GTC.GRANADA
Q/S	LOS CODIGOS			
		4220	11220	18220
Q010	ATENCION FUNCIONARIO			2
Q020	COLAS EXCESIVAS	6	1	9
Q030	TIEMPO TRAMITACION		2	1
Q040	APLICACIÓN NORMAS			
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR			
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.			
Q070	EMBARGOS			
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS	1		3
Q090	ACTAS INSPECCION			
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)			
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)			
Q120	SANCIONES Y RECARGOS			
Q130	COMPENSACION DE OFICIO			
Q140	INADECUACION INMUEBLE			
Q150	VALORACIONES			
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.			
Q170	NOTIFICACIONES			
Q180	CERTIFICADOS	1		1
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	1	2	1
Q200	CAJAS			
Q210	VENTA IMPRESOS			
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO			
Q230	REVISIONES CATASTRALES			3
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL			1
Q250	INSPECCION CATASTRAL			
Q260	OTROS			
Q270	INTERESES DE DEMORA			
Q280	REQUERIMIENTOS			
Q290	CENSOS			2
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.			
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.			
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.			
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.			
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE			
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS			
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.			
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		9	5	23

GTC.HUELVA	GTC.JAEN	GTC.MALAGA	GTC.SEVILLA	TEAR SEVILLA	TOTAL
					SUM A
21220	23220	29220	41220	41310	
	2	1	1		41
3	21		5		87
1	1	5		2	30
					36
					23
					2
					8
	9				22
					3
					7
					3
					6
					3
					9
					0
					0
		2			4
1	5				18
					74
					21
					6
					0
					3
	1	1			3
					0
	1				3
					2
				1	18
					5
					0
	1				3
					0
					0
					0
					2
					1
5	41	9	6	3	443

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Aragón. Año 1999

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	A.MONZON 22218	D. HUESCA 22600	D.TERUEL 44600	A.CALATAY. 50067	A.EGEA C. 50095
Q010	ATENCION FUNCIONARIO					
Q020	COLAS EXCESIVAS					
Q030	TIEMPO TRAMITACION					
Q040	APLICACIÓN NORMAS					
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR					
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.					
Q070	EMBARGOS					1
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS					
Q090	ACTAS INSPECCION					
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)					
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)		1			
Q120	SANCIONES Y RECARGOS			1		
Q130	COMPENSACION DE OFICIO					
Q140	INADECUACION INMUEBLE				1	
Q150	VALORACIONES					
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.					
Q170	NOTIFICACIONES					
Q180	CERTIFICADOS		1			
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA					
Q200	CAJAS					
Q210	VENTA IMPRESOS			1		
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO					
Q230	REVISIONES CATASTRALES					
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL					
Q250	INSPECCION CATASTRAL					
Q260	OTROS				1	
Q270	INTERESES DE DEMORA					
Q280	REQUERIMIENTOS	1				
Q290	CENSOS					
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.					
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.					
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.					
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.					
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE					
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS					
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.					
S000	SIN DETERMINAR					
S030	TIEMPO TRAMITACION					
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		1	2	2	2	1

D.ZARAGOZA 50600	A.ARRABAL 50601	A.DELICIAS 50602	A. FUENTES 50603	GTC.HUESCA 22220	GTC ZARAGOZA 50220	TOTAL SUMA
3		1		1	1	6
4					2	6
4					1	5
2	1					3
1						1
						0
2						3
						0
4						4
6						6
2		1				4
						1
						0
1					1	3
						0
						0
2						2
1		1				3
1			1		3	5
						0
					1	2
1						1
						0
					2	2
						0
					1	2
						0
1		1				3
2					1	3
						0
						0
						0
						0
						0
						0
						0
					1	1
					1	1
37	1	4	1	1	15	67

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Asturias. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	A. AVILES	A. LANGREO	D. OVIEDO
Q/S	LOS CODIGOS	33004	33031	33600
Q010	ATENCION FUNCIONARIO			5
Q020	COLAS EXCESIVAS			4
Q030	TIEMPO TRAMITACION			2
Q040	APLICACIÓN NORMAS		2	
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR	1		2
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.			
Q070	EMBARGOS			2
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS			
Q090	ACTAS INSPECCION			
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)			
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)			
Q120	SANCIONES Y RECARGOS	1		2
Q130	COMPENSACION DE OFICIO			
Q140	INADECUACION INMUEBLE	2		
Q150	VALORACIONES			
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.			
Q170	NOTIFICACIONES			1
Q180	CERTIFICADOS			1
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA			6
Q200	CAJAS			1
Q210	VENTA IMPRESOS			1
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO			
Q230	REVISIONES CATASTRALES			
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL			1
Q250	INSPECCION CATASTRAL			
Q260	OTROS			
Q270	INTERESES DE DEMORA			
Q280	REQUERIMIENTOS			1
Q290	CENSOS			
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.			
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.			
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.			
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.			
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE			
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS			
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.			
S030	TIEMPO TRAMITACION			
S140	INADECUACION INMUEBLE			
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		4	2	29

D. GIJON	GTC. OVIEDO	GTC.GIJON	TEAR OVIEDO	TOTAL
52600	33220		33310	SUMA
2	7			14
	9			13
1	44			47
1				3
				3
				0
				2
	3			3
				0
				0
				0
				3
				0
1				3
				0
				0
				1
	1			2
	5		1	12
1				2
				1
				0
	1			1
				1
				0
				0
				0
				1
				0
				0
				0
				0
				1
	1			1
				0
				0
				0
				0
	1			1
		1		1
6	72	1	1	115

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Baleares. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	D.BALEARES	A.EIVISSA-F.	A. INCA
Q/S	LOS CODIGOS	7007	7026	7027
Q010	ATENCION FUNCIONARIO			
Q020	COLAS EXCESIVAS			
Q030	TIEMPO TRAMITACION			
Q040	APLICACIÓN NORMAS		1	
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR			
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.			
Q070	EMBARGOS			
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS		1	
Q090	ACTAS INSPECCION	1		
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)			
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)			
Q120	SANCIONES Y RECARGOS			1
Q130	COMPENSACION DE OFICIO			
Q140	INADECUACION INMUEBLE			
Q150	VALORACIONES			
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.			
Q170	NOTIFICACIONES			
Q180	CERTIFICADOS			
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA		1	1
Q200	CAJAS			
Q210	VENTA IMPRESOS			
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO			
Q230	REVISIONES CATASTRALES			
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL			
Q250	INSPECCION CATASTRAL			
Q260	OTROS			
Q270	INTERESES DE DEMORA			
Q280	REQUERIMIENTOS			
Q290	CENSOS			
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.			
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.			
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.			
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.			
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE			
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS			
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.			
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		1	3	2

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Canarias. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	ADMON.	ADMON.	DELEG.	ADUANA	ADMON.	ADMON.
Q/S	LOS CODIGOS	LANZAR	FUERTEV	PALMAS	PALMAS	ARONA	LAGUNA
		35004	35018	35600	35714	38006	38023
Q010	ATENCION FUNCIONARIO			11		1	1
Q020	COLAS EXCESIVAS			1			
Q030	TIEMPO TRAMITACION				1		1
Q040	APLICACIÓN NORMAS			2			
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR						
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.			1			
Q070	EMBARGOS			1			
Q080	NO APLIC.EFECT.RECUR.						
Q090	ACTAS INSPECCION						
Q100	DEUDAS TRIB. (RECAU)			1			
Q110	DEUDAS NO TRIB.(RECAU)						
Q120	SANCIONES Y RECARGOS	1		4			
Q130	COMPENSACION DE OFICIO						
Q140	INADECUACION INMUEBLE		1	1		1	
Q150	VALORACIONES						
Q160	EXCLUS. POR EXTEMP.						
Q170	NOTIFICACIONES			4			
Q180	CERTIFICADOS	1					
Q190	INFORMACION Y ASIST.	2		15			1
Q200	CAJAS			1			
Q210	VENTA IMPRESOS			2			
Q220	DIFICUL.CUMPLIM.IMPRESO			1			
Q230	REVISIONES CATAST.						
Q240	TASAS REGISTRO CATAST.						
Q250	INSPECCION CATASTRAL						
Q260	OTROS						
Q270	INTERESES DE DEMORA						
Q280	REQUERIMIENTOS			1			
Q290	CENSOS			4			
Q300	IMPRESOS LENGUA.C.A.						
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T						
Q320	TELEFONO INFORMAC.T.						
Q330	TFNO.CITA PREVIA IRPF.						
Q340	SOP.INF.PROGR.PADRE						
Q350	PROCEDIM. ESPECIFICOS						
Q360	TELEF.PET. DATOS TRIBUT.						
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		4	1	50	1	2	3

ADMON.	ADMON.	DELEGAC.	ADMON.	ADUANA	G.T.C.	G.T.C.	T.E.A.R.	TOTAL
OROTAVA	LA PALMA	STA.CRUIZ	TENER.S.	STA.C.-PALMA	PALMAS	STA.CRUIZ	PALMAS	SUMA
38026	38037	38600	38601	38711	35220	38220	35310	
1		3		1		1		19
		2			1	9		13
		1		1			1	5
								2
								0
								1
								1
								0
								0
								1
								0
								5
								0
		1				2		6
								0
								0
								4
1						2		4
1	1				1	1		22
2								3
1								3
								1
								0
					1	1		2
								0
								0
								0
		1						2
		1	1					6
								0
								0
								0
								0
								0
								0
								0
								0
6	1	9	1	2	3	16	1	100

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Andalucía. Año 1999

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	A. REINOSA 39059
Q010	ATENCION FUNCIONARIO	
Q020	COLAS EXCESIVAS	
Q030	TIEMPO TRAMITACION	
Q040	APLICACIÓN NORMAS	
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR	
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.	
Q070	EMBARGOS	
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS	
Q090	ACTAS INSPECCION	
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)	1
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)	
Q120	SANCIONES Y RECARGOS	
Q130	COMPENSACION DE OFICIO	
Q140	INADECUACION INMUEBLE	
Q150	VALORACIONES	
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.	
Q170	NOTIFICACIONES	
Q180	CERTIFICADOS	
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	
Q200	CAJAS	
Q210	VENTA IMPRESOS	
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO	
Q230	REVISIONES CATASTRALES	
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL	
Q250	INSPECCION CATASTRAL	
Q260	OTROS	
Q270	INTERESES DE DEMORA	
Q280	REQUERIMIENTOS	
Q290	CENSOS	
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.	
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.	
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.	
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.	
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE	
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS	
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.	
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		1

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Castilla La Mancha. Año 1999

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	A.LA RODA 2069	D.ALBACETE 2600	A.A.S.JUAN 13005	A.PUERTOLL
Q010	ATENCION FUNCIONARIO				
Q020	COLAS EXCESIVAS		1		
Q030	TIEMPO TRAMITACION				1
Q040	APLICACIÓN NORMAS			1	
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR				
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.				
Q070	EMBARGOS				
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS				
Q090	ACTAS INSPECCION				
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)		1		
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)				
Q120	SANCIONES Y RECARGOS	1			
Q130	COMPENSACION DE OFICIO				
Q140	INADECUACION INMUEBLE				
Q150	VALORACIONES				
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.				
Q170	NOTIFICACIONES				
Q180	CERTIFICADOS				
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA				
Q200	CAJAS				
Q210	VENTA IMPRESOS				
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO				
Q230	REVISIONES CATASTRALES				
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL				
Q250	INSPECCION CATASTRAL				
Q260	OTROS				
Q270	INTERESES DE DEMORA				
Q280	REQUERIMIENTOS				
Q290	CENSOS				
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.				
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.				
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.				
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.				
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE				
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS				
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.				
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		1	2	1	1

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Castilla La Mancha. Año 1999

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	A.QUINTAN. 45143	A.TALAV. 45166	D. TOLEDO 45600	GTC.ALBAC.
Q010	ATENCION FUNCIONARIO	1	1	1	
Q020	COLAS EXCESIVAS				10
Q030	TIEMPO TRAMITACION			3	1
Q040	APLICACIÓN NORMAS			1	
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR			1	
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.				
Q070	EMBARGOS			1	
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS				
Q090	ACTAS INSPECCION			1	
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)				
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)				
Q120	SANCIONES Y RECARGOS			2	
Q130	COMPENSACION DE OFICIO				
Q140	INADECUACION INMUEBLE				1
Q150	VALORACIONES				
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.				
Q170	NOTIFICACIONES				
Q180	CERTIFICADOS				
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA			4	
Q200	CAJAS				
Q210	VENTA IMPRESOS				
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO				
Q230	REVISIONES CATASTRALES				
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL				
Q250	INSPECCION CATASTRAL				
Q260	OTROS				
Q270	INTERESES DE DEMORA				
Q280	REQUERIMIENTOS			2	
Q290	CENSOS		1		
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.				
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.				
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.				
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.				
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE				
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS				
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.				
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		1	2	16	12

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Castilla y León. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	D.AVILA	A.ARANDA	A.MIRANDA	D.BURGOS	A.ASTORGA	D. LEON
Q/S	LOS CODIGOS	5600	9018	9224	9600	24009	24600
Q010	ATENCION FUNCIONARIO		1				2
Q020	COLAS EXCESIVAS				3		
Q030	TIEMPO TRAMITACION		1				2
Q040	APLICACIÓN NORMAS		1		1	1	1
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR						
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.						
Q070	EMBARGOS						
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS						
Q090	ACTAS INSPECCION						
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)						
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)						
Q120	SANCIONES Y RECARGOS	1					1
Q130	COMPENSACION DE OFICIO						
Q140	INADECUACION INMUEBLE				1		
Q150	VALORACIONES						
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.						
Q170	NOTIFICACIONES						
Q180	CERTIFICADOS						1
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	1		1			3
Q200	CAJAS						
Q210	VENTA IMPRESOS						
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO						
Q230	REVISIONES CATASTRALES						
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL						
Q250	INSPECCION CATASTRAL						
Q260	OTROS						
Q270	INTERESES DE DEMORA				1		
Q280	REQUERIMIENTOS						
Q290	CENSOS						
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.						
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.						
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.						
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.						
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE						
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS						
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.						
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		2	3	1	6	1	10

D.PALENCIA	A.CDAD.R.	D.SALAMANCA	D.SEGOVIA	D. SORIA	D.VALLAD.	A.VALLAD.
34600	37107	37600	40600	42600	47600	47711
			1		1	
1					1	
1						
			1			
		1				
				6		
		1	1			
		2			6	1
					1	
			1			
					1	
	1					
2	1	4	4	6	10	1

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Castilla y León. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	D.ZAMORA	GTC.AVILA	GTC LEON	GTC.PALENCIA
Q/S	LOS CODIGOS	49600	5220	24220	34220
Q010	ATENCION FUNCIONARIO			3	
Q020	COLAS EXCESIVAS			4	4
Q030	TIEMPO TRAMITACION		1	2	
Q040	APLICACIÓN NORMAS	1			
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR				
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.				
Q070	EMBARGOS	1			
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS				2
Q090	ACTAS INSPECCION				
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)	1			
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)				
Q120	SANCIONES Y RECARGOS				
Q130	COMPENSACION DE OFICIO				
Q140	INADECUACION INMUEBLE				3
Q150	VALORACIONES				
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.				
Q170	NOTIFICACIONES				
Q180	CERTIFICADOS			2	
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA			5	
Q200	CAJAS				
Q210	VENTA IMPRESOS				
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO				
Q230	REVISIONES CATASTRALES			1	
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL			1	
Q250	INSPECCION CATASTRAL				
Q260	OTROS			1	
Q270	INTERESES DE DEMORA				
Q280	REQUERIMIENTOS				
Q290	CENSOS				
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.				
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.				
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.				
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.				
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE				
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS				
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.				
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		3	1	19	9

GTC.SALAM.	GTC.SEGOVIA	GTC.SORIA	GTC.VALLAD.	GTC ZAMORA	TEAR VALLAD.	TOTAL
37220	40220	42220	47220	49200	47310	SUMA
1	1	1				11
	3			1		15
						6
					6	12
						1
						0
						1
1			1			4
						1
						1
						3
						0
3						7
						6
						0
						0
			1			6
			1	1		21
						1
						1
						0
						1
			1	2		4
						0
						1
						1
						1
						0
						0
						0
						0
						0
						0
						1
						0
						0
5	4	1	4	4	6	107

**QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS
RESPONSABLES. Ámbito de Cataluña. Año 1999**

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	A.ARENYS 8006	A.BADALONA 8015	A.BERGA 8022	A.CORNEL 8072
Q010	ATENCION FUNCIONARIO	3	2		
Q020	COLAS EXCESIVAS				3
Q030	TIEMPO TRAMITACION		1		
Q040	APLICACIÓN NORMAS				
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR				2
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.				
Q070	EMBARGOS				
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS	1			1
Q090	ACTAS INSPECCION				
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)		1		
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)	1			
Q120	SANCIONES Y RECARGOS		1		
Q130	COMPENSACION DE OFICIO				
Q140	INADECUACION INMUEBLE				
Q150	VALORACIONES				
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.				
Q170	NOTIFICACIONES				
Q180	CERTIFICADOS	1			
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	2	3		3
Q200	CAJAS		3		
Q210	VENTA IMPRESOS				
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO				
Q230	REVISIONES CATASTRALES				
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL				
Q250	INSPECCION CATASTRAL				
Q260	OTROS				
Q270	INTERESES DE DEMORA			1	1
Q280	REQUERIMIENTOS	1	1		
Q290	CENSOS	1			
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.				
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.				
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.				
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.				
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE				
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS	1			1
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.				
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		11	12	1	11

A.GRANOL.	A.HOSPIT.	A.MANRESA	A.MATARO	A.SABADELL	A.S.CUGAT	A.S.FELIU
8095	8100	8112	8120	8186	8204	8210
1			1		1	1
2				2		3
1			2		2	3
			1			
						1
2						
			1			
						1
		2		1		
3		1				
1			1	1	1	
1	2		3	1	2	2
3						1
13						
	1	1	2		1	
					1	
						1
1						
28	3	4	11	5	8	13

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Cataluña. Año 1999

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	A.S.COLOMA 8245	A.TARRASA 8279	A.VILLAFR. 8306	A.VILANOVA 8308
Q010	ATENCION FUNCIONARIO		1		
Q020	COLAS EXCESIVAS		1	1	
Q030	TIEMPO TRAMITACION				
Q040	APLICACIÓN NORMAS				
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR		1		
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.				
Q070	EMBARGOS				
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS				
Q090	ACTAS INSPECCION				
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)				
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)				
Q120	SANCIONES Y RECARGOS				
Q130	COMPENSACION DE OFICIO				
Q140	INADECUACION INMUEBLE				
Q150	VALORACIONES				
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.				
Q170	NOTIFICACIONES		1		
Q180	CERTIFICADOS				
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	3		2	
Q200	CAJAS		1		
Q210	VENTA IMPRESOS		1		
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO				
Q230	REVISIONES CATASTRALES				
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL				
Q250	INSPECCION CATASTRAL				
Q260	OTROS				
Q270	INTERESES DE DEMORA				
Q280	REQUERIMIENTOS				1
Q290	CENSOS			1	
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.				
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.				
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.				
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.				
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE				
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS				
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.				
	TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES	3	6	4	1

D.BARCELONA	A.CASC ANT.	A.COLOM	A.SANTS LES C.	A.PEDRALBES	A.GRACIA	A.HORTA
8600	8601	8602	8603	8604	8605	8606
11	1		2	1	3	
	2	2			4	1
4	1	1	3	1	4	2
		1	1			
			1	2		
8		1		1	2	1
9						
3						
1						
2		1		2	1	1
2	1		3		2	2
2				1		
			1			1
17	1		1		3	2
			1			
1		1				1
		1	1		2	
					1	
3						
3						
66	6	8	14	8	22	11

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Cataluña. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	A.S.ANDREU	A.POBLE NOU	A.SGDA.FAMILIA
Q/S	LOS CODIGOS	8607	8608	8609
Q010	ATENCION FUNCIONARIO			2
Q020	COLAS EXCESIVAS			
Q030	TIEMPO TRAMITACION		1	
Q040	APLICACIÓN NORMAS			1
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR	2		
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.			
Q070	EMBARGOS	1		
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS			
Q090	ACTAS INSPECCION			
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)	1		
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)			
Q120	SANCIONES Y RECARGOS	1	2	
Q130	COMPENSACION DE OFICIO			
Q140	INADECUACION INMUEBLE	2		
Q150	VALORACIONES			
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.			
Q170	NOTIFICACIONES			
Q180	CERTIFICADOS		1	
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	5	1	1
Q200	CAJAS	2		1
Q210	VENTA IMPRESOS			
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO			
Q230	REVISIONES CATASTRALES			
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL			
Q250	INSPECCION CATASTRAL			
Q260	OTROS			
Q270	INTERESES DE DEMORA			
Q280	REQUERIMIENTOS	4	1	1
Q290	CENSOS	1		
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.			
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.			
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.			
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.			
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE			
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS	1		
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.			
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		20	6	6

A.LETAMENDI	DEP.ADU.BARC.	A.FIGUERES	A.OLOT	D.GIRONA	D.LLEIDA
8610	8612	17072	17121	17600	25600
6	1	1			3
19	1			1	2
8			1		3
	1				2
3	1				1
					1
					1
				3	1
3					2
1	1		1		2
				1	
1					
2					
23		1		1	2
21					
3					
4					3
7					
1					
102	5	2	2	6	23

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Andalucía. Año 1999

CODIGO	SIGNIFICADO DE	ADU. FARGA	A.REUS	A.TORTOSA
Q/S	LOS CODIGOS	25712	43125	43157
Q010	ATENCION FUNCIONARIO	6		
Q020	COLAS EXCESIVAS			
Q030	TIEMPO TRAMITACION			
Q040	APLICACIÓN NORMAS		1	1
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR		1	1
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.			
Q070	EMBARGOS			
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS		1	
Q090	ACTAS INSPECCION			
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)		1	
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)			
Q120	SANCIONES Y RECARGOS			
Q130	COMPENSACION DE OFICIO			
Q140	INADECUACION INMUEBLE			
Q150	VALORACIONES			
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.		1	
Q170	NOTIFICACIONES			
Q180	CERTIFICADOS			
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA		2	
Q200	CAJAS			
Q210	VENTA IMPRESOS			
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO			
Q230	REVISIONES CATASTRALES			
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL			
Q250	INSPECCION CATASTRAL			
Q260	OTROS	1		
Q270	INTERESES DE DEMORA			
Q280	REQUERIMIENTOS			
Q290	CENSOS			
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.			
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.			
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.			
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.			
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE			
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS			
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.			
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		7	7	2

D.TARRAG.	GTC.BARCELONA	GTC.GIRONA	GTC.LLEIDA	GTC.TARRAG	TEAR	TOTAL
43600	8220	17200	25220	43220	8310	SUMA
1	2	2				52
1	3	2	2	1		53
					22	60
						9
2						18
						0
						17
						5
						13
						11
						3
						19
						0
						17
						0
						1
1			1			7
2		1				13
3						87
						32
4						22
						0
						0
	2					2
						0
						1
						2
						24
1						16
	1					2
						0
						4
						0
						1
						7
						0
15	8	5	3	1	22	498

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Extremadura. Año 1999

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	A.MERIDA 6083	A. ZAFRA 6158
Q010	ATENCION FUNCIONARIO		
Q020	COLAS EXCESIVAS		
Q030	TIEMPO TRAMITACION		
Q040	APLICACIÓN NORMAS		
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR		1
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.		
Q070	EMBARGOS		
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS		
Q090	ACTAS INSPECCION		
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)		
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)		
Q120	SANCIONES Y RECARGOS		
Q130	COMPENSACION DE OFICIO		
Q140	INADECUACION INMUEBLE		1
Q150	VALORACIONES		
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.		
Q170	NOTIFICACIONES		
Q180	CERTIFICADOS		
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA		
Q200	CAJAS		
Q210	VENTA IMPRESOS		
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO		
Q230	REVISIONES CATASTRALES		
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL		
Q250	INSPECCION CATASTRAL		
Q260	OTROS		
Q270	INTERESES DE DEMORA		
Q280	REQUERIMIENTOS	1	
Q290	CENSOS		
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.		
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.		
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.		
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.		
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE		
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS		
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.		
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		1	2

D. BADAJOZ	A.PLAENCIA	D.CACERES	GTC.BADAJOZ	TOTAL
6600	10151	10600	6220	SUMA
		1		1
			1	1
1				1
				0
	1			2
				0
1				1
1				1
				0
1				1
				0
				0
				0
		1		2
				0
				0
				0
1				1
		1		1
				0
				0
				0
				0
				0
				0
				0
1				2
				0
				0
				0
				0
				0
1				1
				0
7	1	3	1	15

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Galicia. Año 1999

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	A.BETANZ 15009	A.CARBALL 15019	A. CEE 15023	A.FERROL 15037
Q010	ATENCION FUNCIONARIO				1
Q020	COLAS EXCESIVAS		1		
Q030	TIEMPO TRAMITACION				
Q040	APLICACIÓN NORMAS	1	1		
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR				1
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.				
Q070	EMBARGOS				
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS				
Q090	ACTAS INSPECCION				
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)				
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)				
Q120	SANCIONES Y RECARGOS				
Q130	COMPENSACION DE OFICIO				
Q140	INADECUACION INMUEBLE				
Q150	VALORACIONES				
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.				
Q170	NOTIFICACIONES				
Q180	CERTIFICADOS	1			
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA				
Q200	CAJAS				1
Q210	VENTA IMPRESOS				
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO				
Q230	REVISIONES CATASTRALES				
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL				
Q250	INSPECCION CATASTRAL				
Q260	OTROS				
Q270	INTERESES DE DEMORA				
Q280	REQUERIMIENTOS	1		1	1
Q290	CENSOS				
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.				
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.				
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.				
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.				
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE				
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS				
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.				
S180	CERTIFICADOS				
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		3	2	1	4

A.ORTIGUEIRA 15062	A.RIBEIRA 15074	A.SANTIAGO C. 15079	D.CORUÑA 15600	D. LUGO 27600	A.CARBALL. 32020
	1	4	4		
1			2	1	
		1	5		
	1		8	1	
		1	7		
	1		2	1	
			2		
				1	
			2		
	1		3		
		1	1		1
		1	3		
	1	3	6		
	3		2		
		1	8		
			1		
			1		
1	8	12	57	4	1

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Galicia. Año 1999

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	D.OURENSE 32600	A.ESTRADA 36017	A.TUI 36055	D. PONTEV. 36600	D. VIGO 54600
Q010	ATENCION FUNCIONARIO					7
Q020	COLAS EXCESIVAS				2	2
Q030	TIEMPO TRAMITACION				1	
Q040	APLICACIÓN NORMAS					2
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR					1
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.					
Q070	EMBARGOS	1			2	1
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS					2
Q090	ACTAS INSPECCION					
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)					1
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)					
Q120	SANCIONES Y RECARGOS					1
Q130	COMPENSACION DE OFICIO					
Q140	INADECUACION INMUEBLE				3	2
Q150	VALORACIONES					
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.					
Q170	NOTIFICACIONES					
Q180	CERTIFICADOS			1	1	
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA		1		4	1
Q200	CAJAS				3	8
Q210	VENTA IMPRESOS					
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO					
Q230	REVISIONES CATASTRALES					
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL					
Q250	INSPECCION CATASTRAL					
Q260	OTROS					
Q270	INTERESES DE DEMORA					
Q280	REQUERIMIENTOS			1		1
Q290	CENSOS					
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.				1	
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.					
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.					
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.					
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE					
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS					
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.					
S180	CERTIFICADOS				1	
0	0	1	1	2	18	29

GTC.CORUÑA	GTC.LUGO	GTC.OURENSE	GTC PONTEV.	GTC.VIGO	T.E.A.R.	TOTAL
15220	27220	32220	36220		15310	SUMA
2		1	3			23
4	1		11	2		27
11			1		4	23
					1	15
						10
						0
						8
			1			5
						1
						3
						0
						5
						0
						8
1						1
						0
						0
		1	1			9
5			5			26
						17
						0
						0
1	1		1			3
1				1		2
2						2
						0
						0
						14
						1
						1
						0
						0
						0
						0
						1
						0
						1
27	2	2	23	3	5	206

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de La Rioja. Año 1999

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	A. CALAHORRA 26036	A. HARO 26071	D. LA RIOJA 26600	GTC.LOGRONO 26220	TOTAL SUMA
Q010	ATENCION FUNCIONARIO			1	3	4
Q020	COLAS EXCESIVAS				1	1
Q030	TIEMPO TRAMITACION			1	2	3
Q040	APLICACIÓN NORMAS					0
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR					0
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.					0
Q070	EMBARGOS					0
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS					0
Q090	ACTAS INSPECCION					0
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)			1		1
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)					0
Q120	SANCCIONES Y RECARGOS	1				1
Q130	COMPENSACION DE OFICIO					0
Q140	INADECUACION INMUEBLE					0
Q150	VALORACIONES					0
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.					0
Q170	NOTIFICACIONES					0
Q180	CERTIFICADOS				2	2
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA		2	1	2	5
Q200	CAJAS					0
Q210	VENTA IMPRESOS					0
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO					0
Q230	REVISIONES CATASTRALES				1	1
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL				1	1
Q250	INSPECCION CATASTRAL					0
Q260	OTROS					0
Q270	INTERESES DE DEMORA					0
Q280	REQUERIMIENTOS					0
Q290	CENSOS					0
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.					0
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.					0
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.					0
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.					0
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE					0
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS					0
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.					0
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		1	2	4	12	19

**QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS
RESPONSABLES. Ámbito de Madrid. Año 1999**

CODIGO	SIGNIFICADO DE	A.ALCALA	A.ALCOB.	A.ALCORC.	A.ALANJUEZ	A.ARGANDA
Q/S	LOS CODIGOS	28005	28006	28007	28013	28014
Q010	ATENCION FUNCIONARIO	2		3	1	2
Q020	COLAS EXCESIVAS	1	3	2	1	
Q030	TIEMPO TRAMITACION					1
Q040	APLICACIÓN NORMAS		1	1	2	1
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR	4				
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.					
Q070	EMBARGOS			1		
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS	3		1		
Q090	ACTAS INSPECCION					
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)		1	2		1
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)		1			
Q120	SANCIONES Y RECARGOS				1	
Q130	COMPENSACION DE OFICIO					
Q140	INADECUACION INMUEBLE		1	1	2	
Q170	NOTIFICACIONES					
Q180	CERTIFICADOS	2	2		1	1
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	7	1	2	2	
Q200	CAJAS		3			
Q210	VENTA IMPRESOS		1	1	2	
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO					
Q230	REVISIONES CATASTRALES					
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL					
Q250	INSPECCION CATASTRAL					
Q260	OTROS					
Q270	INTERESES DE DEMORA		1			
Q280	REQUERIMIENTOS	1		1	1	
Q290	CENSOS		1			
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.					
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.					
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.					
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.					
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE					
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS					
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.					
S030	TIEMPO TRAMITACION					
S050	DEV. SIN TRAMITAR EN PZO.					
S140	INADECUACION INMUEBLE					
S190	INFORMACION Y ASISTENCIA					
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		20	16	15	13	6

A.COLMENAR	A.ESCORIAL	A.FUENLABR.	A.GETAFE	A.LEGANES	A.MOSTOLES	A.POZUELO
28045	28054	28058	28065	28074	28092	28115
1	1	2		2	2	5
	2				2	1
	1					1
	1	1		2	1	2
	1	1		1		4
				1		
				1	2	
		1				
		1				1
				2	1	2
	1					
	2	3	1	2		2
2	7	3	1	2	3	7
	2	1		2		
				1	1	1
		1	1		1	
	1	1			2	
						1
3	19	15	3	16	15	27

**QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS
RESPONSABLES. Ámbito de Madrid. Año 1999**

CODIGO	SIGNIFICADO DE	A.TORREJON	D.MADRID	A.ARGANZ.	A.CARABAN.	A.CENTRO
Q/S	LOS CODIGOS	28148	28600	28601	28602	28603
Q010	ATENCION FUNCIONARIO	4	19	4	1	3
Q020	COLAS EXCESIVAS	1	4	3	4	7
Q030	TIEMPO TRAMITACION		24		1	2
Q040	APLICACIÓN NORMAS	2	15		1	1
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR		18	1	2	3
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.					
Q070	EMBARGOS		23		1	
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS	1	2			3
Q090	ACTAS INSPECCION		12			
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)		10			
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)		4			
Q120	SANCIONES Y RECARGOS		3			
Q130	COMPENSACION DE OFICIO		4			
Q140	INADECUACION INMUEBLE		49	3	1	1
Q170	NOTIFICACIONES		2	1		
Q180	CERTIFICADOS	2	3		2	1
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	2	20	10	7	8
Q200	CAJAS	1	2	2		1
Q210	VENTA IMPRESOS		2	1	1	2
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO					
Q230	REVISIONES CATASTRALES					
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL					
Q250	INSPECCION CATASTRAL					
Q260	OTROS		2			
Q270	INTERESES DE DEMORA		3	1		
Q280	REQUERIMIENTOS		1	2		
Q290	CENSOS					2
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.					
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.		1			
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.					
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.		1			
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE					
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS		2			
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.					
S030	TIEMPO TRAMITACION					
S050	DEV. SIN TRAMITAR EN PZO.					1
S140	INADECUACION INMUEBLE					
S190	INFORMACION Y ASISTENCIA					
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		13	226	28	21	35

**QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS
RESPONSABLES. Ámbito de Madrid. Año 1999**

CODIGO	SIGNIFICADO DE	A.VICALV.	A.RETIRO	A.SALAM.	A.S.BLAS	A.P.VALLEC.
Q/S	LOS CODIGOS	28610	28611	28612	28613	28614
Q010	ATENCION FUNCIONARIO	1	3		1	2
Q020	COLAS EXCESIVAS	1	1	1	1	5
Q030	TIEMPO TRAMITACION	7	2	4	1	4
Q040	APLICACIÓN NORMAS	2	2	1	1	2
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR		1	4		
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.		1			
Q070	EMBARGOS		1			
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS		3		3	
Q090	ACTAS INSPECCION					
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)		1			
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)					
Q120	SANCIONES Y RECARGOS					
Q130	COMPENSACION DE OFICIO					
Q140	INADECUACION INMUEBLE		1			
Q170	NOTIFICACIONES					
Q180	CERTIFICADOS	1	2	1	3	1
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	4	6	5	5	4
Q200	CAJAS	1				
Q210	VENTA IMPRESOS	1	2	1		
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO			1		
Q230	REVISIONES CATASTRALES					
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL					
Q250	INSPECCION CATASTRAL					
Q260	OTROS					
Q270	INTERESES DE DEMORA		1	1		
Q280	REQUERIMIENTOS		2			1
Q290	CENSOS					
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.					
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.					
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.					
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.					
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE					
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS					1
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.					
S030	TIEMPO TRAMITACION					
S050	DEV. SIN TRAMITAR EN PZO.					
S140	INADECUACION INMUEBLE					
S190	INFORMACION Y ASISTENCIA					
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		18	29	19	15	20

A.VILLAV.USERA	A.GUZMAN B.	ADU.BARAJAS	GTC.MADRID	TEAC	TEAR MADRID	TOTAL
28615	28616	28712	28220	28300	28310	SUMAS
1	11	1	3			97
3	17		9			98
	9		22	8	27	121
2	8			1	9	70
4	5					59
	2					3
	9		1			42
	2		10			43
						12
1	2				1	23
						5
1	1					14
						4
5	1					87
1	3		1			12
	10		8			57
5	28	1	25			202
						19
						34
			1			2
			3			3
			1			1
			4			4
	1		1			5
	2					10
	4		1			31
	5		7			23
						0
						1
						0
						1
						0
		1				5
						0
			1			1
						1
						0
				1		2
23	120	3	98	10	37	1092

**QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS
RESPONSABLES. Ámbito de Murcia. Año 1999**

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	D. MURCIA INSP. 30002	D. MURCIA 30600
Q010	ATENCION FUNCIONARIO		1
Q020	COLAS EXCESIVAS		4
Q030	TIEMPO TRAMITACION		1
Q040	APLICACIÓN NORMAS		
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR		
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.		1
Q070	EMBARGOS		
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS		
Q090	ACTAS INSPECCION	1	
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)		2
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)		1
Q120	SANCIONES Y RECARGOS		3
Q130	COMPENSACION DE OFICIO		
Q140	INADECUACION INMUEBLE		4
Q150	VALORACIONES		
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.		
Q170	NOTIFICACIONES		
Q180	CERTIFICADOS		1
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA		7
Q200	CAJAS	1	4
Q210	VENTA IMPRESOS		
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO		
Q230	REVISIONES CATASTRALES		
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL		
Q250	INSPECCION CATASTRAL		
Q260	OTROS		
Q270	INTERESES DE DEMORA		
Q280	REQUERIMIENTOS		
Q290	CENSOS		1
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.		
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.		
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.		
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.		
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE		
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS		
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.		
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		2	30

**QUEJAS RECIBIDAS POR CÓDIGO Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR
CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Navarra. Año 1999**

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	D. NAVARRA 31600	TOTAL SUMAS
Q010	ATENCION FUNCIONARIO		
Q020	COLAS EXCESIVAS		
Q030	TIEMPO TRAMITACION		
Q040	APLICACIÓN NORMAS		
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR		
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.		
Q070	EMBARGOS		
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS		
Q090	ACTAS INSPECCION		
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)		
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)	2	2
Q120	SANCIONES Y RECARGOS		
Q130	COMPENSACION DE OFICIO		
Q140	INADECUACION INMUEBLE		
Q150	VALORACIONES		
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.		
Q170	NOTIFICACIONES		
Q180	CERTIFICADOS		
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA		
Q200	CAJAS		
Q210	VENTA IMPRESOS		
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO		
Q230	REVISIONES CATASTRALES		
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL		
Q250	INSPECCION CATASTRAL		
Q260	OTROS		
Q270	INTERESES DE DEMORA		
Q280	REQUERIMIENTOS		
Q290	CENSOS		
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.		
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.		
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.		
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.		
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE		
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS		
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.		
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		2	2

QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS RESPONSABLES. Ámbito de Murcia. Año 1999

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	D. GUIPUZCOA 20600	D. VIZCAYA 48600	AD.ADU.AEROP. BILBAO 48712	TOTAL CODIGOS
Q010	ATENCION FUNCIONARIO		1		1
Q020	COLAS EXCESIVAS	1			1
Q030	TIEMPO TRAMITACION				0
Q040	APLICACIÓN NORMAS				0
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR				0
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.				0
Q070	EMBARGOS				0
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS		1		1
Q090	ACTAS INSPECCION				0
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)				0
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)				0
Q120	SANCIONES Y RECARGOS				0
Q130	COMPENSACION DE OFICIO				0
Q140	INADECUACION INMUEBLE			1	1
Q150	VALORACIONES				0
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.				0
Q170	NOTIFICACIONES		1		1
Q180	CERTIFICADOS				0
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA		3		3
Q200	CAJAS				0
Q210	VENTA IMPRESOS				0
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO				0
Q230	REVISIONES CATASTRALES				0
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL				0
Q250	INSPECCION CATASTRAL				0
Q260	OTROS		1		1
Q270	INTERESES DE DEMORA				0
Q280	REQUERIMIENTOS	1			1
Q290	CENSOS				0
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.				0
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.				0
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.				0
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.				0
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE				0
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS			1	1
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.				0
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		2	7	2	11

**QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS
RESPONSABLES. Ámbito de Valencia. Año 1999**

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	A.ALCOY 3009	A.BENIDORM 3031	A.DENIA 3063	A.ELCHE 3065	A.ELDA 3066
Q010	ATENCION FUNCIONARIO		2			
Q020	COLAS EXCESIVAS					
Q030	TIEMPO TRAMITACION			1		
Q040	APLICACIÓN NORMAS	3				1
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR				1	
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.					
Q070	EMBARGOS					
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS					
Q090	ACTAS INSPECCION					
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)				1	
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)					
Q120	SANCIONES Y RECARGOS					
Q130	COMPENSACION DE OFICIO					
Q140	INADECUACION INMUEBLE					
Q150	VALORACIONES					
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.					
Q170	NOTIFICACIONES					
Q180	CERTIFICADOS					
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	2			1	
Q200	CAJAS					
Q210	VENTA IMPRESOS	1				
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO					
Q230	REVISIONES CATASTRALES					
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL					
Q250	INSPECCION CATASTRAL					
Q260	OTROS					
Q270	INTERESES DE DEMORA					
Q280	REQUERIMIENTOS				3	
Q290	CENSOS			1		
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.					
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.					
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.					
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.					
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE					
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS					
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.					
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		6	2	2	6	1

A.ORIHUELA	A.VILLENA	D.ALICANTE	A.VILA REAL	D.CASTELLON	A.CAST.C-S	ADUANA
3099	3140	3600	12135	12600	12601	12711
1		2		4		
		7				
1		1				
		1				
		1		1		
1				1		
		1		1		1
		4				
				1		
				1	1	
7		1		1		
1		2				
2		3		1		
		10		1		
	1	1				
				1		
		1				
		3	1			
		1				
1		1				
14	1	40	1	13	1	1

**QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS
RESPONSABLES. Ámbito de Murcia. Año 1999**

CODIGO	SIGNIFICADO DE	A.ALZIRA	A.CATARR.	A.GANDIA	A.XATIVA	A.LLIRIA
Q/S	LOS CODIGOS	46017	46096	46133	46147	46149
Q010	ATENCION FUNCIONARIO				1	
Q020	COLAS EXCESIVAS					1
Q030	TIEMPO TRAMITACION		1			1
Q040	APLICACIÓN NORMAS					
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR			1		
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.					
Q070	EMBARGOS					
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS					
Q090	ACTAS INSPECCION					
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)					
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)					1
Q120	SANCIONES Y RECARGOS	1	1			
Q130	COMPENSACION DE OFICIO					
Q140	INADECUACION INMUEBLE					
Q150	VALORACIONES					
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.					
Q170	NOTIFICACIONES					
Q180	CERTIFICADOS	1				2
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA					1
Q200	CAJAS		1		1	
Q210	VENTA IMPRESOS				1	
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO					
Q230	REVISIONES CATASTRALES					
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL					
Q250	INSPECCION CATASTRAL					
Q260	OTROS		1			
Q270	INTERESES DE DEMORA					
Q280	REQUERIMIENTOS				1	
Q290	CENSOS					
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.					
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.					
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.					
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.					
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE					
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS					
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.					
TOTAL	SERVICIOS RESPONSABLES	2	4	1	4	6

**QUEJAS Y SUGERENCIAS DISTRIBUIDAS POR CÓDIGOS Y SERVICIOS
RESPONSABLES. Ámbito de Murcia. Año 1999**

CODIGO Q/S	SIGNIFICADO DE LOS CODIGOS	A.VAL. GRAC	A.VALENCIA N.	A.GUILLEN C
		46601	46602	46603
Q010	ATENCION FUNCIONARIO	3		
Q020	COLAS EXCESIVAS	1	1	
Q030	TIEMPO TRAMITACION	4	1	
Q040	APLICACIÓN NORMAS			
Q050	DEVOLUC.SIN TRAMITAR			1
Q060	APLAZAM./ FRACCIONAM.			
Q070	EMBARGOS			
Q080	NO APLICAC.EFECT.RECURSOS			
Q090	ACTAS INSPECCION			
Q100	DEUDAS TRIBUTARIAS (RECAU)	1		
Q110	DEUDAS NO TRIBUTAR.(RECAU)			1
Q120	SANCIONES Y RECARGOS			
Q130	COMPENSACION DE OFICIO			
Q140	INADECUACION INMUEBLE	1		
Q150	VALORACIONES			
Q160	EXCLUSION POR EXTEMPORAN.			
Q170	NOTIFICACIONES			
Q180	CERTIFICADOS			
Q190	INFORMACION Y ASISTENCIA	1	6	
Q200	CAJAS	3	1	
Q210	VENTA IMPRESOS	1	1	
Q220	DIFICULTAD CUMPLIM.IMPRESO			
Q230	REVISIONES CATASTRALES			
Q240	TASAS REGISTRO CATASTRAL			
Q250	INSPECCION CATASTRAL			
Q260	OTROS			
Q270	INTERESES DE DEMORA			
Q280	REQUERIMIENTOS	1	1	
Q290	CENSOS			
Q300	ESCRITOS OFIC. LENGUA C.A.			
Q310	DENUNCIAS ART.103 L.G.T.TRIB.			
Q320	TELEFONO INFORMAC.TRIBUT.			
Q330	TELEFONO CITA PREVIA IRPF.			
Q340	SOPORTE INF.PROGRAMA PADRE			
Q350	PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS			
Q360	TELEF.PETICION DATOS TRIBUT.			
TOTAL SERVICIOS RESPONSABLES		16	11	2

D.VALENC.INSP.	GTC. ALICANTE	GTC CASTELLON	GTC.VALENCIA	TEAR VALENCIA	TOTAL
46911	3200	12220	46210	46310	SUMAS
	1		2		20
			5		22
	4	1	5	4	29
					8
					6
					0
					9
					0
					11
					11
					14
					7
					0
					12
					0
					0
					3
	1	1	2		16
			1		30
					11
					6
			1		1
	3				3
					0
					0
					3
					1
					6
		1			10
					1
					0
					0
					0
					1
					2
					0
0	9	3	16	4	243

VII. PROPUESTAS APROBADAS

VII. PROPUESTAS APROBADAS

PROPUESTA 1/99

Sobre procedimiento para el reembolso del coste de las garantías aportadas en la suspensión de deudas tributarias

Motivación

1. El reembolso del coste de las garantías por parte de la Administración Tributaria está actualmente regulado en el artículo 12 de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, que establece el derecho de los interesados a la devolución del coste de las garantías aportadas para la suspensión de la ejecución de una deuda tributaria cuando la misma sea declarada total o parcialmente improcedente, dejando a un desarrollo reglamentario posterior el procedimiento de reembolso y la forma de determinar el coste de las garantías distintas del aval.
2. La instrucción 9/1998 del Director de la Agencia Tributaria, relativa a la aplicación de la citada Ley 1/1998, establece en su norma tercera que la competencia para la tramitación del reembolso de los costes de las garantías corresponde a los Jefes de Dependencia de Recaudación de las Delegaciones de la Agencia Tributaria siempre y cuando la petición de reembolso tuviera entrada a partir del 19 de marzo de 1998, fecha de efectiva entrada en vigor de la mencionada Ley 1/98, ya que no reconocía efectos retroactivos a dicha norma.

Respecto a los expedientes anteriores a dicha fecha, el Servicio Jurídico de la Agencia Tributaria los tramitaba como expedientes de responsabilidad patrimonial en virtud de la instrucción 6/1994 de 14 de marzo, del Director General de la Agencia Tributaria cuando los mismos se hubiesen iniciado con anterioridad al 16 de febrero de 1998, ya que la instrucción 1/1998 de la Dirección General de la Agencia (Boletín Oficial del Estado de 14 de febrero) confirmó dicha competencia al Departamento de Recursos Humanos y Administración Económica de la Agencia Tributaria.

Por consiguiente, el órgano competente para la devolución de los costes de las garantías era distinto según la fecha de inicio del expediente:

- a) Iniciados antes del 16 de febrero de 1998: Servicio Jurídico de la Agencia, tramitado como expediente de responsabilidad patrimonial (Instrucción 6/94).

- b) Iniciados desde el 16 de febrero de 1998 hasta el 19 de marzo de 1998: Departamento de Recursos Humanos y Administración Económica de la Agencia, tramitado como expediente de responsabilidad patrimonial (Instrucción 1/98).
 - c) Iniciado a partir del 19 de marzo de 1998: Dependencia de Recaudación de la Agencia, en virtud de lo establecido en la Ley 1/1998.
3. El Consejo de Estado, en reuniones de su Comisión Permanente de los días 23 de abril y 14 de mayo de 1998, dictaminó que el artículo 12 de la Ley 1/1998 era aplicable a los procedimientos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 1/1998, ya que no se trataba de aplicar retroactivamente el citado artículo sino de proceder a la recalificación de los expedientes pendientes de resolución, puesto que la regulación introducida por dicho precepto había venido a sustituir las previsiones contenidas en los artículos 139 y siguientes de la Ley 30/1992 en lo que se refiere a reclamaciones por gastos de garantías presentadas para suspender la ejecución de las deudas tributarias.
- Dicha rectificación determinó que los expedientes tramitados inicialmente como reclamaciones por responsabilidad patrimonial de la Administración se resolvieran como solicitudes de reembolso del coste de garantías en los términos previstos en el artículo 12 de la Ley 1/1998.
- El Servicio Jurídico de la Agencia, en dictamen elaborado el 17 de junio de 1998, determinó que dicho criterio del Consejo de Estado resultaba vinculante para la Agencia Tributaria y consecuentemente estableció que estimaba decaída su competencia en los expedientes pendientes de reembolso de coste de las garantías, procediendo a su envío a las respectivas Dependencias de Recaudación.
4. Por consiguiente, en la actualidad, las Dependencias de Recaudación tramitan todos los expedientes de reembolso del coste de las garantías iniciados antes y después de la entrada en vigor de la Ley 1/1998, habiéndose suscitado determinadas cuestiones procedimentales que han sido resueltas únicamente mediante notas internas a las distintas Dependencias.
5. Una de las cuestiones más relevantes ha sido la del período de cómputo a que se extiende el reembolso del coste de la garantía, habiéndose establecido el criterio de resarcir los costes generados hasta la fecha de la resolución administrativa o sentencia favorable en vía jurisdiccional y no hasta la fecha de la firmeza de la misma.

Este criterio ha originado que las Dependencias de Recaudación reembolsen únicamente el coste de la garantía por dicho período y, por la parte del coste no reembolsado, los interesados se tengan que dirigir al Departamento de Recursos Humanos y Administración Económica para hacer valer su derecho como un expediente de responsabilidad patrimonial de la Administración, con la consiguiente duplicidad de expedientes que ocasiona perjuicios tanto a los propios contribuyentes como a la Administración.

5. Otra cuestión polémica ha sido determinar las deudas tributarias a las que se extiende la competencia para el reembolso del coste de las garantías por parte de la Dependencia de Recaudación, habiéndose fijado el criterio de que la competencia sólo abarca a las deudas tributarias liquidadas por órganos de la Agencia, no siendo competentes en el supuesto de tributos cedidos a las Comunidades Autónomas ni en deudas tributarias liquidadas por Departamentos Ministeriales u Organismos Autónomos aunque la gestión recaudatoria en vía ejecutiva compete a la propia Agencia ya que, en estos supuestos, el reembolso se debe efectuar con cargo a los presupuestos del órgano que liquidó indebidamente la deuda.
6. Por último, no existe tampoco una regulación específica respecto al procedimiento de reembolso en los casos de estimaciones parciales de las deudas, lo que tendría que originar el reembolso del coste del exceso aportado en su día por el contribuyente y su sustitución por otra garantía si es que se desea recurrir a instancias superiores.

Propuesta

Que por parte de los Centros Directivos de esta Secretaría de Estado de Hacienda a los que corresponde la competencia (Dirección General de Tributos y Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria) se proceda a estudiar y dictar las normas necesarias para regular el procedimiento de reembolso del coste de las garantías previsto en el artículo 12 de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, eliminándose la situación actual de indefinición existente en lo referente a órganos competentes para su tramitación, período de cómputo al que debe extenderse el reembolso, duplicidad de procedimientos, naturaleza de las deudas que comprende y procedimiento en el caso de reembolsos parciales de las garantías aportadas.

PROPUESTA 2/99

Sobre 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

Motivación

1. En el Consejo para la Defensa del Contribuyente se han recibido reiteradas quejas en relación a la suspensión que debe acordar el Tribunal Económico-Administrativo de los actos de contenido económico subsumibles en el artículo 76 del Real Decreto 391/1996, por cuanto que tal petición de suspensión no paraliza por sí sola la ejecución del acto impugnado. Ello posibilita que los órganos de recaudación prosigan sus actuaciones, dictando las consiguientes providencias de apremio y de embargo e incluso efectuando las actuaciones de embargo pertinentes, sin necesidad de esperar a que el Tribunal se pronuncie sobre la admisión de la solicitud de suspensión que sí produce dicho efecto suspensivo.
2. El Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas aprobado por Real Decreto 391/96, de 1 de marzo, recoge en su artículo 75.1 que "*quedará automáticamente suspendida la ejecución del acto administrativo impugnado desde que el interesado lo solicita y aporte garantía bastante conforme a las normas del presente artículo*". Estas garantías son las que se recogen en el artículo 75.6. Además, el Reglamento prevé en el artículo 76.1 y 2 que cuando el interesado no pueda aportar las citadas garantías, la ejecución del acto sea excepcionalmente suspendida por el Tribunal Económico-Administrativo cuando se justifique por el interesado que la ejecución le causaría perjuicios de imposible o difícil reparación y se ofrezca garantía suficiente de cualquier otro tipo. No obstante, aún cuando el interesado no pueda aportar ninguna garantía se podrá decretar la suspensión si se aprecian los referidos perjuicios según dispone el segundo párrafo de dicho artículo 76.2. Se recoge por tanto, además del supuesto normal de suspensión automática un supuesto excepcional de suspensión que debe conceder el Tribunal.
3. Según la regulación actual de estos supuestos de suspensión (contenida en el artículo 76 del Reglamento y en la Resolución de 1 de junio de 1996 de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dictan

instrucciones en materia de suspensión de la ejecución de los actos impugnados en vía administrativa -en adelante citada como Resolución-, especialmente en su apartado III) la solicitud de suspensión dirigida al Tribunal Económico-Administrativo al que corresponde conocer de la reclamación contra el acto, no supone por sí sola la ejecución del mismo, debiendo el Tribunal previamente a la adopción de la resolución que otorgue o deniegue la suspensión, acordar la admisión o inadmisión a trámite de la solicitud. Sólo en el caso de que se acuerde admitir a trámite la misma el Tribunal comunica de oficio dicha admisión al órgano recaudatorio para que proceda a la suspensión del procedimiento ejecutivo, entendiéndose en ese caso que el acto ha estado suspendido desde el día de la solicitud (artículo 76.7).

En el supuesto de inadmisión a trámite de la solicitud de suspensión, el acuerdo motivado, que sólo será recurrible en la vía contencioso-administrativa, se deberá notificar al interesado pero no a la Administración Tributaria, dada la regla general de no suspensión de procedimiento por la mera solicitud.

4. Esta regulación origina, o puede originar, que, durante el plazo en que se resuelve por los Tribunales Económico Administrativos la admisión a trámite de la solicitud de suspensión, los órganos de Recaudación efectúen las actuaciones propias del procedimiento ejecutivo tales como providenciar de apremio la deuda tributaria impugnada, dictar la providencia de embargo e incluso realizar los embargos de bienes correspondientes, pudiéndose ocasionar, por tanto, en este período perjuicios, (que pueden ser incluso irreparables), a los contribuyentes que obtengan la admisión a trámite de la solicitud de suspensión posteriormente a las acciones ejecutivas ya iniciadas.

Además, se ha comprobado en los expedientes tramitados que los acuerdos de admisión a trámite, adoptados por la correspondiente Sala del Tribunal convocada al efecto, se adoptan en ocasiones con cierta demora, de modo que el período que media entre la finalización del plazo voluntario y la posible admisión a trámite de la solicitud que suspende el procedimiento recaudatorio "*ab initio*" puede dilatarse en tiempo, con la incertidumbre que ello provoca tanto en los contribuyentes como en la Administración Tributaria.

5. La voluntad de este Consejo en la línea de la Ley 1/1998, de garantizar los derechos del contribuyente, evitando los perjuicios que pudieran derivarse de dichas actuaciones, con el objetivo básico de conseguir una efectiva aplicación práctica de la suspensión a los contribuyentes que, de buena fe, necesitan la vía del artículo 76 del vigente Reglamento, y al

mismo tiempo, asegurar que los derechos de la Hacienda Pública no queden perjudicados por meras maniobras dilatorias, garantizándose una verdadera ejecutividad de los actos administrativos, ha dado lugar a la propuesta y análisis de varias alternativas que se resumen a continuación, tendentes todas ellas a la solución del problema comentado.

- a) El cambio de la normativa actual para permitir que la suspensión preventiva del procedimiento de recaudación ejecutiva se produzca con la presentación de la solicitud, y no sólo a partir de su admisión a trámite.
- b) El mantenimiento de la actual normativa, pero introduciendo en la misma una disposición que marque un plazo determinado para que el Tribunal se pronuncie sobre la admisión a trámite, produciéndose la suspensión automática si transcurre dicho plazo sin pronunciamiento, hasta tanto el Tribunal acuerde lo que proceda sobre dicha admisión.
- c) La regulación, mediante instrucciones precisas, de las actuaciones de recaudación ejecutiva, en el período que media entre el inicio del período ejecutivo, en principio no suspendido, y el acuerdo del Tribunal Económico Administrativo sobre la admisibilidad a trámite de la solicitud de suspensión, con el fin de lograr el adecuado equilibrio entre los intereses de la Hacienda Pública y los del contribuyente que puede verse dañado en su imagen y credibilidad frente a terceros. En este sentido, las actuaciones a desarrollar podrían limitarse al embargo cautelar de devoluciones tributarias o de otros pagos a realizar por la Hacienda Pública y a la realización de anotaciones preventivas de embargo sobre bienes en los Registros Públicos correspondientes.
- d) La reducción real de los períodos de adopción de acuerdos de admisión a trámite de la solicitud de suspensión por parte de los Tribunales Económicos-Administrativos.
- e) El otorgamiento de competencia a los órganos de recaudación para la concesión de estas suspensiones, con la consecuente posibilidad de reclamación económica-administrativa en el caso de denegación.
- f) La diferenciación de la admisión a trámite de la solicitud de suspensión -mera acreditación de circunstancias económicas- cuya competencia sería del órgano de recaudación y la decisión sobre la procedencia de la suspensión cuya competencia correspondería al Tribunal Económico-Administrativo.

6. En relación con las alternativas presentadas, que ponen de manifiesto la complejidad del tema y el interés del Consejo en la búsqueda de una solución apropiada para la urgente resolución del problema planteado en las quejas, cabe hacer los siguientes comentarios sobre su incidencia inmediata en la normativa vigente:

La alternativa a) puede implicar un potencial incremento de peticiones de suspensión que contribuiría a la mayor dilación de los acuerdos de los Tribunales Económico-Administrativos. Exigiría además de la supresión de la norma III.1.5. de la Resolución citada, la reforma del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, en particular su artículo 76.7.

La alternativa b) no implicaría necesariamente la modificación de ningún precepto reglamentario ni la supresión de la citada norma III.1.5 de la Resolución. Sería en cambio necesaria la inclusión de un nuevo precepto en el citado Reglamento que fijase el plazo para la admisión a trámite y atribuyera el efecto suspensivo a la falta de acuerdo de dicho plazo, con el consiguiente reflejo de esta norma en aquella Resolución; o bien, la inclusión de un nuevo precepto de remisión al artículo 111.3 de la Ley 30/1992, al que más adelante se hará referencia.

La alternativa c), supondría la modificación de la Ley General Tributaria y el Reglamento General de Recaudación que no contemplan la posibilidad de suspender el procedimiento por causas distintas a las recogidas en sus artículos 138 y 101 respectivamente. Además, el artículo 93,3 del Reglamento establece que el procedimiento de apremio se inicia e impulsa de oficio en todos sus trámites y, una vez, iniciado, sólo se suspenderá en los casos y en la forma previstos en este Reglamento.

En cuanto a la alternativa d), considera el Consejo que el problema no es normativo, sino que deriva de la elevada carga de trabajo de los Tribunales Económico-Administrativos en relación con los medios de que disponen, que dificulta la adopción de decisiones con la celeridad requerida para lograr el equilibrio entre la protección de los derechos de los contribuyentes y de la Hacienda Pública.

En relación con la alternativa e), que supone que sean los órganos de Recaudación los competentes para decidir sobre la suspensión, cabe resaltar que podría ralentizar el procedimiento al crearse una instancia más. Aunque también cabe pensar que se agilizaría, al suprimirse la admisión previa y las correspondientes comunicaciones de Recaudación con el Tribunal respectivo. Esta alternativa exigirá la modificación de la

Ley General Tributaria, del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas y de la Resolución de 1 de junio de 1996.

La última de las alternativas anteriormente mencionadas propone que sean los órganos de recaudación los competentes para admitir a trámite y los Tribunales los competentes para decidir sobre la suspensión. Se trataría de una solución difícil de compatibilizar con la actual normativa, al atribuir la competencia para la admisión a trámite a un órgano distinto del que tramita y decide. En este sentido, ha de indicarse que el acto de admisión a trámite es uno del procedimiento administrativo cuya resolución corresponde al órgano que tramita el procedimiento (artículos 41.1 y 78.1 de la Ley 30/1992). Además, esta solución comporta la posibilidad de interponer reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de inadmisión a trámite, posibilidad no reconocida en el artículo 76 del Reglamento, lo que podría provocar que se dilatase el procedimiento de resolución sobre la suspensión al introducir una nueva fase en el procedimiento: el recurso económico-administrativo contra la inadmisión. Ello supondría desplazar trabajo hacia los órganos de recaudación sin liberar con ello del mismo a los Tribunales. También, esta alternativa exigiría la reforma de la Ley General Tributaria y del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas.

7. A la vista de lo anterior y teniendo en cuenta el significado de las distintas opciones para los derechos y garantías de los contribuyentes, por una parte, y, de otra para la protección del interés público que fundamenta la ejecutividad de los actos administrativos, el Consejo para la Defensa del Contribuyente se pronuncia a favor de la alternativa b), que considera en consonancia con lo establecido en el artículo 111.3º de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, que tras afirmar la regla general de ejecutividad de actos administrativos y negar el efecto suspensivo a la mera interposición de los recursos administrativos, dice lo siguiente:

"La ejecución del acto impugnado se entenderá suspendida si transcurridos treinta días desde que la solicitud de suspensión haya tenido entrada en el registro del órgano competente para decidir sobre la misma, éste no ha dictado resolución expresa al respecto..."

La nueva regulación debería adoptar las cautelas suficientes para impedir que circunstancias ajenas a la Administración Tributaria dificulten su actuación en dicho plazo.

Propuesta

1. Que por parte de los Centros Directivos competentes del ámbito de esa Secretaría de Estado de Hacienda se aborde la modificación de la regulación actual de la suspensión por los Tribunales Económico-Administrativos de los actos de contenido económico establecida en el artículo 76 de su Reglamento aprobado por Real Decreto 391/1996, de manera que su solicitud en los casos previstos en dicho artículo 76 dé lugar a la suspensión si en el plazo de treinta días los referidos Tribunales no se pronuncian sobre la admisión de la misma, y hasta tanto tenga lugar tal pronunciamiento.
2. Que en caso de no considerarse procedente la propuesta anterior, se proceda por parte de dichos Centros Directivos al análisis de las alternativas antes expuestas, a efectos de adoptar las medidas que resulten convenientes para la solución del problema planteado.

PROPUESTA 3/99

Sobre la mejora del servicio de expedición de certificados realizados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria a empresas de transporte de mercancías por carretera

Motivación

Se han recibido en este Consejo diversas quejas procedentes de empresas de transportes de mercancías por carretera, en las que se pone de manifiesto las numerosas gestiones y consiguientes molestias que se les ocasiona con motivo de la expedición por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de los certificados de estar al corriente de sus obligaciones tributarias y de no tener deudas en período ejecutivo.

Se solicita por estos contribuyentes una modificación del procedimiento para obtener estos certificados, pues los necesitan con bastante asiduidad, lo que les origina tener que desplazarse cada vez a las oficinas de la Agencia Tributaria, además de tener que solventar el problema de realizar una acreditación fehaciente de la representación otorgada a la persona que debe recogerlos.

Este tipo de empresas requieren estos certificados porque necesitan acreditar el estar al corriente de sus obligaciones fiscales, como uno de los

requisitos exigidos para obtener del órgano competente la autorización para el ejercicio de la actividad de transporte por carretera (artículo 42.1 d del Real Decreto 1211/1990, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley de Ordenación de los Transportes Terrestres, y artículo 9 de la Orden de 23 de julio de 1997, que desarrolla este Reglamento en materia de autorizaciones).

Por otra parte estas autorizaciones deben ser renovadas cada dos años (artículos 6, 20, 21, 38 y 44 de la Orden citada), para lo cual hay que volver a acreditar la subsistencia entre otros, del requisito de cumplimiento fiscal. Además, las autorizaciones se conceden vinculadas a vehículos concretos, por lo que la compra de nuevos vehículos supone solicitar una nueva autorización.

Todo ello, unido a que el órgano competente para conceder las autorizaciones otorga, generalmente, una vigencia máxima de seis meses a los certificados de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, provoca la alta frecuencia con que estos contribuyentes requieren dichos documentos, y hace necesario implantar un mecanismo más razonable y simplificado para que puedan acreditar el estar al corriente de sus obligaciones fiscales. Este mecanismo podría estar orientado hacia la creación por parte de los órganos que conceden las autorizaciones de una base de datos de empresarios del transporte por carretera al corriente de sus obligaciones fiscales. Este Registro se configuraría y actualizaría con la información que se les suministraría desde la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con una determinada periodicidad, que podría establecerse:

- En función del plazo de vigencia que se otorguen a los certificados (seis meses).
- En función de la planificación que estos órganos establezcan para la renovación de las autorizaciones.

Con este suministro directo de información desde la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a los órganos que otorgan estas autorizaciones (quizás vía Internet, como se viene ya realizando con algunas Comunidades Autónomas a la hora de realizar este tipo de certificados para licitadores que quieren contratar con las mismas), se evitaría el desplazamiento de los contribuyentes a las oficinas de la Agencia Tributaria y el problema de acreditación de la representación.

Se indica por último que si bien el Registro General de Transportistas y Empresas Auxiliares y Complementarias del Transporte se lleva por el Ministerio de Fomento, al que corresponde en última instancia la concesión

de autorizaciones, sin embargo, desde la entrada en vigor de la Ley 5/87 de 30 de julio de Delegación de Facultades del Estado a las Comunidades Autónomas en relación con los transportes por carretera y cable, corresponde a éstas la gestión y tramitación de las solicitudes de autorización, así como su renovación. Por lo tanto son las Comunidades Autónomas las que verifican el cumplimiento de los requisitos exigidos, y comunican el resultado al Ministerio.

Ello supone que cualquier iniciativa en este tema debería ser tratada en el seno de la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria.

Propuesta

Que por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda se plantee a la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria, la implantación de un nuevo mecanismo para que las empresas de transporte de mercancías por carretera puedan acreditar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, orientado al suministro periódico de esta información directamente desde la Agencia Estatal de Administración Tributaria a las Comunidades Autónomas.

PROPUESTA 4/99

Sobre medios de identificación de los interesados en los procedimientos tributarios

Motivación

1. La necesidad de una adecuada identificación de los comparecientes ante la Administración Tributaria (los propios interesados o sus representantes) en especial para los actos que no sean de mero trámite, adquiere una importancia singular en los procedimientos en los que dicha Administración está obligada a preservar la confidencialidad de los datos.

No obstante, del análisis de diversos expedientes, este Consejo ha comprobado que en el trámite de identificación del interesado o su representante distintos Servicios exigen en todo caso la aportación de una fotocopia del Documento Nacional de Identidad de la persona que acude a sustanciar el procedimiento, fotocopia que el interesado debe realizar por si mismo y a su costa.

2. Este Consejo entiende que la aportación de dicho documento no es esencial para la acreditación de la identificación, puesto que ésta quedaría válidamente efectuada mediante una comprobación del

mencionado documento por el funcionario encargado de la tramitación y la realización por el mismo de la correspondiente diligencia, que quedaría incorporada al expediente.

Al no ser documentación esencial para la sustanciación del procedimiento, si la Administración Tributaria desea incluirla en el expediente, en lugar de practicar dicha diligencia, debería ser mediante fotocopia realizada por la Administración y a su costa.

3. El Consejo considera que se deben evitar molestias innecesarias a quienes se personen en las oficinas tributarias para comparecer en procedimientos que exigen la correcta identificación de los mismos (solicitud y recogida de certificados, atención a comunicaciones o requerimientos de la Administración Tributaria, acceso a expedientes tramitados, formulación de alegaciones, etc.), sobre todo si se tiene en cuenta que el particular a quien se requiere la fotocopia de su Documento Nacional de Identidad, en la práctica generalidad de los casos, debe interrumpir su gestión, ocuparse de buscar servicio de fotocopias, normalmente fuera del edificio, y volver a solicitar turno para ser atendido.

Propuesta

Que por parte de los Centros Directivos de la Secretaría de Estado de Hacienda se proceda a dictar instrucciones en el sentido de recordar la no obligatoriedad de exigir una fotocopia del Documento Nacional de Identidad como documentación imprescindible a aportar para la correcta identificación del interesado o representante en los procedimientos tributarios, puesto que un medio que aseguraría de igual modo una correcta identificación podría consistir en la exhibición por la persona que atiende el procedimiento del documento de identificación original y la realización por el funcionario de una diligencia en la que hiciese constar la identidad del compareciente y el carácter con el que comparece.

Por todo lo anterior, si se prescindiese de la diligencia y se incluyese fotocopia de la citada documentación en el trámite de identificación, la Administración Tributaria debería realizar la misma mediante fotocopia a su costa, sin interrumpir la atención a los interesados.

PROPUESTA 5/99

Sobre necesidad de grabación y tratamiento informático de los datos del representante para una correcta gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los contribuyentes no residentes

Motivación

1. El artículo 14 de la anterior Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 18/1991), y el artículo 12.2 de la actual Ley 40/1998, reguladora del Impuesto, abordan los supuestos de contribuyentes de nacionalidad española con residencia en el extranjero que están plenamente sometidos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas español.

Para la correcta gestión de estos supuestos, los propios modelos de declaración contienen una casilla para que el contribuyente consigne los datos de su representante en España.

2. No obstante, este Consejo ha podido constatar que los procesos informáticos diseñados para la gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sólo admiten los datos consignados en la etiqueta identificativa que va adherida a la declaración y en la que figura el último domicilio que el contribuyente tenía en España, sin que sean objeto de grabación y proceso informático los datos referentes al representante en España, con lo que cualquier documento que se emita informáticamente en la gestión del Impuesto (requerimientos, trámite de audiencia previo, liquidaciones provisionales) va dirigido al domicilio que consta en la etiqueta y no al del representante del contribuyente que sería lo correcto y que, por otra parte, es el que figura en los datos censales del contribuyente no residente.
3. Esta situación vulnera la normativa de notificaciones y origina la lógica indefensión a los contribuyentes al no tener el debido conocimiento o la debida recepción de los documentos referidos, con la consiguiente falta de atención de las diferentes notificaciones realizadas por la Administración.

Propuesta

Que por parte de los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria encargados de la gestión y tratamiento informático del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Departamentos de Gestión Tributaria y de Informática Tributaria), se proceda a modificar los programas informáticos para la gestión de dicho Impuesto de modo que, tras la previa grabación de los datos del representante en España de los contribuyentes no residentes, pero sometidos al Impuesto, los distintos productos informáticos establecidos para la gestión del mismo (requerimientos, trámite de audiencia previo, liquidaciones provisionales, etc.) vayan dirigidos al domicilio de los indicados representantes.

PROPUESTA 6 /99

Sobre cancelación de baja en el índice de entidades, y de la consiguiente nota registral conforme al artículo 137 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades

Motivación

1. Se deduce de los expedientes analizados por este Consejo que determinadas entidades jurídicas dejaron de presentar sus declaraciones por el Impuesto sobre Sociedades durante tres o más períodos consecutivos. Y que ello, conforme a Derecho, motivó su baja en el llamado "*Índice de entidades*", con la consiguiente notificación al Registro Mercantil a efectos de que se practicara la nota marginal que debe impedir que pueda llevarse a cabo ninguna inscripción en la hoja abierta a nombre de la entidad dada de baja hasta que ésta presente la correspondiente certificación de alta en dicho Índice.

Posteriormente las sociedades afectadas por la baja desearon reanudar sus actividades, presentaron las declaraciones pendientes del Impuesto sobre Sociedades y solicitaron el alta en el Índice de entidades y el consiguiente levantamiento de la nota marginal en aquel Registro Público.

Sin embargo los Servicios han contestado a los representantes de las sociedades que no procederían de manera inmediata al alta y cancelación de la nota marginal, afirmando en relación con el cumplimiento del deber de presentar aquellas declaraciones tributarias que "*dicho cumplimiento debe ser tanto formal, como especialmente material*", y manteniendo la siguiente tesis:

"El correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la entidad debe ser verificado por la Administración, asegurándose de que exista una concordancia entre los datos declarados y la información de la cual disponga (al igual que sucedería si el mencionado cumplimiento se hubiera realizado en su momento), y realizando cualesquiera actuaciones que considere necesarias en aquellos supuestos en que existan elementos discordantes".(Escritos de contestación de los expedientes 39/1999 y 97/1999, y en términos similares del expediente 3080/1998).

De manera que, aunque la Administración promete actuaciones diligentes, se deduce de sus escritos que no va a llevar a cabo el alta en el Índice citado, ni por tanto la cancelación de la nota marginal, hasta

tanto no termine las actuaciones de comprobación, o en su caso de inspección, que considere procedentes a la vista de las declaraciones presentadas.

3. El Consejo entiende que este planteamiento no corresponde con la normativa en vigor, y que una vez presentadas las declaraciones que en su día no se presentaron, y que dieron lugar a la baja, el órgano competente debe proceder de manera inmediata al alta de la entidad en el repetido índice y a la oportuna comunicación al Registro Mercantil a efectos de la cancelación de la nota marginal. Lo cual, claro está, para nada perjudica el derecho de la Administración Tributaria para proceder a la comprobación o inspección que se estimen oportunas.

Se exponen a continuación los argumentos que, siempre salvo mejor opinión, fundamentan esta conclusión del Consejo.

4. La Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades establece, en efecto, en el artículo 137,1, b) que procede la baja en el Índice de entidades en el siguiente supuesto:

"Cuando la entidad no hubiere presentado la declaración por este Impuesto correspondiente a tres períodos impositivos consecutivos".

La Ley no añade ningún otro mandado que haga referencia a los requisitos para dar de nuevo de alta a la entidad ni para la consiguiente cancelación de la nota marginal en el Registro Público que deriva inevitablemente de la baja, según el número 2 de ese mismo artículo. En este punto, puede decirse que el legislador ha remitido el tema a un posterior desarrollo reglamentario, puesto que en el artículo 136,2 dice:

"Reglamentariamente se establecerán los procedimientos de alta, inscripción y baja en el índice de entidades".

Sin embargo, el actual Reglamento del Impuesto sobre Sociedades no dice nada sobre el tema (Real Decreto 537/1997 de 14 de abril), de manera que en este punto la remisión legislativa aún no ha sido objeto del debido cumplimiento.

Ante este panorama normativo, parece evidente a este Consejo, en primer lugar, que sería conveniente proceder a ese desarrollo reglamentario puesto que de no ser así, los Servicios seguirán suscitándose dudas ante casos como los que nos ocupan (tampoco conoce este Consejo que se haya dictado sobre el asunto ninguna otra norma o instrucción). Y en segundo lugar, no resulta con suficiente fundamento en Derecho que donde la Ley no dice nada, ni el Reglamento la desarrolla, se pueda deducir que la presentación de las

declaraciones pendientes no es suficiente para proceder a la nueva alta en el repetido índice, y que sea necesario esperar para ello nada menos que a procedimientos de comprobación o inspección que pueden dilatarse en el tiempo. El Consejo tiene el convencimiento de que esa no es la finalidad de la norma legal, y que condicionar el mantenimiento de la baja y de la nota registrada a tales procedimientos iría contra la letra de la Ley y contra los derechos de los contribuyentes amparados hoy día por nuestro ordenamiento, suponiendo además una incidencia desproporcionada en el ámbito del Derecho Privado y, en particular, en el régimen registral de las entidades jurídicas.

5. Tal vez los Servicios que han tramitado los expedientes de queja analizados por el Consejo han tenido en cuenta la normativa anterior a la Ley 43/1995. En efecto, la Ley 61/1978, de 27 de diciembre del Impuesto sobre Sociedades regulaba esta materia en términos similares a los actuales preceptos legales en los artículos 28 y 29, los cuales fueron desarrollados por el Reglamento de este tributo contenido en el Real Decreto 2631/82, de 15 de octubre, en sus artículos 269 y siguientes, siendo especialmente aplicable al caso el artículo 278, según el cual la cancelación de la nota marginal en el Registro Mercantil podía ser acordada de oficio o a petición de la entidad interesada *"una vez que ésta hubiese demostrado hallarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias"*.

Pero aún así, quiere poner de manifiesto el Consejo que las obligaciones tributarias incumplidas se refieren a la presentación de las declaraciones, por lo que, presentadas éstas, se ha dado a las obligaciones el correspondiente cumplimiento, de manera que sólo si la entidad tiene débitos con Hacienda Pública y éstos han sido declarados fallidos (que es el otro supuesto del que deriva la baja del índice de entidades) podrá mantenerse dicha baja y la nota marginal. El hecho de que un sujeto pasivo pueda ser sometido a comprobación o inspección (como indudablemente debe serlo la persona o entidad que incurre en el supuesto legal comentado), no puede dar lugar al mantenimiento de la baja y de la nota marginal; sería necesario para ello un expreso pronunciamiento legal que desde luego no existe, y que de existir, plantearía sin duda difíciles problemas jurídicos.

Propuestas

1. Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda y, en particular, de la Dirección General de Tributos en el ámbito de sus competencias, se proceda a preparar los textos oportunos para el desarrollo

reglamentario de los artículos 136 a 138 de la Ley 43/1995 reguladora del Impuesto sobre Sociedades, conforme a lo previsto en artículo 136.2 de dicho texto legal.

2. Que mientras tanto se lleva a cabo ese desarrollo reglamentario, se impartan las convenientes instrucciones a sus Servicios por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para que cancelen la baja en el Índice de entidades de aquéllas que procedan a presentar las declaraciones pendientes del Impuesto sobre Sociedades, una vez que se haya producido dicha presentación, con la consiguiente solicitud de cancelación de la nota marginal en el correspondiente Registro. Y sin que ello signifique perjuicio alguno del derecho-deber de la Administración Tributaria de proceder, en su caso a las comprobaciones o actuaciones de inspección que resulten procedentes.

PROPUESTA 7/99

Sobre necesidad de incorporar a los impresos oficiales de declaración-liquidación tributaria información sobre los procedimientos, plazos y órganos ante los que promover su rectificación o impugnación

Motivación

1. Al analizar diferentes expedientes de queja, el Consejo para la Defensa del Contribuyente viene advirtiendo que algunos de los problemas que en ellos se plantean obedecen a que en los impresos oficiales elaborados para la formalización de las autoliquidaciones de los tributos no se informa suficientemente a los contribuyentes de los derechos que les asisten para el mejor cumplimiento de este decisivo deber tributario y, en particular de los medios y procedimientos que el ordenamiento establece para lograr la confirmación o rectificación de la autoliquidación ya presentada o, en su caso, su impugnación. La necesidad de esta información resulta, como es obvio, más evidente en las autoliquidaciones de aquellos tributos, como el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o el Impuesto sobre el Valor Añadido, que por su generalidad afectan a un número mayor, y por lo mismo, más diversificado -social y culturalmente- de obligados tributarios.
2. Desde hace algunos años el Tribunal Supremo viene declarando:
"...si la Administración sustituye las liquidaciones practicadas por funcionarios técnicos por autoliquidaciones practicadas por legos como son los propios contribuyentes, la consecuencia

ineludible es exigir a las autoliquidaciones de los particulares los mismos requisitos exigidos para las liquidaciones practicadas por los funcionarios técnicos y, por lo tanto, los que para ellas establece el artículo 124.b) de la Ley General Tributaria, es decir, los medios de impugnación que pueden ser ejercidos, con indicación de plazos y organismos en que habrán de ser interpuestos. En otro caso, aumentando los impuestos a liquidar mediante autoliquidaciones, suprimiendo la indicación de los medios de impugnación de éstas, y sin cumplir la Administración con su obligación de comprobar la autoliquidación, dictando el oportuno acto administrativo susceptible de impugnación, la inseguridad o indefensión del sujeto pasivo son evidentes..."

"Es necesario, por lo tanto que en el impreso oficial de uso obligatorio para practicar las autoliquidaciones se indiquen los medios por los que ésta pueda impugnarse, sea mediante la interposición de un recurso, sea mediante la provocación de un acto de la Administración susceptible de éste" (Sentencias del Tribunal Supremo de 18 de abril de 1990 y de 8 de marzo de 1990).

Asimismo, la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de julio de 1994 conmina a la Administración cuando

"utiliza al ciudadano en funciones impropias de él y propias de un funcionario técnico, a indicarle el cauce a seguir cuando en la mención de los hechos o en la subsunción en el Derecho, incide en error, produciéndose así un acto de la Administración frente al cual interponer los recursos procedentes, al no ser posible éstos frente a la actividad cuasi-funcionarial del ciudadano al realizar la declaración-liquidación".

3. Por otra parte, y con independencia de la referida doctrina jurisprudencial, la necesidad de incorporar a los impresos oficiales de autoliquidación la información apuntada, al menos sobre el cauce procedimental, plazos y órganos ante los que promover su eventual rectificación o impugnación, resulta -además de evidente- apremiante cuando va a cumplirse el primer año de entrada en vigor de la Ley 1/1998, de los Derechos y Garantías de los Contribuyentes, que proclama en su artículo 3.a) el derecho general del contribuyente "a ser informado y asistido por la Administración Tributaria en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias acerca del contenido y alcance de las mismas", y recuerda en el artículo 5.1º el deber de esta

última de "prestar a los contribuyentes la necesaria asistencia e información acerca de sus derechos".

4. Recuerda por todo ello este Consejo la conveniencia y oportunidad de incorporar la información de la que venimos tratando en los impresos de autoliquidación, en particular del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, información que, sin duda, podría completarse en los primeros impresos de autoliquidación que se aprobarán el año próximo para la gestión del nuevo Impuesto sobre la Renta. A tal efecto, no sería necesario que toda la información requerida se incorporase al modelo propiamente dicho, dado que podría figurar desarrollada como hoja adicional en los correspondientes sobres de documentos, o en las propias instrucciones para la formalización de aquellos modelos. El Consejo conoce las dificultades técnicas del tema y la meritoria labor desarrollada por los correspondientes Departamentos de la Agencia Tributaria y la Dirección General de Tributos en la preparación de los modelos y de la información que les acompaña, pero debe insistir en la conveniencia de completar dicha información en el sentido que acaba de explicarse.
5. Además de lo expuesto, nos permitimos recordar el contenido de la Propuesta 9/98 (en especial, párrafo segundo de la Motivación) en relación con la conveniencia de facilitar información a los contribuyentes sobre la posibilidad de dirigirse a este Consejo como órgano para la resolución de las posibles quejas.

Propuesta

Que los Servicios competentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de la Dirección General de Tributos que intervienen en la elaboración de los impresos oficiales en los que han de formalizarse las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los distintos tributos, incorporen en ellos información acerca de los derechos y garantías que asisten al contribuyente en el cumplimiento de sus deberes de declaración-liquidación y, en particular, la relativa a los cauces procedimentales, plazos y órganos ante los que plantear o promover la eventual rectificación o impugnación de las autoliquidaciones presentadas.

PROPUESTA 8/99

Sobre los gastos bancarios derivados del cobro de cheques emitidos por el Tesoro Público como consecuencia de devoluciones tributarias

Motivación

Desde la creación del Consejo para la Defensa del Contribuyente se vienen recibiendo en el mismo algunas quejas por parte de los contribuyentes en relación con los gastos (comisiones) que las entidades financieras y crediticias cobran al hacer efectivos o ingresar en cuenta los cheques emitidos por el Tesoro Público como consecuencia de las devoluciones tributarias, en particular, correspondientes al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Si bien las quejas no suponen un porcentaje significativo sobre el volumen de devoluciones que se tramitan, parece conveniente ocuparse de este problema al objeto de mejorar la prestación del servicio al contribuyente en el marco de la Ley 1/98.

La regulación del procedimiento de pago de la Administración General se encuentra recogida en la Orden Ministerial de 27 de diciembre de 1995, según la cual se efectuará el pago mediante cheque contra la cuenta del Tesoro Público en el Banco de España a los acreedores directos que no hayan optado por el procedimiento de transferencia bancaria. Desde este punto de vista, la actuación de la Administración es correcta, ya que si el contribuyente no opta expresamente por la transferencia, el Tesoro Público emite cheque, y las posibles comisiones bancarias entrarían dentro de la relación entre la entidad financiera y su cliente. No obstante, por las razones apuntadas parece conveniente sugerir soluciones que eviten en el futuro situaciones similares y los consiguientes escritos de los contribuyentes.

A estos efectos, la norma que regula la relación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria con las entidades de depósito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria es la Instrucción de 21 de marzo de 1997 de dicha Agencia, la cual establece que esas entidades sólo pueden actuar mediante autorización administrativa, previa solicitud, por lo que la Administración podría plantear como una cuestión complementaria el acuerdo de no cobrar gastos bancarios o comisiones para el cobro de cheques consecuencia de devoluciones tributarias.

El Consejo considera que dicho acuerdo podría referirse, en particular, a los cheques por importe inferior a 50.000 pesetas. Dado el tipo de contribuyentes que normalmente constituyen el colectivo que perciben devoluciones inferiores a esta cuantía.

Propuesta

1. Al objeto de evitar los gastos bancarios derivados de cheques consecuencia de devoluciones tributarias, se considera conveniente

completar la Instrucción de 21 de marzo de 1997 de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en el sentido de convenir con las entidades de depósito que actúen como colaboradoras en la gestión tributaria que no cobren gastos o comisiones por el abono de los citados cheques.

2. No obstante lo anterior, nos permitimos recordar la conveniencia de que por parte de los órganos competentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y en los trámites correspondientes, se insista al contribuyente en la conveniencia de facilitar correctamente el código de cuenta corriente en la solicitud de devolución, con el fin de realizar la misma por transferencia, lo que evita gastos de gestión de cobro y facilita la certeza o control del pago.

PROPUESTA 9/99

Sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido en el suministro de información de los registradores de la propiedad

Motivación

Este Consejo para la Defensa del Contribuyente ha tenido ocasión de analizar el problema que se suscita con motivo de las solicitudes de información remitidas a los Registros de la Propiedad por los órganos del Ministerio de Economía y Hacienda, en particular de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en relación con procedimientos tributarios. En este orden de cosas, se puede afirmar que existen dos grandes grupos de procedimientos, a los efectos que aquí estamos tratando: por un lado, los procedimientos inquisitivos, en los que se pretende obtener información sobre la base de los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria (por ejemplo obtención de información en procedimiento seguido por la Inspección de los Tributos o en procedimientos seguidos por los órganos dependientes del Departamento de Recaudación). Y por otro lado, aquellos procedimientos de simple ejecución de la legislación tributaria, como por ejemplo la enajenación de bienes previamente embargados, con la solicitud al Registro de los títulos de propiedad o la expedición de certificados y cargas (que tienen la consideración de costas y gastos del procedimiento).

Así como en relación con los segundos, este Consejo entiende conforme a la normativa en vigor, que las prestaciones del Registro están sujetas al régimen tributario general, y en consecuencia al Impuesto sobre el Valor Añadido, los primeros, es decir, aquellos que derivan de la obtención de información a los efectos de los artículos 111 y 112 de la Ley General

Tributaria no pueden catalogarse como entregas de bienes o prestaciones de servicio a los efectos de los artículos 4 y concordantes de la Ley del citado Impuesto, ya que obedecen al cumplimiento de una obligación legal de colaboración que pesa sobre el Registrador, por lo que no pueden considerarse operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

En este sentido, y teniendo en cuenta que este Consejo había recibido quejas presentadas precisamente por un Registrador de la Propiedad, y con el fin de evitar la adopción de soluciones distintas a las que pudiera haber sentado, mediante instrucciones, por ejemplo, la Dirección General de los Registros y del Notariado, el Consejo para la Defensa del Contribuyente solicitó el parecer de dicho Centro Directivo, que mediante escrito de fecha 4 de febrero de 1999 manifiesta una opinión coincidente con la expresada por este Consejo en el borrador de propuesta que le fue enviado, es decir, coincidiendo con el planteamiento expuesto más arriba. Ahora bien, con el fin de evitar dudas interpretativas sobre el alcance de la solicitud de información, precisamente porque no todas las solicitudes que presente la Administración Tributaria son encuadrables en aquel deber de colaboración, la Dirección General de los Registros y del Notariado sostiene la necesidad de que se haga constar en los requerimientos de información la cobertura jurídica en virtud de la cual se produce el requerimiento (artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria), que es también opinión compartida por este Consejo.

Teniendo en cuenta la repercusión que para los procedimientos tributarios tiene el problema apuntado, el Consejo considera pertinente elevar a VE. las siguientes

Propuestas

1. Dado que el suministro de información realizado por los Registradores de la Propiedad a requerimiento de los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en base a los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria no debe considerarse hecho imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido, por responder al cumplimiento de una obligación legal de colaboración y no a la realización de una actividad típica del Impuesto sobre el Valor Añadido, convendría que, por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se cursen las instrucciones oportunas a sus distintos órganos con el fin de que los referidos requerimientos de información hagan constar que se solicitan en virtud de las normas citadas.

2. Al mismo tiempo, se estima conveniente que por parte de esa Secretaría de Estado se solicite la oportuna colaboración de la Dirección General de los Registros y del Notariado al objeto de que, recíprocamente y por razones evidentes, curse a los Registros de ella dependientes las convenientes instrucciones en cuanto a la forma de atender estos requerimientos, con el fin de solucionar el problema detectado de la forma más satisfactoria posible.

PROPUESTA 10/99

Sobre práctica de notificaciones en apartados de Correos

Motivación

1. Este Consejo para la Defensa del Contribuyente ha examinado el régimen de las notificaciones tributarias con motivo de una queja presentada por un contribuyente contra la denegación administrativa de notificación en un apartado de Correos. En el expediente de referencia el servicio responsable contestó al interesado que no procedía la notificación en el indicado apartado, alegando que mediante esa vía no se cumplía lo dispuesto en el artículo 105.3 de la Ley General Tributaria sobre identificación del destinatario y fehaciencia de la notificación.
Analizada la normativa en vigor, este Consejo debe manifestar que disiente de la opinión expresada por el indicado servicio y que conforme a las disposiciones vigentes procede dicha forma de notificación si así lo desea el obligado tributario. Y ello por las razones que a continuación se exponen.
2. El régimen de las notificaciones de actos administrativos tributarios ha experimentado una evolución que corre parcialmente pareja a los cambios habidos en el régimen de notificación de los actos administrativos en general. Hasta la reforma del artículo 105 de la Ley General Tributaria llevada a cabo por la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, las notificaciones tributarias debían practicarse conforme a lo previsto en los artículos 124 y 125 de la Ley General Tributaria, 103 del Reglamento General de Recaudación aprobado por Real Decreto 1684/1990 por lo que respecta al procedimiento de apremio, y 78 y 85 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico Administrativas, aprobado por el Real Decreto 391/1996, por lo que se refiere a los actos de este procedimiento que afecten al interesado o pongan término a la instancia. Todos estos preceptos configuran un

régimen realmente parco que debía ser completado por los artículos 58 y siguientes de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común; el artículo 59 de esta Ley prevé la posibilidad de notificación en lugar distinto al domicilio del interesado sólo en los procedimientos iniciados a instancia de parte (circunstancia que se mantiene en ese texto leal tras la reforma operada por la Ley 4/1999, de 13 de enero), por lo que bajo su vigencia sólo en algunos de los procedimientos tributarios cabría tal posibilidad y nunca en los procedimientos iniciados de oficio.

3. Pero a partir de la reforma del artículo 105 de la Ley General Tributaria, efectuada por el artículo 28 de la Ley 66/1997 citada, y en particular por obra de sus nuevos apartados 3 y 4, se autoriza la notificación de los actos tributarios dictados en los procedimientos tributarios en general, *"en el domicilio o lugar señalado a tal efecto por el interesado o su representante"* (apartado 4), y ello siempre que el medio de notificación *"permita tener constancia de la recepción, así como de la fecha, la identidad de quien recibe la notificación y el contenido del acto notificado"* (apartado 3); normas que deben ser aplicadas sin distinción alguna entre procedimientos iniciados de oficio o a instancia de parte.
4. La notificación de los actos administrativos (y entre ellos los provenientes de la Administración Tributaria) debe verificarse conforme a lo establecido en el Reglamento de los Servicios de Correos, aprobado por el Decreto 1653/1964, de 14 de mayo. Y conforme a este texto se hará mediante correspondencia certificada, lo cual entraña la exigencia de unos requisitos, y en concreto la entrega de la correspondencia al interesado previa a su identificación (artículo 271 en relación con el artículo 269). Esta correspondencia certificada puede entregarse en apartado de Correos, conforme a los artículos 250, 253 y 254 de dicho Reglamento; resultando evidente que la notificación en apartado de Correos no altera las reglas generales sobre entrega de la correspondencia certificada, y en concreto, debe respetar la exigencia de que ésta se realice al destinatario o persona autorizada por aquél (artículo 269). En la entrega queda por tanto constancia de la identificación del destinatario, y de la fecha de recepción, así como del acto notificado, puesto que para cumplir las normas de la correspondencia certificada se deja en el apartado de Correos por parte del servicio no la notificación propiamente dicha, sino el correspondiente aviso para que el interesado se persone a recibirla en la oficina de destino.

5. Señala la normativa postal que transcurrido el plazo de un mes desde la recepción en la oficina de destino de la notificación sin que se haya retirado la carta por el destinatario, previo aviso que, como queda dicho, se deposita en el apartado, se entenderá sobranste la correspondencia procediendo la devolución al órgano administrativo de origen (artículo 281). Ante una posible demora en la remisión de la correspondencia no entregada al interesado, la instrucción de desarrollo del citado Reglamento establece que es preceptivo el pase de los certificados sobrantes a la llamada "*Lista*", con el fin de evitar el perjuicio de los organismos interesados, remitiéndose urgentemente a los centros emisores de los actos administrativos que no ha sido posible notificar por esa vía (Instrucción de la Subdirección General de Correos de 29 de mayo de 1979 -Boletín Oficial de Correos y Telégrafos de 7 de junio de 1979-, que reitera las Órdenes de la Dirección General de Correos de 28 de octubre de 1958 y la Circular de la Jefatura Principal de 18 de marzo de 1971).
6. Por otra parte, con fecha 30 de abril de 1996 se suscribió entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y el Organismo Autónomo Correos y Telégrafos, un Convenio General de Colaboración, desarrollado con esa misma fecha por un Convenio Específico, que tiene por objeto, según su acuerdo primero, fijar "*las condiciones específicas bajo las que se prestará el servicio de carta certificada con aviso de recibo, gestión del segundo aviso de llegada y apunte en relación de certificados de los envíos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria*". A este Convenio Específico, y en particular a lo establecido en el acuerdo cuarto, se atienen actualmente las notificaciones practicadas por la Agencia Tributaria.

El Consejo ha analizado el texto de este Convenio y deduce inequívocamente de su texto que ninguna de sus cláusulas puede aducirse contra la posible notificación de actos tributarios en apartado de Correos si así lo ha solicitado el interesado, de manera que resultarían de aplicación los preceptos antes citados, y ello con independencia de que las actuaciones y comunicaciones de la hoy designada como Entidad Pública Empresarial Correos y Telégrafos se ajusten a las formas y plazos establecidos en el repetido Convenio. Opina este Consejo que, evidentemente, no podía ser de otra manera, puesto que lo contrario implicaría una interpretación de sus cláusulas en contra de la letra y el espíritu del artículo 105, apartados 3 y 4 de la Ley General Tributaria y de los preceptos citados del Reglamento de los Servicios de Correos.

Por todo ello, y dejando constancia, aunque es asunto ajeno a esta propuesta, de que el Consejo estima que sería oportuno valorar la conveniencia de elevación a norma reglamentaria del referido acuerdo cuarto del Convenio Específico, se eleva a VE. la propuesta que a continuación se expone.

Propuesta

Que por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se dicten las instrucciones procedentes para que sus servicios procedan a notificar los actos tributarios a través de los apartados de Correos, cuando así lo haya solicitado el interesado o su representante, y ello en cumplimiento del artículo 105.4 de la Ley General Tributaria.

PROPUESTA 11/99

Sobre procedimiento para el reconocimiento de la exención en el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte de los vehículos automóviles matriculados para afectarlos exclusivamente a la enseñanza de conductores

Motivación

Se ha planteado ante este Consejo para la Defensa del Contribuyente, con ocasión de la tramitación una queja en relación con el procedimiento para el reconocimiento de la exención en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte en el caso previsto en el artículo 66.1 b) de la Ley 38/92 de Impuestos Especiales (primera matriculación de vehículos destinados a la enseñanza de conductores); y en concreto sobre la notificación del acuerdo de exención, por incluirse en el mismo un párrafo que no contiene el acuerdo que se notifica, y que condiciona la concesión de la exención, a que el contribuyente aporte, en el plazo de tres meses, la ficha técnica del vehículo acreditativa del acoplamiento al mismo del doble mando necesario para su destino al ejercicio de la actividad que justifica la exención. Advirtiéndose que, de no aportarse esta documentación se emitirá la liquidación correspondiente.

El contribuyente y con ocasión del trámite de puesta de manifiesto del expediente pudo comparar el acuerdo de concesión y su notificación, estimando que el primero establece una exención definitiva y no condicionada, en base a lo que textualmente en el mismo se expresa. Esta circunstancia le lleva a denunciar una manipulación y falseamiento de un

acuerdo administrativo, al incluir una cláusula que no aparecía en el mismo.

La exención que recoge el artículo 66.1 b) de la Ley 38/92 se establece para la primera matriculación definitiva de *"los vehículos automóviles matriculados para afectarlos exclusivamente al ejercicio de actividades de enseñanza de conductores mediante contraprestación"*.

Esta exención, tal y como está recogida en la citada Ley, una vez acordada por la Administración, tiene el carácter de incondicional al no constar condición previa alguna ni la adopción de una medida cautelar como, por ejemplo, la prevista en el artículo 5.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Ahora bien, es cierto que la finalidad última de la exención es que el vehículo se afecte a un uso determinado y exclusivo ya que si el contribuyente, burlando la finalidad querida por la Ley al regular la exención, destina el vehículo automóvil a una actividad distinta a la de enseñanza de conductores, incurrirá en la infracción tributaria grave prevista en el artículo 79. c) de la Ley General Tributaria (*"disfrutar u obtener indebidamente beneficios fiscales, exenciones, desgravaciones o devoluciones"*) o incluso en el delito tipificado en el artículo 305 del Código Penal (defraudar a la Hacienda Pública *"obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando de beneficios fiscales de la misma forma ..."*).

Para evitar tales actuaciones defraudatorias, el Real Decreto 1165/1995 de 7 de julio por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales faculta en su artículo 137.2 a los órganos gestores para *"requerir la presentación de cualquier otra documentación que deba obrar en poder del solicitante en razón de la no sujeción o exención cuya aplicación solicita"*.

En base a esta habilitación del artículo 137.2 se estableció un procedimiento inicial para el reconocimiento por parte de la Administración Tributaria de la exención del artículo 66.1 b), en el que, además de la documentación a acompañar a la solicitud del interesado que se establece reglamentariamente (artículo 137.1 del Real Decreto 1165/95), se consideró necesario también que se aportase previamente al reconocimiento de la exención la ficha técnica del vehículo en la que constara la instalación del doble mando. Sin embargo el cumplimiento de este requisito puso de manifiesto diversos problemas prácticos alegados por el sector de las autoescuelas. Concretamente la adaptación del doble mando se llevaba a cabo, de acuerdo con lo manifestado por las autoescuelas, una

vez matriculado el vehículo, lo que determinaba la imposibilidad de cumplir el requisito. Se constató que la solución que se daba a este problema era distinta en cada Comunidad Autónoma (en ocasiones se procedía a instalar ya en la fábrica el doble mando, en otras a realizar una matriculación provisional, o a efectuar actuaciones complementarias en el procedimiento inicialmente establecido). Con objeto de atender la demanda del sector de la autoescuelas, y unificar el procedimiento de actuaciones de todos los órganos gestores, el Departamento de Gestión, a través del informe de 24 de marzo de 1993 de la Subdirección General de Asistencia Jurídica y Coordinación Normativa modificó el procedimiento, de manera que, en el caso de que el contribuyente, al presentar la solicitud, no aportara la documentación acreditativa del acoplamiento del doble mando, se concediera la exención condicionada a los términos antes expuestos.

Mediante esta interpretación administrativa, un acuerdo de exención incondicional se notifica como una exención condicionada a la aportación en un plazo de tres meses de la ficha técnica del vehículo que acredite el acoplamiento en el vehículo del doble mando.

Para ilustrar la improcedencia de esta interpretación basta pensar que la misma equivaldría, *mutatis mutandi*, a interpretar que las deducciones del IVA deben considerarse provisionalmente efectuadas, a reserva de que el sujeto pasivo acredite ante la Administración, en un determinado plazo previsto en un Manual de Procedimiento, que los bienes o servicios cuya adquisición o importación determina el derecho a la deducción se utilizan efectivamente por el sujeto pasivo para la realización de las operaciones contempladas en el artículo 94 de la Ley 37/1992 del Impuesto.

En opinión de este Consejo, la acreditación a posteriori de las circunstancias que motivan la concesión de una exención se debe realizar a través de los procedimientos de comprobación correspondientes. En este sentido, el propio artículo 137.2 del Reglamento de Impuestos Especiales faculta también a los órganos gestores para "*... efectuar comprobaciones de los vehículos constatando la adecuación de los mismos a su destino o finalidad*" y el artículo 68.2 del Reglamento de Inspección de los Tributos (Real Decreto 939/1986) permite practicar de inmediato las liquidaciones que procedan si se comprueba que determinados requisitos no constatados en un expediente de exención no se han cumplido. En resumen, se puede afirmar que toda exención que se conceda para una determinada finalidad o destino puede dar lugar a que se compruebe o inspecciones que dicha finalidad se ha cumplido.

Mediante la petición de aportación de la ficha técnica del vehículo acreditativa de la instalación del doble mando, los órganos de Gestión

encargados de la comprobación están simplificando el procedimiento de comprobación y disminuyendo en gran medida la carga fiscal indirecta que le supone al contribuyente el inicio de un procedimiento exhaustivo de inspección, lo cual es acorde con el principio general establecido en tal sentido en las Leyes 30/1992 y 1/1998.

Sin embargo, los términos empleados en la notificación del acuerdo de exención son equívocos e inducen a confusión ya que dicha exención se considera "*condicionada*" a la presentación de determinada documentación (ficha técnica administrativa del doble mando) cuando en realidad se debería sustituir por una cláusula que indicase que, una vez concedida la exención, y al no haberse comprobado dicho requisito, se abre un período de comprobación por parte de la Administración Tributaria en el que se solicita la aportación de determinada documentación en un período de tres meses para, en caso de no aportación, efectuar la liquidación provisional correspondiente.

Propuesta

Que por parte de los órganos competentes de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en particular del Departamento de Gestión Tributaria, se modifique el texto de la notificación del acuerdo de concesión de exención del Impuesto sobre Medios de Transporte en el caso de vehículos destinados a enseñanza de conductores, en el sentido de no condicionar dicho acuerdo a la aportación de determinada documentación (ficha técnica del vehículo acreditativa del acoplamiento del doble mando), sustituyéndose por un acuerdo incondicionado y una notificación al sujeto pasivo del inicio del procedimiento de comprobación de los requisitos que motivaron la concesión de la exención y, en particular de la documentación no comprobada con anterioridad al acuerdo, otorgándose un plazo determinado para su aportación ante la Administración, con la advertencia de que, en caso contrario se procedería a practicar la correspondiente liquidación provisional.

PROPUESTA 12/99

Sobre 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

Motivación

En este Consejo se han recibido reiteradas quejas de contribuyentes en relación con las solicitudes de información dirigidas a determinadas Entidades financieras por parte de los órganos de Recaudación antes de la finalización de los correspondientes expedientes de derivación de responsabilidad tributaria y, por lo tanto, antes de que los contribuyentes acerca de los que se solicita la citada información sean deudores a la Hacienda Pública.

En las contestaciones a las quejas planteadas por los ciudadanos, los Servicios de Recaudación responsables hacen referencia a la corrección de tales prácticas, habida cuenta de la adecuada cobertura legal que proporciona el artículo 133. 1 de la Ley General Tributaria a sus actuaciones:

"Los órganos de recaudación podrán comprobar e investigar la existencia y situación de los bienes o derechos de los obligados al pago de una deuda tributaria, para asegurar o efectuar su cobro, y ostentarán cuantas facultades reconocen a la Administración Tributaria los artículos 110 a 112 de esta Ley, con los requisitos allí establecidos. Asimismo, y a tales efectos, el Director del Departamento de Recaudación o, en su caso, el Delegado competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrán autorizar que las investigaciones realizadas afecten al origen y destino de los movimientos o de los cheques u otras órdenes de pago, si bien en estos casos no podrá exceder de la identificación de las personas o de las cuentas en las que se encuentre dicho origen y destino"

Es cierto, desde luego, que, para el correcto aseguramiento del cobro de la deuda tributaria, la Administración Tributaria necesita antes conocer la existencia y el paradero de los bienes y derechos de contenido económico del contribuyente. Justamente por ello, la Ley 31/1991, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1992, añadió un párrafo al modificado artículo 128. 5 de la Ley General Tributaria otorgando a los órganos de Recaudación la facultad de comprobar e investigar la situación patrimonial de los obligados al pago de la deuda con el objeto de asegurar o efectuar su cobro, confiriéndoles a estos efectos las mismas potestades de que goza la Inspección de los Tributos de acuerdo con los artículos 110 a 112 de la citada Ley. Sin embargo, el Tribunal Constitucional, en su Sentencia 195/1994, de 28 de junio, declaró la medida inconstitucional por contradecir el contenido que a las Leyes de Presupuestos confiere la

Constitución en su artículo 134. El párrafo primero del artículo 133 de la Ley General Tributaria pretendió solucionar el problema volviendo a introducir la misma previsión, esta vez mediante ley ordinaria: la Ley 25/1995.

Ahora bien, este Consejo para la Defensa del Contribuyente, alberga dudas acerca de la fase concreta del procedimiento de gestión en la que los órganos de recaudación pueden ejercer tales facultades de comprobación e investigación sobre la existencia y situación de los bienes y derechos del deudor. Dudas que se acrecientan en aquellos casos como los planteados por los contribuyentes en los que todavía no puede hablarse de deudores en sentido estricto, toda vez que el expediente de derivación de responsabilidad tributaria no ha sido objeto de ultimación.

En este sentido, existen poderosas razones que abogan por la aplicación del referido artículo 133.1 únicamente desde el momento en que la deuda tributaria ha sido apremiada y en ningún caso antes. Las razones que avalan tal planteamiento pueden ser resumidas de la siguiente manera:

1. En primer lugar, porque se trata, según la propia Ley General Tributaria, de desplegar unas facultades inquisitivas de obtención de información precisa para efectuar el "cobro" de la deuda tributaria que el obligado tributario tiene con la Hacienda Pública. Es decir, no sólo es que el ciudadano ha de ser deudor, sino que además la Ley está situando la facultad de la Administración en una fase posterior al período voluntario de pago.
2. En segundo término, porque el artículo 111. 1. c) de ese mismo cuerpo legal al que remite expresamente su homónimo 133. 1, señala textualmente que *"las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración Tributaria en período ejecutivo, están obligados a informar a los órganos y agentes de recaudación ejecutiva, y a cumplir los requerimientos que les sean hechos por los mismos en el ejercicio de sus funciones legales"*.
3. Además, porque el art. 133 de la Ley General Tributaria se encuentra ubicado sistemáticamente en un grupo de preceptos que regulan las fases del procedimiento de apremio.
4. Por fin, porque el propio Reglamento General de Recaudación, al desarrollar el referido precepto legal, lo hace en un artículo -el 113- que se inserta en el Capítulo IV ("*Embargo de bienes*") del Título Primero ("*Procedimiento de apremio*") del Libro Tercero ("*Procedimiento de recaudación en vía de apremio*"), y que, por si acaso lo anterior no fuera

suficiente, tiene como rúbrica "*Obtención de información para el embargo*". Además, el apartado 1º del referido artículo 113 señala que la información para el embargo de los bienes del deudor se podrá recopilar una vez "*dictada la providencia de embargo*".

Sin embargo, y en contra de tan poderosos argumentos, no es menos cierto que pueden esgrimirse otros no menos fundamentados que permitirían avalar las decisiones adoptadas por los órganos de la Administración Tributaria requiriendo la información patrimonial del contribuyente no sólo antes de la apertura de la fase ejecutiva y de apremio, sino incluso con anterioridad a que naciese la obligación misma de pago. También aquí los argumentos que respaldan dicha interpretación pueden ser brevemente sistematizados:

1. En primer término, porque la propia literalidad del precepto no establece especificación alguna y no delimita, por lo tanto, la obligación de que la facultad se circunscriba únicamente a la vía de apremio.
2. En segundo lugar, porque la comprobación e investigación de los bienes y derechos del obligado al pago no puede hacerse sólo para efectuar el cobro de la deuda tributaria, sino también para "*asegurar*lo"; sin olvidar que la adopción de medidas cautelares cabe acordarlas incluso antes de que se haya iniciado el período voluntario de pago, como acontece en el caso del artículo 37.5 de la Ley General Tributaria. La interrogante a que da paso este argumento se alza inmediatamente: ¿Cómo podría realizarse un embargo preventivo de los bienes del que puede llegar a ser responsable subsidiario si no se puede investigar sobre su existencia y situación?
3. Por último, porque también en otras fases de los distintos procedimientos tributarios resulta necesario obtener información sobre la naturaleza y cuantía de los bienes y derechos de los deudores, por ejemplo, en el aplazamiento o fraccionamiento del pago de la deuda tributaria. ¿Cómo conocer todos los extremos necesarios en orden a la concesión o no de la solicitud si se le niega a los órganos de recaudación la facultad de comprobar la magnitud de los bienes del deudor en período voluntario?

Propuesta

Que, por parte de los órganos competentes de la Secretaría de Estado de Hacienda, se clarifique la interpretación que haya de darse al artículo 133. 1 de la Ley General Tributaria con el fin de que no se produzcan aplicaciones

divergentes del precepto referido por parte de las distintas dependencias de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

PROPUESTA 13/99

Sobre comunicación a los contribuyentes sobre notificación por comparecencia en casos de cambio de domicilio

Motivación

1. El artículo 105, número 6, de la Ley General Tributaria conforme a la redacción dada a este precepto por la Ley 66/1997, establece lo siguiente en su primer párrafo:

"Cuando no sea posible realizar la notificación al interesado o a su representante por causas no imputables a la Administración tributaria, y una vez intentado por dos veces, se hará constar esta circunstancia en el expediente con expresión de las circunstancias de los intentos de notificación. En estos casos, se citará al interesado o a su representante para ser notificados por comparecencia, por medio de anuncios que se publicarán, por una sola vez para cada interesado en el 'Boletín Oficial del Estado', o en los boletines de las Comunidades Autónomas o de las provincias, según la Administración de la que proceda el acto a notificar y el ámbito territorial del órgano que lo dicte".

Y el segundo párrafo de dicho número comienza así:

"Estas notificaciones se publicarán asimismo en los lugares destinados al efecto en las Delegaciones y Administraciones de la correspondiente al último domicilio conocido".

Se transcriben estas normas para mayor claridad y brevedad de esta propuesta.

2. De algunos escritos presentados ante este Consejo por los contribuyentes y de las correspondientes contestaciones de los Servicios se deduce que en supuestos en los que existe cambio de domicilio se producen algunos efectos, que convendría evitar, como consecuencia de la aplicación estricta de las normas que acaban de transcribirse. Nos referimos a los casos en que el contribuyente cambia su domicilio (por ejemplo, en el mes de enero), y no hace la debida comunicación a la Administración Tributaria de dicho cambio, en contra de lo que establece el artículo 45.2 de la Ley General Tributaria. Si a continuación se le debe notificar cualquier acto administrativo (por ejemplo, una providencia de apremio), lógicamente, el Servicio responsable la dirigirá

al domicilio anterior del interesado, puesto que no tiene conocimiento del nuevo, tanto por lo que respecta al primer intento de notificación, como al segundo (que pueden efectuarse, por ejemplo, durante el mes de abril). La consecuencia de dicha falta de notificación será la remisión al Boletín Oficial del Estado del correspondiente anuncio a efectos de la notificación por comparecencia; la experiencia enseña que la remisión a dicho Boletín y la publicación por parte de éste suele tardar algunos meses, entre otras causas, por criterios convincentes de actuación administrativa que inducen a no remitir anuncios individuales sino relaciones de anuncios de notificaciones que no han podido practicarse durante un determinado período (y así, puede que se remita al Boletín, siguiendo con el anterior ejemplo, durante el mes de septiembre).

3. Las actuaciones administrativas han sido sin duda correctas, y las normas transcritas han sido aplicadas conforme a lo preceptuado en las mismas. Sin embargo, para la fecha en que el anuncio es remitido al Boletín Oficial bien puede suceder, y sucede en alguno de los casos planteados ante este Consejo, que la Administración Tributaria tenga ya conocimiento del nuevo domicilio del contribuyente como consecuencia, en particular, de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, y que ese nuevo domicilio haya sido grabado en la base de datos correspondiente. Sucedería así que se envía al Boletín Oficial un aviso a personas que no han podido ser notificadas en su anterior domicilio por cambio del mismo, cuando ya se tiene conocimiento y constancia informática del nuevo. Y como es lógico que contribuyentes de buena fe (a pesar de que incumplieron la obligación de notificar dicho cambio) no consulten ni tengan conocimiento de los anuncios publicados en el Boletín Oficial, se verán luego sorprendidos por la consiguiente actuación administrativa (por ejemplo, un embargo practicado en la cuenta corriente por la cantidad debida), siendo comprensibles las protestas que dirigen a este Consejo, insistiendo en que la Administración Tributaria nada le ha notificado a su nuevo domicilio a pesar de tener conocimiento del mismo.
4. Ciertamente, como ha quedado dicho, las actuaciones administrativas descritas son correctas a la vista de la normativa vigente. Pero en los casos en los que los contribuyentes hubieran deseado proceder al pago no dejarán de insistir en que a través de sus declaraciones habían ya comunicado su nuevo domicilio. Y a la propia Hacienda hubiera convenido más, sin duda, recibir el pago que continuar con el procedimiento de apremio (siguiendo con el anterior ejemplo).

Por ello, este Consejo ha analizado la conveniencia de comprobar el domicilio de los requeridos antes del envío del anuncio al Boletín Oficial, y cuando deduzca de esa comprobación que no ha existido un cambio, remitir algún tipo de comunicación al contribuyente advirtiéndole de que va a ser citado para notificación por comparecencia. Al hablar en términos generales de cualquier tipo de comunicación, quiere dejarse constancia de que no piensa el Consejo que fuera conveniente la modificación del artículo 105.6 y que hubiera necesidad de una nueva notificación propiamente dicha, sino que estima oportuno poner en conocimiento del interesado las circunstancias descritas mediante carta ordinaria, comunicación por fax si se dispone del número, o incluso llamada telefónica, sin necesidad de dejar constancia de su recepción por parte del interesado. Insistimos en que esa comunicación a ambas partes conviene, y la tarea adicional de comprobación de los datos será en todo caso una útil precaución, y ambas pruebas de diligencia de la acción administrativa.

5. Obsérvese que el artículo 105.6, segundo párrafo de la Ley General Tributaria, antes transcrito, obliga en ese tipo de notificaciones a que se publiquen también los anuncios en las Delegaciones o Administraciones correspondientes "*al último domicilio conocido*". La aplicación estricta de esta norma llevaría a que se estuviera avisando a través del Boletín a un contribuyente del que consta en la notificación su domicilio antiguo, y haciendo pública esa notificación, también con dicho domicilio antiguo, en los tabloneros de anuncios de la Delegación o Administración correspondiente al nuevo domicilio, que si es el que consta en las declaraciones de los citados tributos, y consiguientemente en la base de datos, es sin duda "*el último domicilio conocido*".
6. Además, el Consejo encuentre suficiente base normativa para ese tipo de actuaciones en la propia Constitución, cuyo artículo 103.1 habla de que la Administración Pública actúa de acuerdo con los principios de eficacia y coordinación, principios que son reiterados en el artículo 3.1 de la Ley 30/1992, que, tras la reforma llevada a cabo por la Ley 4/1999, recoge los principios de buena fe y confianza legítima, y en su número 2, los de cooperación, colaboración, eficacia y servicio a los ciudadanos; insistiendo el artículo 41.1 de este texto legal en que la Administración adoptará las medidas oportunas para remover cualquier obstáculo que dificulte o retrase el ejercicio pleno de los derechos de los interesados y hará lo necesario para eliminar cualquier tipo de anomalía en la tramitación de los procedimientos, reiterando el artículo 78 la procedencia de los actos de instrucción para comprobar

los datos a efectos de la resolución de los procedimientos. Y uniéndose a todo ello lo dispuesto en el artículo 20, primer párrafo, de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, que obliga a la Administración a facilitar en todo momento el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

7. A cuanto acaba de exponerse el Consejo debe añadir una breve reflexión sobre el artículo 105.6 de la Ley General Tributaria.

Este precepto regula la notificación por comparecencia, previo aviso en el Boletín Oficial del Estado, partiendo de una circunstancia: que no sea posible notificar al interesado o a su representante "*por causas no imputables a la Administración Tributaria*". Ello puede inducir a la interpretación de que dicho procedimiento decae, o no resulta aplicable, cuando la Administración ya tiene conocimiento del nuevo domicilio del contribuyente y sabe, o puede deducirse así, que las anteriores notificaciones no llegaron a buen fin a causa de ese cambio de domicilio. Con independencia de la posible sanción del incumplimiento del deber de comunicar ese cambio de domicilio, una argumentación en tal sentido podría aducir también, en los supuestos habituales, dilación indebida en la práctica de la notificación a través del citado Boletín Oficial, pues si bien no resulta de aplicación a efectos de esta notificación el artículo 58.2 de la Ley 3011992, que establece un plazo general de diez días a partir de la fecha en que los actos han sido dictados, tampoco puede quedar dicha práctica a criterio de la Administración, sine die, haciendo recaer sobre el ciudadano, también sine die, las consecuencias del incumplimiento de un deber formal, cuando ya aquélla tiene constancia del nuevo domicilio, y dado que en casos extremos entraría en juego el artículo 23. 1 de la Ley 11 1998, que fija en seis meses el plazo máximo de los procedimientos de gestión. Todo lo cual podría tener como consecuencia litigios sobre notificaciones en los supuestos a que se refiere esta propuesta que hay que procurar evitar.

Propuesta

Que por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se adopten las medidas oportunas para que se proceda a la comprobación del domicilio de los contribuyentes a los que se va a comunicar a través del Boletín Oficial que se le cita para la notificación por comparecencia, y que en aquellos casos en que se deduzca del expediente que el interesado puede no haber recibido las notificaciones por haber sido dirigidas a su domicilio anterior, se le comuniquen estas circunstancias y se le avise de esa notificación por comparecencia a efectos de que puedan

evitarse mediante su acción las actuaciones administrativas consiguientes, formalizando esa comunicación como se estime oportuno por parte de la Dirección de dicha Agencia Tributaria.

PROPUESTA 14/99

Sobre cumplimiento de los deberes de información y asistencia impuestos en el artículo 6.4 y en el artículo 7 Ley 1/1998

Motivación

1. Comienzan a tener entrada en este Consejo expedientes de queja en los que se advierte el incumplimiento por parte de la Administración Tributaria de los deberes de información y asistencia al contribuyente impuestos por al Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes. En particular, se refieren los expedientes de queja a las obligaciones previstas en el artículo 6.4 y en el artículo 7 de la referida Ley, cuya trascipción es conveniente a efectos de esta propuesta.

El artículo 6.4, que trata de las Publicaciones, dice lo siguiente:

"La Administración Tributaria y los Tribunales Económico-Administrativos deberán suministrar, a petición de los interesados, el texto íntegro de consultas por resoluciones concretas con supresión en ellas de toda referencia a los datos que permitan la identificación de las personas a las que se refieren".

Y el artículo 7 dice así:

"Comunicaciones.- La Administración tributara informará a los contribuyentes de los criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributara a través de los servicios de información de las oficinas abiertas al público, facilitará la consulta a las bases informatizadas donde se contienen dichos criterios y remitirá comunicaciones destinadas a informar sobre la tribulación de determinados sectores, actividades o fuentes de renta".

2. No se le oculta a este Consejo la amplitud de los términos con que aparecen legalmente formuladas las obligaciones impuestas a la Administración Tributaria y a los Tribunales Económico-Administrativos de "*suministrar, a petición de los interesados, el texto íntegro de consultas o resoluciones concretas*" (artículo 6.4), o de facilitar información a los contribuyentes "*de los criterios*

administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributario" (artículo 7). Y como consecuencia de la amplitud de su formulación legal, son manifiestas las dificultades con las que, en no pocas ocasiones, habrán de enfrentarse los Servicios para proceder al correcto cumplimiento de tales obligaciones de asistencia e información. Pero aún teniendo conciencia de dichas dificultades, tampoco debieran pasarse por alto el perjuicio que su incumplimiento pueda provocar a los contribuyentes y a la propia Hacienda, y las consecuencias que los Tribunales Económico-Administrativos y los Tribunales de Justicia pudieran extraer de la pasividad o inactividad de la Administración en la atención de los concretos requerimientos de información que le efectúen los contribuyentes, y entre ellas, la exclusión de responsabilidad para estos últimos ante el silencio o falta de contestación de la Administración a la consulta planteada por el contribuyente, e incluso la improcedencia de los intereses de demora si el contribuyente dejó pendientes obligaciones tributarios precisamente a causa de ese silencio.

3. Podría pensarse que la atención de las solicitudes de los contribuyentes que se fundamentan en los preceptos transcritos, y las correspondientes actuaciones de los Servicios, se ven dificultadas por el hecho de que esas normas de la Ley 1/1998 no hayan sido objeto de desarrollo reglamentario conforme a la previsión y habilitación general que confiere la disposición final quinta de ese texto legal. Sin embargo, el Consejo considera que la falta de un reglamento no puede impedir la aplicación de una ley, sobre todo cuando se trata de preceptos, como en este caso, que no contienen expresas remisiones a futuras normas reglamentarias que hicieran patente la necesidad de su desarrollo.
4. Los artículos 6.4 y 7 de la Ley 1/1998 bien pueden ser considerados preceptos de aplicación directa por parte de la Administración Tributaria, que no debe ampararse en la inexistencia de disposiciones reglamentarias para sortear esa aplicación, puesto que tales disposiciones no son imprescindibles. El Consejo opina que el cumplimiento de los artículos citados es una de las piezas básicas de la concepción de los derechos y garantías de los contribuyentes que inspira esta Ley y que, en caso de dificultades prácticas para proceder al mismo, éstas pueden superarse mediante instrucciones internas de los diferentes Centros Directivos, como ya ha hecho, por ejemplo, la Instrucción número 9/1998, de 1 de abril, del Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que contiene un apartado específico dedicado a las comunicaciones informativas a que se refiere el artículo 7 de la Ley 11/1998. Este tipo de normas internas pueden incluso adaptarse

con mayor eficiencia a la realidad de los diversos Servicios que deben facilitar la información, puesto que las normas reglamentarias de carácter general, precisamente por ser tales, podrían introducir una cierta rigidez en mecanismos de asistencia al ciudadano que deben caracterizarse por su agilidad y no sometimiento a cauces formales estrictos.

5. No debe deducirse de lo anterior que el Consejo no considere conveniente proceder al desarrollo reglamentario de los comentados artículos 6.4 y 7, si se estima oportuno por parte de los órganos competentes de esa Secretaría de Estado de Hacienda y, en particular, la Dirección General de Tributos. Por el contrario, sería una decisión valorada favorablemente por este Consejo en cuanto facilitaría y haría ineludible la aplicación inmediata de esos preceptos de la Ley 1/1998, aunque reconoce la dificultad de dictar normas generales en este ámbito de actuación de los distintos Servicios. Pero quiere dejarse constancia en esta propuesta, sin entrar en la oportunidad de esa decisión de que la Ley debe ser aplicada, y que los posibles problemas de entendimiento y alcance de esas normas o de medios materiales para su cumplimiento, pueden ser solucionados mediante instrucciones internas de los Centros Directivos, con independencia de su posible desarrollo reglamentario. Y que así resulta aconsejable para evitar que pudieran provocarse retrasos, dilaciones o interrupciones en determinadas actuaciones de la Administración tributario que a la postre, además de perjudicar de manera inmediata a los ciudadanos, terminarían dañando los legítimos intereses de la Hacienda Pública.

Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda se adopten las medidas oportunas para proceder a la aplicación efectiva de los artículos 6.4 y 7 de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, y que, a tal efecto, los distintos Centros Directivos dicten las instrucciones convenientes para proceder a tal aplicación.

PROPUESTA 15/99

Sobre aplicación del importe de un depósito al pago de una deuda tributaria confirmada por resolución de un Tribunal Económico-Administrativo o por sentencia judicial

Motivación

1. El problema que se intenta solucionar con esta propuesta, que se ha puesto de manifiesto con motivo de la tramitación de expedientes ante este Consejo, se plantea cuando el contribuyente desea pagar en período voluntario una deuda tributaria que ha sido confirmada por una resolución económico-administrativa o una sentencia judicial aplicando el importe que había sido consignado en la Caja General de Depósitos como garantía para obtener la suspensión de aquella en la vía de revisión.
2. Efectivamente, es razonable que una vez desestimada su reclamación el contribuyente prefiera pagar la deuda tributaria aplicando a la misma el importe consignado a disposición de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la Caja General de Depósitos para garantizar la suspensión obtenida en la vía de revisión. Pueden darse dos casos:
 - Que la garantía esté a disposición del órgano de revisión (Tribunal Económico-Administrativo u órgano judicial, aunque este último será excepcional dado que la mayoría de las garantías se constituyen en vía económico-administrativa y extienden sus efectos a la vía contencioso-administrativa) por haberse constituido antes de la entrada en vigor del Reglamento de Procedimiento Económico-Administrativo (Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo), entrada en vigor que tuvo lugar el 1 de junio de 1996. En este caso, la liberación de la garantía que posibilitaría el pago de la deuda tributaria sólo puede ordenarla el órgano a cuya disposición se constituyó, y más en concreto, el Secretario del Tribunal Económico-Administrativo.
 - Que la garantía esté a disposición del órgano de Recaudación, en los términos del artículo 75.6 del Reglamento de Procedimiento Económico-Administrativo. Esto ocurrirá en las suspensiones posteriores a la entrada en vigor de dicho Reglamento el 1 de junio de 1996. En este caso, la liberación no depende del Tribunal Económico-Administrativo, sino del propio órgano de Recaudación.
3. Ahora bien, en los dos casos la posibilidad de aplicar el depósito al pago de la deuda tributaria en período voluntario tropieza con la regulación del Reglamento General de Recaudación en materia de ejecución de garantías. (Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre). Esta regulación se contiene en el artículo 111 de este Reglamento (en el capítulo IV dedicado al embargo de bienes) y exige, para proceder a la ejecución de una garantía, que el deudor hay dejado transcurrir el plazo

previsto en el artículo 108 del propio Reglamento -plazo de ingreso de las deudas apremiadas- sin haber hecho el ingreso requerido. Dicho de otra forma, el Reglamento solo prevé que se pueda proceder a la ejecución de garantías cuando se haya iniciado el procedimiento de apremio y, además, cuando se han dejado transcurrir los plazos de ingreso de deudas apremiadas que concede el artículo 108, de manera que no es posible ejecutar garantías en período voluntario.

4. A esto hay que añadir que el Reglamento de Procedimiento Económico-Administrativo, que regula las suspensiones de las deudas tributarias en vía económico-administrativa, sólo prevé la cancelación de la garantía cuando la deuda tributaria se paga en los términos del artículo 74.13, según el cual: *"La garantía será devuelta o liberada cuando se pague la deuda, incluidos los recargos, intereses y costas, así como los intereses devengados durante la suspensión o cuando se acuerde la anulación del acto"*. Se produce entonces el efecto de que el Tribunal Económico-Administrativo no puede acordar la liberación del depósito hasta que se pague la deuda, y que el reclamante lo que pretende, precisamente, es liberar el depósito para pagar la deuda.

En concreto, respecto al depósito el artículo 111.5 establece:

"Si la garantía consiste en depósito en efectivo, se requerirá al depositario el ingreso en el plazo establecido en el artículo 108 de este Reglamento. Si el depositario es la propia Administración, se aplicará el depósito a cancelar la deuda".

Así las cosas, para que la Administración Tributaria puede aplicar directamente un depósito al pago, en período voluntario, de una deuda tributaria ya confirmada por el órgano de revisión, este Consejo estima que resulta conveniente una modificación normativa del Reglamento General de Recaudación, que contemple esta posibilidad.

5. Por último, cabe señalar que la normativa reguladora de la Caja General de Depósitos (Real Decreto 161/1997, de 7 de febrero) dispone que, de acuerdo con las disposiciones sobre las obligaciones que resulten garantizadas en cada caso, el órgano administrativo a cuya disposición se constituye la garantía acordará la cancelación de ésta; por lo tanto, esta normativa no constituye un obstáculo para que, de estimarse pertinente, pueda modificarse el Reglamento General de Recaudación para permitir que el contribuyente solicite a la Administración que ésta aplique (en período voluntario) el importe consignado al pago de la deuda para evitar el perjuicio que puede causarle no disponer, para

dicho pago, de las cantidades que ha consignado en la Caja General de Depósitos.

Propuesta

Que, por parte de los órganos competentes de la Secretaría de Estado de Hacienda se analice la conveniencia de modificar el Reglamento General de Recaudación con la finalidad de contemplar expresamente la posibilidad de que en estos supuestos -deudas garantizadas mediante consignación en la Caja General de Depósitos- el contribuyente, una vez desestimada su reclamación, pueda solicitar de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que el importe del depósito se aplique a la cancelación de la deuda en período voluntario.

PROPUESTA 16/99

Sobre las garantías a prestar en supuestos de derivación de responsabilidad a varios administradores

Motivación

1. El problema a que se refiere esta propuesta se plantea cuando se declara la responsabilidad subsidiaria de los administradores de una sociedad por la deuda tributaria de ésta, en los términos del artículo 40 de la Ley General Tributaria. Como es sabido, el artículo 37.6 de la Ley General Tributaria establece: "*Cuando sean dos o más los responsables solidarios o subsidiarios de una misma deuda, ésta podrá exigirse íntegramente a cualquiera de ellos*". Lo que supone que la responsabilidad subsidiaria de estos administradores comporta que todos ellos respondan solidariamente frente a la Hacienda Pública, que puede exigir el entero importe de la deuda a cualquiera de ellos.
2. Pues bien, la interpretación que en ocasiones se viene dando a este precepto por servicios del Departamento de Recaudación les lleva a exigir a cada uno de los administradores, para conceder la suspensión de la deuda tributaria derivada, el entero importe de ésta, de manera que cuando existen varios administradores la deuda garantizada o avalada puede duplicar, triplicar, etc. el importe de la deuda exigible. Esta interpretación podría entrar en contradicción con el tenor literal del artículo 74.7 del Reglamento de Procedimiento Económico-Administrativo (Real Decreto 391/1996) que regula la suspensión de la deuda tributaria en vía económico-administrativa (y en vía de reposición, dado que el Reglamento de Procedimiento Económico-

Administrativo se aplica supletoriamente en esta materia), según el cual la garantía debe cubrir el importe de la deuda impugnada más el interés de demora que se origine por la suspensión. Siendo esto así, no parece que la Dependencia de Recaudación correspondiente pueda denegar una suspensión por insuficiencia de la garantía cuando tenga un aval que garantice el importe total de la deuda, aunque haya sido prestada por sólo uno de los responsables subsidiarios o , lo que es más probable, por todos ellos pero por partes iguales.

3. Ahora bien, no deja de ser cierto que si sólo uno de los responsables presta el aval, o se presta ésta por partes iguales entre todos, si la Hacienda Pública reclama el entero importe de la deuda frente a uno de ellos, puede encontrarse con que la garantía prestada sea insuficiente para cubrir su importe, lo que obligaría a exigir su crédito a los demás deudores subsidiarios.

A juicio de este Consejo, la solución a este problema consiste en elaborar un modelo de aval (o de garantía) que permita satisfacer tanto los intereses de los contribuyentes a no prestar un aval por cuantía muy superior a la deuda tributaria (con los costes que esto conlleva, incluso para la Hacienda Pública si la reclamación fuera estimada) y el que tiene la Hacienda Pública de conservar intacta su posibilidad de exigir el entero importe de la deuda tributaria, a cualquiera de los responsables. Con esta garantía, la entidad financiera avalaría conjuntamente a todos los responsables por el entero importe de la deuda tributaria y respondería solidariamente con sus avalados del pago de ésta frente a la Hacienda Pública, de manera que ésta podría dirigirse contra cualquier de los obligados y el avalista (o garante) respondería del importe total del pago fuese quien fuese el responsable. En definitiva, se trata de establecer en la propia garantía un mecanismo de responsabilidad solidaria entre los avalados, sin que esto suponga alterar la cuantía de la deuda tributaria garantizada, que coincidiría como no puede ser de otra forma, con la deuda tributaria "*derivada*". Todo esto con independencia de las relaciones que se establezcan entre fiador y afianzados o entre garante y garantizados a la hora de determinar cómo se van a repartir los costes de la garantía, etc. relaciones internas que en nada deben afectar a la Hacienda Pública.

4. En cuanto al modelo de aval que podría adoptarse si prospera esta propuesta sería suficiente con que la entidad que lo otorga hiciera constar en el mismo que avala a dos, o más, responsables subsidiarios frente a la Hacienda Pública por el entero importe de la deuda derivada, aclarando que los avalados serán solidarios entre sí frente a la Hacienda

Pública, de forma que cada uno responda de la totalidad de la deuda tributaria. Este modelo de aval se ha empleado en el Tribunal Económico de Madrid y en otros Tribunales Económico-Administrativo Regionales de manera habitual, sin que tengamos noticias de que haya ocasionado problema alguno.

5. Esta solución puede extenderse a todos los supuestos de pluralidad de responsables frente a la Hacienda Pública por una sola deuda, de la que respondan solidariamente entre sí.

Propuesta

Que por parte de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se dicten las instrucciones pertinentes para hacer efectiva la propuesta que acaba de exponerse, y, en todo caso, que se comunique al Departamento de Recaudación que adopte las medidas oportunas para evitar que se exija garantizar la totalidad de la deuda tributaria a cada uno de los deudores que respondan solidariamente de ella.

PROPUESTA 17/99

Sobre información al contribuyente sobre plazo de silencio en las reclamaciones económico-administrativas

Motivación

1. Diversos expedientes de queja ponen de manifiesto el desconocimiento que tienen algunos contribuyentes de lo dispuesto en el artículo 23.1 del Real Decreto Legislativo 2795/1980 y en el 104.1 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativa (Real Decreto 391/1996) en cuya virtud, transcurrido el plazo de un año desde la iniciación de la vía económico-administrativa, el interesado podrá considerar desestimada la reclamación al objeto de interponer el recurso procedente. Ciertamente es que tal desconocimiento sólo suele darse en los contados casos en que la reclamación se interpone sin el asesoramiento de un profesional, pero aún así el Consejo considera que se trata de un problema con la suficiente relevancia para proceder a su análisis y solución.
2. El Consejo ha estudiado diversas medidas encaminadas a hacer accesible a todos los interesados la citada previsión normativa, medidas que pueden separarse en dos grupos. Al primero pertenecen las que suponen una comunicación formal al contribuyente por parte del respectivo Tribunal, como un trámite más del procedimiento. Ello

exigiría una modificación del Reglamento citado y, quizás, del propio Real Decreto Legislativo. Aparte de incrementar el trabajo y el coste de tramitación de unos Tribunales que reciben cada año unas 170.000 reclamaciones. En cuanto al segundo grupo de medidas analizadas, es común la idea de que se transmite al contribuyente una mera información, sin efectos vinculantes para los Tribunales Económico-Administrativos ni para ningún otro órgano de la Administración. Con tal rango, no haría falta modificación normativa alguna y el coste sería mínimo

3. Por las razones apuntadas, resulta preferible una medida que se inserte en el segundo de los grupos analizados. En la actualidad todos los Tribunales de la vía económico-administrativa atienden verbalmente (ya sea personalmente o por teléfono) cualquier consulta que se les hace, y también está a disposición del público un folleto informativo que contiene aquellos extremos que se consideran de mayor interés para el reclamante. Pero las quejas referidas ponen de manifiesto que, al menos en ciertos casos, los instrumentos de información son insuficientes. Y exigen pensar en la necesidad de instrumentos adicionales. En este sentido, el Consejo consideraría suficiente que a la primera comunicación formal del Tribunal al contribuyente (escrito indicando defectos a subsanar, escrito de puesta de manifiesto del expediente, etc,) se acompañara una hoja informativa que incluyera la mención del plazo para resolver y la posibilidad de formalizar el siguiente recurso si en tal plazo no se dictara resolución.
4. Ahora bien, de limitar la hoja a esa mención, podría crearse en el contribuyente la sensación equivocada de que su reclamación va necesariamente a demorarse. Y, por otra parte, parece más razonable aprovechar la remisión de dicha hoja para incorporar a ella otras informaciones también de interés. Así junto a la información sobre el plazo, podría hablarse de la posibilidad de suspensión del acto impugnado, de la imposibilidad de simultanear el recurso de reposición y la reclamación económico-administrativa y de cualquier otro extremo de interés. Además se indicaría que tienen a su disposición en las oficinas del Tribunal un folleto informativo y que pueden consultar cualquier duda, o dato que les interese, por cualquier medio.

Propuesta

Que los Tribunales Económico-Administrativos acompañen, a la primera comunicación que realicen al reclamante o representante una hoja informativa en la que, al menos, se indique que transcurrido el plazo de un

año desde su presentación, el interesado podrá considerar desestimada la reclamación al objeto de interponer el recurso procedente, pudiéndose incluir en dicha hoja informativa cualquier otra información que el Tribunal considere conveniente.

PROPUESTA 18/99

Sobre el periodo de cómputo de los intereses de demora en determinadas liquidaciones efectuadas por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Motivación

1. Se han recibido en este Consejo escritos de contribuyentes que, habiendo optado por el fraccionamiento del pago resultante de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, han recibido posteriormente liquidaciones de la Administración efectuadas como consecuencia de la revisión de la declaración presentada en la que el período de cómputo de los intereses de demora de la cuota diferencial resultante no tiene en cuenta dicho fraccionamiento al que el contribuyente optó en su día.
2. Tanto el artículo 97 de la anterior Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta como el artículo 80 de la actual Ley 40/1998 establecen que los contribuyentes obligados a declarar, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda tributaria correspondiente e ingresarla en el lugar, forma y plazos determinados por el Ministro de Economía y Hacienda.

Como consecuencia de dicha remisión reglamentaria, se aprueban en cada ejercicio las correspondientes ordenes ministeriales en las que se aprueban los modelos de declaración y se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos.

En las citadas ordenes ministeriales se fijan los plazos de presentación y se establece un fraccionamiento del pago opcional por el sujeto pasivo en el cual el único requisito es haber presentado la declaración dentro del plazo reglamentario.

Así, la actual Orden Ministerial de 12 de marzo de 1999 relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 1998 dispone:

Apartado Quinto.1:

"El plazo de presentación de las declaraciones será el comprendido entre el 3 de mayo y el 21 de junio de 1999, ambos inclusive".

Apartado Octavo:

"Los contribuyentes que lo deseen podrán distribuir el pago de la cuota diferencial resultante de su autoliquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en dos partes. La primera, del 60 por 100 de su importe, en el momento de presentar la declaración, y la segunda, del 40 por 100 restante, hasta el 5 de noviembre de 1999.

Para disfrutar de este beneficio será necesario que la declaración se presente dentro del plazo establecido en el apartado quinto de esta Orden".

3. Sin embargo, la práctica de las liquidaciones administrativas realizadas por la Administración no tienen en cuenta esta opción del contribuyente y, en todo caso, determinan un período de cómputo de los intereses de demora de la totalidad de la cuota diferencial resultante que va desde el día siguiente al término del plazo reglamentario de declaración hasta el día en que se efectúa la correspondiente liquidación. Ello ha motivado las referidas quejas, que han sido analizadas por el Consejo, teniendo en cuenta, en particular, que se han producido dichas liquidaciones en supuestos de actuaciones de comprobación que han dado lugar a rectificaciones, sin sanción, de las autoliquidaciones presentadas.

Propuesta

Que por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se comunique a los órganos competentes de Inspección y de Gestión Tributaria que, en las liquidaciones administrativas realizadas por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a contribuyentes que presentaron en plazo la declaración y optaron por el pago fraccionado de la cuota diferencial, el período de cómputo que sirve para calcular los intereses de demora de la cuota resultante de la liquidación tenga en cuenta dicha opción y se determine en función del fraccionamiento concedido (60% desde el último día del plazo reglamentario de declaración y 40 % desde el día 5 de noviembre o inmediato hábil posterior), en los supuestos de liquidaciones derivadas de rectificaciones sin sanción.

PROPUESTA 19/99

Sobre modificación del procedimiento de ingreso de aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias

Motivación

1. Se han presentado ante este Consejo diversos escritos de contribuyentes en relación a los elevados tiempos de espera que han tenido que soportar los días de vencimiento en las entidades que prestan el servicio de Caja en las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria, en especial con ocasión del pago de los aplazamientos o fraccionamientos de deudas tributarias. Dichas quejas, aunque son provocadas directamente por las mencionadas entidades financieras, originan un deterioro evidente de la imagen de la Agencia Tributaria al prestarse un servicio en sus oficinas con ocasión de la gestión de los tributos.
2. La Ley General Tributaria establece en su artículo 61.4 la posibilidad de aplazar y fraccionar el pago de las deudas tributarias en los casos y en la forma que determina la normativa recaudatoria, siempre que la situación económico-financiera del sujeto obligado le impida, transitoriamente, hacer frente a su pago en tiempo.

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado primero, punto 1.h) de la Orden de 15 de octubre de 1992 la única vía posible de realizar el ingreso de aplazamientos o fraccionamientos de deudas tributarias la constituye el ingreso en efectivo de la cantidad a la que corresponde el vencimiento a través de las entidades de depósito que prestan el servicio de Caja en las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria.

3. En virtud del principio general en la aplicación del sistema tributario de limitar los costes indirectos derivados del cumplimiento de las obligaciones formales señalado en el artículo 2 de la Ley 1/1999 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, este Consejo considera conveniente establecer nuevas modalidades de ingreso que por su generalidad y comodidad hagan más fácil a los obligados al pago satisfacer sus deudas aplazadas o fraccionadas.

En particular, el Consejo propone que el ingreso pueda también efectuarse en cualquier entidad de depósito colaboradora en la recaudación o a través de la domiciliación en cuenta abierta en la misma.

El ingreso en entidad de depósito colaboradora podría realizarse siempre que el obligado al pago tuviera en su poder los correspondientes documentos de ingreso expedidos a tal efecto por los órganos de

Recaudación y el ingreso a través de domiciliación bancaria si el deudor lo señalase de forma expresa indicando el correspondiente código de cuenta cliente en la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento. Sería por ello por lo que sería necesario para la efectividad de estas medidas realizar las consiguientes modificaciones tanto en los documentos cobratorios como en los modelos de solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

Propuesta

Que, por parte de los órganos competentes de la Secretaría de Estado de Hacienda se analice la conveniencia de modificar la Orden Ministerial de 15 de octubre de 1992, en el sentido de ampliar los procedimientos de ingreso de aplazamientos y fraccionamientos de deudas de modo que se posibilite el ingreso de los mismos en entidades de depósito colaboradoras en la recaudación o a través de la domiciliación en cuenta abierta en dichas entidades.

PROPUESTA 20/99

Sobre devolución del IVA en aquellos supuestos en el que el contribuyente repercutido ponga de manifiesto a la Administración Tributaria la improcedencia de la repercusión

Motivación

1. En la reunión mantenida con representantes de las Asociaciones de Asesores Fiscales se ha planteado a este Consejo la situación relacionada con la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) repercutido en supuestos de adquisiciones inmobiliarias que, posteriormente, son liquidadas por la Hacienda Autónoma en concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.
2. La situación que exponen los Asesores Fiscales (en parte coincidente y, en lo demás, estrechamente relacionada con la Propuesta 3/98, aprobada por este Consejo en su reunión del Pleno 1/98 de 15 de enero de 1998) se produce cuando un contribuyente que ha soportado la repercusión del IVA en documento público notarial por la adquisición de un inmueble que se considera sujeto y gravado por dicho Impuesto, resulta posteriormente requerido por la Administración Autónoma para el pago del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas) al estimar que la referida operación estaba sujeta pero exenta en el IVA, al tratarse de una segunda entrega de bienes inmuebles.

Cuando el referido contribuyente pasivo solicita de la Delegación de la Agencia la devolución del IVA indebidamente repercutido, la oficina gestora desestima su petición al negarle legitimación para instar la devolución de ingresos indebidos, amparándose en una interpretación administrativa discutible del artículo 9.2 del Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, sobre la que ya advirtió este Consejo para la Defensa del Contribuyente en su citada Propuesta 3/98, en la que sugería cualquiera de las dos siguientes soluciones:

"a) Que por el órgano competente para ello se considere la conveniencia de ordenar la interpretación administrativa del artículo 9.2 del Real Decreto 1163/1990, en el sentido de permitir al sujeto pasivo del IVA la solicitud de devolución de las cuotas repercutidas, pero sin que ello suponga negar al sujeto repercutido (legitimado, en su caso, para obtenerlas) su derecho a instar él mismo la devolución de lo indebido. Con una interpretación distinta a la aquí propuesta, el derecho material a obtener la devolución de lo indebidamente soportado por repercusión, carecería de cauce jurídico alguno para su efectiva realización, sobre todo en supuestos de regularización de la situación tributaria como los que motivan las quejas de referencia.

b) Modificar la redacción del repetido precepto reglamentario en el sentido que acaba de exponerse".

2. Esta fue asimismo la interpretación seguida, en concreto, por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada) que en su Resolución de 25 de noviembre de 1998 consideró que incluso del propio tenor literal del artículo 9.2 del Real Decreto 1163/1990 ("*La solicitud de devolución de ingresos indebidos correspondientes a cuotas tributarias de repercusión obligatoria, podrá efectuarse por el sujeto pasivo que las haya repercutido...*"), "*se infiere con claridad que tratándose de cuotas repercutidas el procedimiento podrá instarlo tanto el sujeto pasivo que las repercutió como el obligado tributario que las soportó, viniendo este precepto, no a negarle la legitimación para solicitar la devolución a quien soportó las cuotas, sino a permitir que en estos casos también el sujeto pasivo que repercutió pueda iniciar el procedimiento, como no podría ser de otra manera, pues difícilmente una norma reglamentaria podría restar la legitimación a un ciudadano que la tiene reconocida por la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (artículo 31)".*

4. La situación se complica, además, cuando la entidad que soportó indebidamente la repercusión del IVA, insta a la Dependencia de Gestión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria la ejecución del fallo del Tribunal Económico-Administrativo (que anuló el acuerdo desestimatorio de la devolución) reiterando su solicitud de devolución, que nuevamente resulta frustrada al responderle la oficina gestora que las cuotas del IVA indebidamente soportado ya habían sido devueltas (mediante compensación) a la entidad sujeto pasivo del IVA que efectuó su repercusión, tras la regularización de su situación tributaria efectuada por la propia Inspección en acta definitiva suscrita de conformidad "*por dicho impuesto y períodos teniendo en cuenta, obviamente, (se dice), dichas cuotas indebidamente repercutidas*".

Este segundo acuerdo desestimatorio de la Administración parece fundarse en lo dispuesto en el último inciso del también último párrafo del artículo 9.2 del repetido Real Decreto 1163/1990, en cuya virtud "*en ningún caso procederá la devolución de cuotas repercutidas que ya hayan sido devueltas o reembolsadas por la Administración Tributaria al sujeto pasivo, a quien soportó la repercusión de las mismas o a un tercero*".

5. A pesar de la amplitud y de la falta de matices con la que aparece redactado este precepto reglamentario, parece evidente que el mismo no puede amparar situaciones como las antes descritas, en las que la Administración pretende hacer recaer las consecuencias derivadas de sus propios actos (devolución del IVA al sujeto pasivo que lo repercutió indebidamente) sobre el patrimonio jurídico y económico de un tercero (el obligado tributario que soportó indebidamente la repercusión) y que no sólo no intervino para nada en su realización sino que, además, hizo todo lo jurídicamente posible para obtener la devolución del ingreso indebido.

Propuestas

Primera. Respecto del artículo 9.2 del Real Decreto 1163/1990 el Consejo reitera la propuesta formulada el 15 de enero de 1998 (número 3/98) que, a tales efectos, debe considerarse íntegramente reproducida.

Segunda. Que para evitar que se frustre el legítimo derecho del obligado tributario a la devolución del IVA que le fue indebidamente repercutido, el Consejo propone añadir un nuevo párrafo al artículo 9.2 del Real Decreto 1163/1990 del siguiente tenor:

"No obstante, cuando con anterioridad al momento en que el sujeto pasivo haya solicitado la devolución de las cuotas soportadas el contribuyente que haya soportado la repercusión ponga en conocimiento de la Administración el carácter improcedente de dicha repercusión con solicitud de su devolución antes de proceder a la devolución se dará audiencia a las partes a fin de que cada una manifieste lo que a su derecho convenga".

PROPUESTA 21/99

Sobre la ejecución por la Administración Tributaria de las resoluciones estimatorias de los Tribunales Económico-Administrativos

Motivación

1. Se han recibido en este Consejo para la Defensa del Contribuyente algunas quejas respecto a determinadas actuaciones seguidas por órganos de la Administración Tributaria en ejecución de resoluciones estimatorias de los Tribunales Económico-Administrativos que pueden incidir en los derechos y garantías del contribuyente, por cuyo respeto y observancia debe velar este Consejo.
2. En concreto, ante resoluciones totalmente estimatorias en las que los órganos económico-administrativos, acuerdan *"anular la liquidación impugnada"* ordenando su sustitución por otra ajustada a Derecho, es decir, en términos del propio Tribunal, *"por otra debidamente motivada con referencia a los hechos y fundamentos de derecho de la misma"*, la Sección de Recursos de la Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en ejecución del fallo del Tribunal, anula la liquidación provisional recurrida y procede, en el mismo acto, a practicar otra liquidación por igual cuota que la anulada, pero por una deuda tributaria superior, dado que los intereses de demora que ahora se exigen son los devengados desde el final del período voluntario hasta la fecha de la nueva liquidación provisional.

En el acto de notificación de la liquidación que se dice girada *"en ejecución del fallo del Tribunal"*, se le comunica al interesado (con cita de los apartados 2 y 3 del artículo 111 del Reglamento del Procedimiento de Reclamaciones Económico-Administrativas) que si considera que *"los actos de ejecución no se acomodan a lo resuelto, lo expondrá al Tribunal que conoció en única o primera instancia, para*

que éste adopte las medidas pertinentes en los cinco días siguientes, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo siguiente y sin que el tiempo invertido en este trámite se compute para los plazos de interposición, en su caso, de los recursos pertinentes. Asimismo, si el acto de ejecución plantease cuestiones nuevas no resueltas, podrá impugnarse en vía económico-administrativa, respecto de tales cuestiones nuevas, en el plazo de quince días hábiles a contar desde el día siguiente al recibo de la presente notificación, pudiendo asimismo interponer recurso previo y potestativo de reposición ante esta Oficina, en el mismo plazo, sin que puedan simultanearse ambos recursos".

3. Con tal proceder la Sección de Recursos de la Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria interpreta la nueva liquidación provisional como acto de ejecución de la resolución totalmente estimatoria adoptada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional, lo que en opinión de este Consejo no parece admisible por cuanto supone:

- a) Girar una liquidación provisional de oficio prescindiendo sin seguir los trámites procedimentales adecuados, tal y como específicamente exige el artículo 123.3 de la Ley General Tributaria y reitera con carácter general el artículo 21 (Alegaciones) y el artículo 22 (Audiencia al interesado) de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.
- b) Limitar los cauces, motivos y plazos de oposición a esta nueva liquidación provisional al comunicarse al interesado que (como tal acto de ejecución del fallo) únicamente podrá impugnarla, al amparo del artículo 111.2º y 3º del Reglamento del Procedimiento de Reclamaciones Económico-Administrativas, si planteara cuestiones nuevas no resueltas y sólo respecto de tales cuestiones o de su disconformidad con el fallo.

Y una cosa es, desde luego, que la Administración haya dictado "este nuevo acto de liquidación en ejecución, esto es, en cumplimiento del fallo del Tribunal que anulaba totalmente la liquidación anterior, y otra bien distinta es considerar esta nueva liquidación administrativa como "acto de ejecución" dotándole de los efectos de la "cosa juzgada administrativa"

- c) Con tal actuación se puede estar vulnerando además el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, en su manifestación como derecho de acceso a un proceso judicial sin dilaciones indebidas. En efecto, es doctrina consolidada del Tribunal Constitucional

(Sentencias 162/1989 y 217/1991) que el derecho a la tutela judicial efectiva *"es perfectamente compatible con el establecimiento de condicionamientos previos para el acceso a la jurisdicción y, en concreto, con la exigencia del agotamiento de la reclamación administrativa"*. Pero, como se advierte en la Sentencia 14/1993, *"los mencionados actos previos no pueden permanecer al margen del derecho fundamental de tutela judicial, pues, de otro modo, se dificultaría la plena efectividad del derecho. Si se rechaza que los trámites previos están provistos del amparo constitucional que deriva de este derecho, quien pretenda impedir o dificultar el ejercicio de la reclamación en vía judicial, tendrá el camino abierto, pues para reaccionar frente a este ejercicio legítimo de su derecho a la acción judicial... le bastaría con actuar, como ha ocurrido en este caso, en el momento previo al inicio de la vía judicial"* (Fundamento Jurídico 3°).

- d) Por último, la actuación administrativa que se describe, además de incidir en la seguridad jurídica del contribuyente, obligándole a impugnar por segunda vez la liquidación tributaria girada, puede generar un injustificado incremento del nivel de litigiosidad con la Hacienda Pública, contribuyendo con todo ello a empañar la eficacia y cuestionar la operatividad de la propia Jurisdicción económico-administrativa.
4. Una vez redactada esta propuesta, la Comisión Permanente del Consejo tuvo conocimiento de la Instrucción 1/99, de 12 de julio, del Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en materia de remisión de expedientes, suspensión de actos administrativos impugnados y ejecución de las resoluciones de los órganos económico-administrativos y judiciales. La cuestión de la ejecución de fallos totalmente estimatorios se desarrolla, en particular, en los números II.2 y II. 3. El Consejo considera muy positiva esta Instrucción y aprueba la propuesta como complemento de lo dispuesto en los citados apartados, estimándose así oportuno dados los expedientes tramitados ante el mismo

Propuesta

1. Que por parte de la Dirección de la Agencia Tributaria y a la vista de su Instrucción 1/99, se tenga en cuenta lo anteriormente expuesto, en especial a efectos de que una vez anulada la liquidación impugnada se incoe un nuevo procedimiento de comprobación que, en su caso, una vez tramitado por sus cauces, dará lugar a un nuevo acto administrativo

sometido, como tal, sin limitación ni cortapisa alguna, a la plena justiciabilidad exigida por el artículo 106. 1º de la Constitución a cualquier actuación administrativa.

2. Que asimismo por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda se adopten las medidas oportunas que posibiliten a los Tribunales Económico-Administrativos el cumplimiento del deber de vigilancia de la ejecución de sus propias resoluciones, en los términos que ordena el artículo 112 Reglamento del Procedimiento de Reclamaciones Económico-Administrativas, adoptando las medidas pertinentes para remover los obstáculos que se opongan a la estricta observancia de sus pronunciamientos.

PROPUESTA 22/99

Sobre el procedimiento para evitar la solicitud de certificados al Catastro con motivo de determinadas convocatorias de ayudas públicas

Motivación

1. En las convocatorias oficiales de ayudas públicas por parte de las diferentes Administraciones Públicas, en particular de las Comunidades Autónomas, para la concesión, fundamentalmente, de ayudas a viviendas (compra y alquiler), así como de becas cuando las competencias correspondientes estén transferidas, entre la documentación exigida a los solicitantes y con el objeto de justificar el nivel de ingresos requeridos, figura un certificado del Catastro acreditativo de ausencia de bienes para todos los miembros de la unidad familiar a la que pertenece el interesado.

El Consejo ya se ocupó de esta cuestión en su Propuesta 15/98, que hacía referencia a la expedición de certificados sobre el nivel de ingresos de los solicitantes por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. La presente propuesta se ocupa ahora de los certificados acreditativos de ausencia de bienes emitidos por el Catastro. A efectos de la misma si tienen en cuenta las normas específicas dictadas en este ámbito administrativo, en particular, la Resolución del Director General del Catastro de 5 de abril de 1999 que más adelante se expone.

2. La expedición del citado certificado, a tenor de lo previsto en la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, conlleva el devengo de una Tasa por Acreditación

Catastral con el consiguiente coste económico, molestia por el procedimiento y carga adicional de trabajo para los solicitantes y para las oficinas del Catastro, que varias veces al año reiteran la emisión de certificados, incluso para el mismo contribuyente que solicita las ayudas en distintas ocasiones hasta conseguir su objetivo. El pago de las tasas en este concepto por parte de los sujetos pasivos de las mismas es objeto permanente de presentación de quejas ante este Consejo para la Defensa del Contribuyente, así como los problemas administrativos derivados de la solicitud y recepción de dichos certificados.

No obstante lo anteriormente reseñado sobre el devengo de la Tasa por Acreditación Catastral, la Ley 13/1996, en la redacción del artículo 33 otorgada por la Ley 25/1998, de 13 de julio, de Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de carácter público establece que "*el Estado, las Administraciones Públicas y demás entes públicos territoriales e institucionales estarán exentos de la tasa de inscripción catastral cuando actúan en interés propio y directo para el cumplimiento de sus fines y de la de acreditación catastral para el ejercicio de sus competencias..... Estas mismas entidades estarán exentas de la tasa de acreditación catastral, en los supuestos de entrega y utilización de información catastral cuando dicha información se destine a la tramitación de procedimientos iniciados a instancia de parte que tengan por objeto la concesión de ayudas y subvenciones públicas*".

3. Por otra parte, en virtud, entre otras normas, de lo previsto en el artículo 5 del Real Decreto 1390/1990, de 3 de noviembre, y previo acuerdo de la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria, la Dirección General del Catastro dictó la Resolución de 5 de abril de 1999, por la que se aprueba la remisión a las Comunidades Autónomas de los Ficheros de Información Catastral de Bienes Inmuebles de Naturaleza Rústica y Urbana, así como su estructura, contenido y formato, a cuyo tenor:
 - Las Gerencias Regionales del Catastro suministrarán, antes del 1 de mayo de cada año, a las Consejerías competentes en materia de Hacienda de las Comunidades Autónomas que lo soliciten, los ficheros informáticos que contengan los datos obrantes en las Bases de Datos Catastrales de los bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana de su ámbito territorial.
 - Las citadas Consejerías suministrarán al resto de los órganos de la Administración Autónoma para otros usos, la información catastral que resulte imprescindible para el ejercicio de sus competencias.

- Asimismo, la Dirección General del Catastro podrá suministrar directamente a otros órganos de la Administración Autonómica, cuando proceda y con carácter subsidiario, la información catastral que soliciten, en tanto efectúa su entrega las Consejerías de Hacienda.
3. Así pues, teniendo en cuenta que la Dirección General del Catastro dispone del cauce reglamentario para aportar a las Comunidades Autónomas la información de datos catastrales que necesiten para el ejercicio de sus competencias (como pueden ser las derivadas de políticas de ayudas y subvenciones públicas), tanto a través de la Consejería de Hacienda como específicamente a órganos determinados de las mismas; que dicha información, sometida a los requisitos de la Ley 13/1996 antes referida, está exenta del pago de la Tasa por Acreditación Catastral; y que la materialización de lo recogido en la Resolución de la Dirección del Catastro de 5 de abril de 1999 evitaría a los contribuyentes acudir a las Gerencias del Catastro para solicitar acreditaciones de datos de los que ya dispondría la Comunidad Autónoma, evitando costes económicos a los mismos, tiempo y exceso de trabajo para la Administración del Estado, se considera adecuado formular a VE. la siguiente propuesta

Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda se adopten las medidas oportunas para que desde la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria se recuerde a las Comunidades Autónomas el contenido de la Resolución de la Dirección General del Catastro de 5 de abril de 1999 por la que se aprueba la remisión de ficheros de información catastral de bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana, emitida previo acuerdo de dicha Comisión, lo que permitiría a las Comunidades Autónomas disponer debidamente actualizada de información suficiente para en las convocatorias de subvenciones y ayudas no se exijan a los interesados en su obtención acreditaciones sobre datos ya existentes en esas Administraciones.

PROPUESTA 23/99

Sobre Tribunales Económico-Administrativos: efectos de la disposición final tercera de la Ley 1/1998 de derechos y garantías de los contribuyentes y posible modificación de la misma

Motivación

1. Diversos contribuyentes se han dirigido a este Consejo poniendo de manifiesto la dilación de las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos, deduciéndose además de sus escritos su insatisfacción por el consiguiente retraso en el acceso al recurso contencioso administrativo. El Consejo comprende que el excesivo número de reclamaciones actualmente tramitadas ante los citados Tribunales y los medios de que disponen, la organización de los mismos y los métodos de trabajo que habitualmente se siguen en la resolución de conflictos hacen muy difícil que puedan evitarse retrasos no deseados en dichas resoluciones. Pero, a la vista de tales expedientes, considera que debe colaborar para reducir este problema, cosa que ahora hace con la formulación de esta propuesta.
2. La Ley 1/1998, de 26 de febrero de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, adoptó dos medidas significativas con incidencia directa en el tema que tratamos:
 - a) Por una parte, llevó a cabo las modificaciones normativas necesarias en su disposición final segunda para permitir una única instancia en tales reclamaciones, cuando así lo deseara el interesado, para lo cual la interpondría directamente ante el Tribunal Económico-Administrativo Central (todo ello conforme a la redacción dada al artículo 5 del Real Decreto Legislativo 2795/1980, que articula la Ley 39/1980 de Bases del Procedimiento Económico-Administrativo).
 - b) Por otra, llevó a cabo una importante modificación de las cuantías previstas en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento en las reclamaciones Económico-Administrativas, contenido en el Real Decreto 391/1996, que se elevaban a 25 millones de pesetas con carácter general y 300 millones de pesetas cuando se discutiera el valor de los bienes y derechos o la base imponible de los tributos. Quedaba así sustancialmente ampliado el ámbito real de las reclamaciones en única instancia y reducido notoriamente el tiempo necesario para acceder al recurso contencioso administrativo en los asuntos de cuantía inferior a las indicadas cifras.
3. Por lo que respecta a la primera de esas medidas, la Ley 1/1998 no señalaba momento específico de entrada en vigor de la misma, limitándose a llevar a cabo la modificación normativa expuesta, de tal manera que entró en vigor a los veinte días de la publicación de dicha Ley conforme a su disposición final séptima. Y, en opinión del Consejo,

es lógico que así fuera, pues las reclamaciones ya presentadas ante los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales, habrían sido o estarían siendo objeto de actos procedimentales, de estudio a efectos de su resolución e incluso, en algunos casos, de resolución pendiente de notificación. De manera que cualquier otra solución que hubiera implicado la necesidad de permitir a los reclamantes la opción por una instancia única, con la consiguiente elevación del expediente al Tribunal Económico-Administrativo Central (o la tramitación de una nueva reclamación ante el mismo) hubiera supuesto una difícil tarea administrativa para los Tribunales, un posible factor de complejidad para los propios contribuyentes y la segura duplicación de trabajo realizado por unos y otros

4. La segunda medida adoptada por la Ley 1/1998 antes expuesta afectaba, según precisó la citada disposición final tercera, a *"las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan a partir de la entrada en vigor de la presente Ley"*. A la vista de esta norma, de la experiencia de los expedientes tramitados y de las consultas formuladas al Tribunal Económico-Administrativo Central, (que ha manifestado su acuerdo con la propuesta que más adelante se eleva a VE.) este Consejo considera que convendría revisar esa decisión legislativa, de manera que la variación de las cuantías a que se ha hecho referencia produzca los consiguientes efectos jurídicos en relación con las futuras resoluciones, al margen de la fecha en que se interpuso la reclamación, y, por supuesto, a partir de la entrada en vigor de esa posible modificación legislativa. Sin duda la Ley 1/1998 tuvo argumentos para lograr una eficacia progresiva de la norma comentada. Pero transcurrido ya más de año y medio de su entrada en vigor, tal vez ha llegado el momento de unificar el tratamiento de todas las reclamaciones pendientes de resolución en los citados Tribunales Regionales y Locales, independientemente, como decimos, de su fecha de interposición, al objeto de simplificar y clarificar el procedimiento en aras a un mejor servicio al ciudadano, permitiendo además ya la plena eficacia de la norma, tendente a la mayor generalización de la vía económico-administrativa en una sola instancia, como manifiesta la exposición de motivos de la repetida Ley 1/1998. Y todo ello, opina el Consejo en beneficio de los contribuyentes y de la propia Administración Tributaria, dado que se reducirá el tiempo necesario para la solución de muchos conflictos.

Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado, y de sus órganos competentes en la materia, se analice la conveniencia de proponer, por los cauces oportunos, la introducción de una nueva norma legal del siguiente tenor:

"Las cuantías a que se refieren las letras a y b del apartado 2 del artículo 10 del Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, fijadas por la disposición final tercera de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyente, surtirán efecto para todas las reclamaciones económico-administrativas que se resuelvan por los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales a partir de la entrada en vigor de la presente Ley".

PROPUESTA 24/99

Sobre eficacia retroactiva de las liquidaciones practicadas en determinadas declaraciones del Impuesto sobre las Personas Físicas presentadas a través del denominado programa PADRE

Motivación

1. Se han recibido numerosas quejas de contribuyentes que, habiendo utilizado los servicios de ayuda de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la confección de la declaración a través del denominado programa PADRE., son requeridos posteriormente por los órganos de comprobación de la Agencia al detectarse errores en la confección de las citadas declaraciones que originan la exigencia por parte de la Administración Tributaria no solamente de la cuota diferencial correspondiente sino también de los intereses de demora y, en ocasiones, motivan la apertura de los correspondientes expedientes sancionadores.

Dejando aparte lo relativo a los expedientes de sanción, que suelen concluir con su sobreseimiento al demostrarse la no existencia de dolo o negligencia, la propuesta va encaminada a la no exigencia al contribuyente de buena fe de los intereses de demora que, en todo caso, se imponen automáticamente en los expedientes que motivan una cuota diferencial positiva, debido al carácter indemnizatorio de los mismos.

2. Conviene explicar la naturaleza y las características de los servicios de ayuda en la confección de la declaración del Impuesto sobre la Renta de

las Personas Físicas prestadas por la Administración para precisar el ámbito de la propuesta.

Dichos servicios de ayuda pueden adoptar modalidades diversas que consisten, ordenadas de una menor a una mayor intervención de la Administración Tributaria, en las siguientes:

- a) Presentación de la declaración de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas utilizando el **software** informático oficial (disco de Renta) proporcionado por la Agencia Tributaria tanto de forma individual como colectivamente a través de los servicios de asesoría fiscal prestados por determinadas organizaciones y colegios profesionales que han firmado convenios de colaboración con la Agencia Tributaria.
- b) Presentación de la declaración utilizando los servicios de ayuda prestados por otros organismos ajenos a la Agencia Tributaria y que colaboran activamente en la realización completa de declaraciones (Entidades Financieras, Entes Locales y Autonómicos, Cámaras de Comercio, etc.).
- c) Realización de la declaración mediante los servicios telefónicos de la Agencia Tributaria (el denominado TELEPADRE) que no requiere la presencia del contribuyente en las oficinas de la Administración.
- d) Presentación de la declaración utilizando los servicios de ayuda que se prestan por la propia Agencia Tributaria y que implican la presencia del contribuyente a través del sistema denominado "*cita previa*", en las oficinas de la Administración donde son atendidos por personal funcionario o contratado laboral de la propia Agencia.

La propuesta sólo abarcaría esta última modalidad donde ha habido presencia del contribuyente ante personal de la Administración.

3. Además, conviene delimitar aún en mayor medida el ámbito de la propuesta ya que, dadas las características del servicio prestado por la Administración, las declaraciones realizadas en las oficinas de la Agencia Tributaria no se efectúan en todos los casos del mismo modo.

En efecto, el contribuyente que utiliza el servicio puede optar entre aportar cualquier tipo de documentos o justificantes a la Administración o bien puede indicar al encargado de realizar la declaración los rendimientos, situación personal y deducciones a que tiene derecho sin exhibir justificante documental alguno. Al mismo tiempo, en caso de discrepancia entre el personal de la Administración y el contribuyente en lo relativo a la naturaleza, importe y consecuencias fiscales de la documentación exhibida, siempre prevalece la opinión del contribuyente

ya que, según se indica por la Administración, éste es el último responsable de la declaración. Asimismo, el contribuyente, una vez realizada la declaración, puede proceder a la presentación inmediata de la misma, o bien puede presentar posteriormente ésta u otra declaración e incluso hacer nuevamente uso del servicio, concertando nueva cita si no resulta convencido de la bondad de la declaración efectuada.

La propuesta se ciñe exclusivamente a aquellas declaraciones confeccionadas mediante la presencia del contribuyente en las oficinas de la Administración Tributaria en las cuales:

- a) Se hubieran exhibido los oportunos justificantes documentales para la completa realización de la declaración.
- b) El contribuyente se hubiera avenido al criterio del personal que confecciona la declaración acerca de la naturaleza, importe y carácter de los rendimientos, tipos y deducciones.
- c) Se hubiera procedido a su presentación inmediata, confirmando de este modo la declaración efectuada por la Administración.

Si se produjeran todas estas circunstancias, la Administración entregaría al contribuyente un justificante de la documentación exhibida, o sellaría dicha documentación, de tal modo que, en caso de que como consecuencia de comprobaciones posteriores fuese detectado un error en la declaración que motivara la consiguiente propuesta de liquidación provisional por la Administración Tributaria (en un principio con intereses de demora), el contribuyente pudiera exhibir en el preceptivo trámite de audiencia dicho justificante que sería valorado por los órganos encargados de la liquidación para proceder en su caso a la baja de los intereses de demora correspondientes si se demostrase que la existencia de error fue motivada por un incorrecto cálculo o interpretación de la normativa del personal de la Administración Tributaria que confeccionó la declaración y no a omisiones, negligencias o incluso actitud dolosa del contribuyente. Por supuesto, tampoco procedería en tales casos ningún expediente sancionador.

4. El problema consiste en saber en qué norma jurídica puede basarse la no exigencia de dichos intereses en los supuestos referidos, puesto que la Administración está obligada por las leyes en vigor a proceder, en general, a la exigencia de los mismos.

El Consejo opina que en estos casos debe ser tenido en cuenta el artículo 57.3 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, que establece:

"Excepcionalmente, podrá otorgarse eficacia retroactiva a los actos cuando se dicten en sustitución de actos anulados, y, asimismo, cuando produzcan efectos favorables al interesado, siempre que los supuestos de hecho necesarios existieran ya en la fecha a que se retrotraiga la eficacia del acto y esta no lesione derechos o intereses legítimos de otras personas".

Cabría por tanto retrotraer la liquidación posterior al momento de la autoliquidación practicada mediante el programa PADRE. en los casos indicados, puesto que, al retrotraerla a esa fecha, sin exigencia de intereses de demora, produciría "*efectos favorables al interesado*", sin lesión de derechos o intereses de otras personas.

Propuesta

Que por los órganos competentes de la Agencia Tributaria (en especial del Departamento de Gestión Tributaria), se dicten instrucciones a los servicios de la propia Agencia encargados de la realización de los programas de ayuda de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (el programa denominado PADRE.), en el sentido que en el proceso de realización de las declaraciones se efectúe la entrega al contribuyente que utiliza el servicio de un justificante de la documentación aportada que ha servido de base para la confección de la declaración o se proceda a sellar dicha documentación. Ello se limitaría tan sólo a las siguientes declaraciones:

- a) Declaraciones realizadas presencialmente en las oficinas tributarias a través del sistema de "*cita previa*".
- b) Declaraciones efectuadas de acuerdo con el criterio del personal de la Administración que efectúe las mismas.
- c) Declaraciones que hayan sido presentadas inmediatamente por el contribuyente en la propia oficina a través del proceso de confirmación de declaraciones.

En este caso, si posteriormente se detectase un error en la declaración realizada que motivase la realización de una propuesta de liquidación, el contribuyente podría aportar dicho justificante en el trámite de audiencia correspondiente para que el órgano liquidador, al practicar la liquidación, la retrotraiga a la fecha de la presentación de la declaración indicada y, consiguientemente, no proceda a la exigencia de intereses de demora.

PROPUESTA 25 /99

Sobre la determinación de la cuantía de pensiones compensatorias a favor del cónyuge y por alimentos a favor de los hijos a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Motivación

1. Se han tramitado ante este Consejo diversas quejas de contribuyentes que fueron requeridos por los distintos servicios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria con el fin de que aportasen las resoluciones judiciales de separación o divorcio a fin de justificar la reducción en la base imponible regular por pensiones compensatorias satisfechas a los cónyuges o ex cónyuges. En los casos que han motivado dichas quejas, se deduce que en tales resoluciones, y a juicio de la Administración Tributaria, no se distingue debidamente la parte correspondiente que se satisface a los hijos -que no da lugar a reducción alguna en la base imponible del progenitor- y la destinada a compensar los desequilibrios económicos que se generan en la esfera patrimonial del cónyuge que queda en peores condiciones económicas tras la ruptura del matrimonio o el cese de la convivencia en común de conformidad con lo establecido en el Código Civil.
2. En las demandas de separación o divorcio que se presentan por los cónyuges de común acuerdo, y se tramitan según lo preceptuado en la disposición adicional 6ª de la Ley 30/1981, de 7 de julio, que modifica el Código Civil, junto con la demanda se deberá aportar el convenio regulador a que se refiere el artículo 90 del Código Civil. Este convenio debe recoger con la debida separación, por un lado, las cantidades destinadas a alimentos, así como sus bases de actualización (artículo 90, apartado C); y por otro, la pensión compensatoria (artículo 90.E). Si por los cónyuges se cumplen estas exigencias, la sentencia o el auto que dicte el Juez aprobando el convenio conforme a la antes citada disposición adicional 6ª.7, recogerán los referidos conceptos. En tal caso el cónyuge que satisface una y otra cantidad no deberá tener problema alguno para justificar la deducción de la pensión compensatoria en la base imponible regular del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
3. Si se trata de demandas de separación o divorcio tramitadas por uno de los cónyuges por no existir entre ellos acuerdo, conforme a la disposición adicional 5ª de la citada Ley 30/1981, la sentencia que ponga fin al procedimiento y establezca el contenido del convenio

regulador a que se refiere dicho artículo 90, debería distinguir entre uno y otro concepto, es decir, entre la parte que va destinada a alimentos de los hijos que queden con el otro cónyuge o ex cónyuge y la pensión compensatoria a favor del cónyuge o ex cónyuge que ha sufrido el desequilibrio económico a que se refiere el artículo 97 del Código Civil. Si la sentencia hace, en efecto, esa distinción el contribuyente que satisface las indicadas cantidades tampoco ha de tener ningún problema a la hora de justificar la reducción practicada en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

4. No obstante lo anterior, los problemas derivan de que en algunas ocasiones ni el convenio regulador suscrito por las partes en caso de acuerdo, ni los autos o sentencias que declaran la separación o divorcio, llevan a cabo la separación o distinta cuantificación entre pensiones compensatorias y cantidades debidas por alimentos. El Consejo no sólo deduce esta conclusión de los escritos de los contribuyentes o de las respuestas a las quejas presentadas por los distintos servicios de la Agencia Tributaria, sino que en varios casos ha tenido ocasión de examinar directamente los referidos documentos, que, efectivamente, no permiten deducir con claridad qué cantidades se asignan a uno u otro concepto o exigen una interpretación de los mismos para llegar a esta conclusión (por ejemplo, reducción de las cantidades pagadas cuando deja de existir la obligación de alimentos) que a veces sería muy compleja e incluso de problemático fundamento. Cabría en tales casos solicitar del Juez la pertinente aclaración, lo que sin duda correspondería al propio contribuyente, no a los citados servicios administrativos; pero aún en los supuestos en que la aclaración ha sido solicitada, el Consejo ha podido comprobar que el pronunciamiento judicial no siempre dilucida dicha cuestión.
5. Esta situación, que, como queda dicho, motiva frecuentes quejas, perjudica de manera inequívoca al contribuyente que no puede deducir la cantidad satisfecha. Pero no puede ser remediada por los servicios de la Agencia Tributaria, que se ven obligados a la aplicación de una normativa que parte de la distinción entre pensión compensatoria y pensión alimenticia, así como de la necesidad de justificar los pagos efectuados por la primera. El Consejo considera que ello da lugar a una aplicación injusta de las normas del Impuesto sobre la Renta y que, por tanto, procede buscar los remedios oportunos para evitarla.

Propuesta

1. Que por esa Secretaría de Estado de Hacienda, y por las vías que se consideren oportunas, se traslade al Consejo General del Poder Judicial las dificultades e incluso la imposibilidad que encuentran los servicios de la Agencia Tributaria para admitir la reducción en la base imponible regular del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de las cantidades satisfechas en concepto de pensión compensatoria, cuando las sentencias y otras resoluciones que se dictan por los Juzgados declarando la separación o el divorcio no recogen debidamente la distinción de las cantidades que corresponden a pensión compensatoria y las que, en cambio, se satisfacen en virtud de la obligación de alimentos a hijos menores de edad. Todo ello a fin de que el Consejo General del Poder Judicial adopte las medidas oportunas, en el ámbito de sus competencias, para que los Juzgados de Familia y de Primera Instancia coadyuven a la resolución del problema expuesto.
2. Que en tanto no se adopten las medidas oportunas por parte del Consejo General del Poder Judicial, y a la vista, además de la situación actual, se promueva la oportuna regulación normativa del tema a efectos de evitar el problema expuesto.

PROPUESTA 26/99

Sobre reglas de acumulación de reclamaciones de distinta cuantía ante los Tribunales Económico-Administrativos

Motivación

1. El Consejo ha tenido ocasión de conocer diversas resoluciones de Tribunales Económico-Administrativos Regionales dictadas con motivo de procedimientos en que se había decidido la acumulación de oficio de un conjunto de reclamaciones interpuestas por un mismo contribuyente. Se da además el caso excepcional de que los interesados habían solicitado previamente la acumulación de sus distintos recursos, que les había sido negada por el correspondiente Tribunal, que luego adopta en cambio de oficio esa decisión.

En todos los casos referidos la actuación por parte de los citados Tribunales ha sido correcta, conforme a Derecho, puesto que han adoptado la decisión en virtud de lo establecido en el artículo 45 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por el Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo. Dicho artículo prevé, en efecto, que puede llevarse a cabo la

acumulación de oficio *“siempre que se den los requisitos fijados por los artículos 35 y 44 del presente Reglamento para la admisión de reclamaciones colectivas o de reclamación comprensiva de dos o más actos administrativos”*.

2. Si analizamos esos preceptos podemos comprobar, en primer lugar, que conforme a lo establecido en el artículo 35 sobre reclamación colectiva, y en el artículo 44 sobre acumulación por los interesados, los requisitos para la repetida acumulación son los siguientes:
 - a) Que las reclamaciones se interpongan con ocasión de *“declaraciones de derechos u obligaciones que afecten conjunta o solidariamente a varias personas”* (artículo 35.1).
 - b) Que los actos administrativos impugnados *“emanen del mismo órgano de gestión, en virtud de un mismo documento o expediente y provengan los actos de una misma causa”* (artículo 44.2.a).
 - c) Que los actos administrativos impugnados *“sean reproducción, confirmación o ejecución de otros, o en su impugnación se haga uso de las mismas excepciones o exista entre ellos cualquier conexión directa, aunque procedan de distinto documento o expediente”* (artículo 44.2.b).

No existen en estos preceptos otros requisitos para la acumulación, lo que quiere decir que, en principio, no se exige que las reclamaciones acumuladas deban tramitarse en el mismo grado de instancia: en única instancia, por no acceder en razón de la misma al recurso de alzada; o que todas las acumuladas, por exceder de esa cantidad, puedan ser objeto de este recurso de alzada.

3. Constatamos que ello es posible si analizamos las normas específicas sobre cuantía de los procedimientos contenidas en los artículos 46 y 47 del citado Reglamento, y ponemos en relación estas normas con lo dispuesto en el artículo 10 sobre competencia de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales. En efecto, no encontramos en estos preceptos ninguna norma que prohíba aquella acumulación. Por el contrario se dice lo siguiente expresamente en el artículo 47.3, aplicando una regla general a los distintos supuestos: *“En las reclamaciones acumuladas la cuantía será la correspondiente a la reclamación que la tenga más elevada”*. Lo que quiere decir que la de mayor cuantía comunica ese carácter a la de menor cuantía a todos los efectos que en Derecho procedan, puesto que ninguna salvedad al respecto figura expresamente en el Reglamento ni conocemos que exista en ninguna otra norma legal o reglamentaria.

4. Por tanto, y esto es lo que preocupa al Consejo, la inexistencia de normas específicas sobre la cuestión permite que un Tribunal Económico-Administrativo Regional o Local acumule de oficio reclamaciones que tendrían que ser tramitadas en única instancia con reclamaciones que pueden ser tramitadas en las dos instancias; recordemos, además, que contra la resolución de las primeras cabría recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de la respectiva Comunidad Autónoma, mientras que contra la resolución de las segundas cabría dicho recurso ante la Audiencia Nacional.

Y tal acumulación borraría esas diferencias por obra del artículo 47.3 antes transcrito: todas deberán pasar por la segunda instancia administrativa antes de acceder a la jurisdicción contenciosa-administrativa. El Consejo considera que de esa manera se incumpliría el principio de competencia, que es de orden público, obligando a los contribuyentes a residenciar sus posibles conflictos en Tribunales administrativos o judiciales que no corresponden al asunto debatido conforme a ese principio. Y todo ello por la carencia de una norma específica que impida la acumulación de oficio comentada o, si se quiere, por la existencia de una norma concreta, el artículo 47.3, que sin duda no ha tenido en cuenta este efecto de la regla general que establece.

5. El planteamiento es similar, desde nuestra perspectiva, en el caso de acumulación querida por los interesados, cuando la solicitan del Tribunal por cumplir los requisitos del artículo 44, como expresamente prevé el artículo 45, ambos del Reglamento. Tampoco en este caso existe norma alguna que limite esa acumulación, fuera de los requisitos antes expuestos, mientras que, por el contrario el artículo 47.2 también establece que si la reclamación se refiere a dos o más actos administrativos *“la cuantía será la del acto impugnado que la tenga más elevada”*.

Podría pensarse que en estos casos no hay desobediencia alguna al principio de competencia, puesto que a diferencia de la acumulación de oficio, son los propios particulares los que la solicitan. Pero no podríamos compartir tal conclusión porque el deseo de unir las distintas reclamaciones en un único procedimiento no debe provocar al interesado el efecto antes expuesto, ya que el principio de competencia, al ser de orden público, afecta también a la acumulación rogada. De manera que también en este caso echamos de menos normas que limiten esa acumulación en el sentido comentado.

6. Nos permitimos recordar que la actual Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, al ocuparse de la cuantía del recurso dispone en su artículo 41.3 lo siguiente:

"En los supuestos de acumulación o de ampliación, la cuantía vendrá determinada por la suma del valor económico de las pretensiones objeto de aquéllas, pero no comunicará a las de cuantía inferior la posibilidad de casación o apelación".

Dada la claridad de la norma, y la evidente coherencia de la misma con el principio de competencia, consideramos que no requiere mayor comentario.

7. El Consejo tiene conocimiento de que la prudencia con que vienen actuando los Tribunales Económico-Administrativos en materia de acumulación está evitando la posible situación que motiva la presente propuesta. Pero considera que no es éste un tema que deba quedar a la decisión de cada Tribunal, aunque manifestamos nuestra confianza en la precaución con que suelen decidir las acumulaciones en razón de la prevalencia del repetido principio. Siguiendo la pauta de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa sería por ello necesario que una norma de rango legal o una modificación del propio reglamento declararan la imposibilidad de acumular reclamaciones de distinta cuantía o la no comunicación a la inferior de la más elevada a los efectos de la segunda instancia. Y a tal fin, debe tenerse en cuenta que así se interpretaba el anterior Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, contenido en el Real Decreto 1999/1981, de 20 de agosto, cuando en su artículo 49 precisaba que podían decidir la acumulación los Secretarios y Jefes de Vocalías de los Tribunales *"ante los que se tramiten en el mismo grado de instancia dos o más reclamaciones de igual clase"*.
8. No obstante lo expuesto, la nueva norma deberá tener en cuenta las especialidades previstas en el ordenamiento tributario. Así, la exigencia de acumulación en el caso de recursos o reclamaciones cuando se impugne no sólo la sanción, sino también la cuota tributaria (artículo 34.4 de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes).

Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda se adopten las medidas oportunas a los efectos de modificación del vigente Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas con el fin de que la posible acumulación de los recursos presentados por los

contribuyentes no implique excepción al principio de competencia de los referidos Tribunales en virtud de la cuantía de cada una de las reclamaciones acumuladas.

PROPUESTA 27/99

Sobre 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

Motivación

1. El Consejo para la Defensa del Contribuyente considera, a la vista de las responsabilidades de todo tipo que la legislación positiva impone a los administradores de una sociedad -de las que a este Consejo le preocupan especialmente las de carácter tributario- que sería necesario reforzar los mecanismos que permitan garantizar que la persona que sea nombrada administrador de una sociedad haya conocido y aceptado efectivamente este nombramiento, haciendo desaparecer, en la medida de lo posible, los riesgos de que quien sea nombrado administrador de una sociedad mercantil pueda desconocer o afirmar que desconoce esta circunstancia, debido a la actuación dolosa de otras personas o incluso del propio administrador.
2. Este Consejo ha llegado a esta conclusión como consecuencia de un expediente tramitado por el mismo, en el que, en resumen, el administrador de una sociedad, inscrito como tal en el Registro Mercantil, afirma que sólo tuvo conocimiento de su nombramiento como consecuencia de la derivación de responsabilidad por causa de deudas tributarias no satisfechas por la entidad, constando en el expediente que ello motivó una actuación en vía penal por parte del contribuyente que no prosperó por entender dicha jurisdicción que había prescrito el posible delito cometido por quienes habían procedido a formalizar su nombramiento como administrador y a su consiguiente inscripción registral, sin haber entrado en el análisis de los hechos, dada la invocación y aplicación de esa prescripción. Todo ello ha obligado a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, conforme a Derecho, a la efectiva derivación de la indicada responsabilidad por deudas tributarias.
3. A la vista de dicho expediente, y sin pretender en ningún caso sentar los hechos del mismo ni valorar lo decidido por el juez penal, el Consejo ha

llegado a la conclusión de que convendría exigir que la aceptación de una persona para ser nombrada administrador de una sociedad conste en un documento cuya firma se legitime por Notario, de manera que éste deba proceder al reconocimiento de la firma, sin que el nombramiento pueda acceder al Registro Mercantil sin este requisito.

En realidad, se trata de extender esta exigencia, que ya existe cuando el administrador ha sido nombrado por la Junta General (o, en su caso, por el Consejo de Administración) en su ausencia, a todos los supuestos, incluidos aquellos en que el Secretario del Consejo certifica que el administrador se encuentra presente y acepta su cargo. De esta manera se conseguiría un doble control: el que ejerce el propio secretario del Consejo pero también el que ejercería el Notario, de forma que si el primero no se realiza adecuadamente pueda todavía surtir efectos el segundo.

4. La actual regulación se encuentra en los artículos 138 y siguientes del Reglamento del Registro Mercantil (Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio), de los que nos detendremos especialmente en dos preceptos: el artículo 141, que regula la aceptación del nombramiento, y el artículo 142, que se refiere al título inscribible para el nombramiento de administradores.

De conformidad con el primero de los preceptos citados, "*No podrá inscribirse el nombramiento de los administradores en tanto no conste su aceptación*". Por lo que se refiere al título inscribible, señala el art. 142:

"1. La inscripción del nombramiento de los administradores podrá practicarse mediante certificación del acta de la Junta General o, en su caso, del Consejo de Administración en que fueron nombrados, expedida en debida forma y con las firmas legitimadas notarialmente, por testimonio notarial de dicha acta o mediante copia autorizada del acta notarial a que se refieren los artículos 101 y siguientes.

Si el nombramiento y la aceptación no se hubiesen documentado simultáneamente, deberá acreditarse esta última bien en la forma indicada en el párrafo anterior, bien mediante escrito del designado con firma notarialmente legitimada.

2. *También podrá inscribirse el nombramiento mediante escritura pública que acredite las circunstancias del nombramiento y de la aceptación*".

La solución defendida por este Consejo como conveniente precaución para evitar situaciones como la descrita, exigiría, sin duda, la modificación de este último precepto.

Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda, y por los cauces que se estimen oportunos, se ponga en conocimiento de esta cuestión al Ministerio de Justicia, con la finalidad de que se tomen en cuenta las consideraciones antes expuestas para proceder a una reforma del precepto más arriba transcrito del Reglamento de Registro Mercantil, de manera que se exija en todo caso la aceptación del designado como administrador con firma notarialmente legitimada, o cualquier otra solución que garantice la aceptación del designado.

PROPUESTA 28/99

Sobre comunicación de información por parte de la Administración Tributaria a las comisiones de asistencia jurídica gratuita

Motivación

1. Desde el comienzo de sus actuaciones el Consejo para la Defensa del Contribuyente ha recibido frecuentes y reiteradas quejas de los contribuyentes sobre la exigencia de tasas catastrales correspondientes a las certificaciones emitidas a petición de quienes solicitan el beneficio de justicia gratuita. Dichas quejas, en numerosos casos, no sólo venían motivadas por el pago de las tasas, a pesar de su pequeña cuantía, sino también por el hecho de tener que obtener tales certificaciones de ausencia de bienes y presentarlas junto a su solicitud de justicia gratuita.
2. El Consejo se ocupó del primer tema en su propuesta 13/97 sobre "*Exigencia de tasas catastrales para obtener la certificación a efectos de acreditar la ausencia de bienes para solicitar la asistencia jurídica*". En ella se proponía, fundamentalmente, que no fueran los interesados los que se ocuparan de obtener certificados, sino que las Comisiones de Asistencia Jurídica Gratuita recabasen directamente de la Dirección General del Catastro la información necesaria para la tramitación de las solicitudes. De esta manera no se exigiría el pago de las referidas tasas, puesto que, en primer lugar, esa información no tenía que formalizarse en certificaciones; y en segundo lugar, aún si así fuera, el Consejo consideraba que quedarían exentas de tributación en cuanto que la Ley 13/1996 de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del

Orden Social, establecía, en su artículo 33,4 la exención a favor del Estado y los demás entes públicos territoriales e institucionales.

3. En efecto, como expone el "*Informe de la Secretaría de Estado de Hacienda sobre las propuestas efectuadas*", que figura como anexo de la Memoria de este Consejo correspondiente a 1997, la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de reordenación de las prestaciones patrimoniales de carácter público, modificó la redacción de dicho artículo 33.4, dejando expresamente otorgada la exención a "*las instituciones que soliciten la información catastral para la tramitación de los procedimientos de asistencia jurídica gratuita*".

Además de ello, ese informe explica que la Dirección General del Catastro envió instrucciones a las distintas Gerencias Regionales y Territoriales para que facilitaran al Ministerio de Justicia la información necesaria.

4. No obstante, este Consejo sigue recibiendo quejas de los contribuyentes con el contenido antes expuesto en el número 1º. Y ello se debe a que en gran parte de los casos siguen siendo los solicitantes, y no las citadas Comisiones, quienes se dirigen a los servicios catastrales solicitando los certificados, de manera que además de ocuparse de su obtención se ven obligados al pago de las tasas correspondientes, puesto que la exención no se concede a los particulares, sino a las "*instituciones*" que pidan la información a tal efecto. Ello provoca además un perjuicio directo a las propias Gerencias Catastrales, que deben atender a decenas de miles de personas, por tal motivo y gestionar los consiguientes certificados (según la información que nos facilita el Ilustre Colegio de Abogados de Madrid, sólo ante el mismo se tramitan anualmente unas 50.000 solicitudes).
5. El Consejo insiste en que esta situación debe ser evitada en beneficio de todos.

La Ley 1/1996, de 10 de enero, reguladora de la Asistencia Jurídica Gratuita regula la actuación de las citadas Comisiones y establece, en particular, en su artículo 17:

"...Para verificar la exactitud y realidad de los datos económicos declarados por el solicitante del derecho a la asistencia jurídica gratuita, la Comisión podrá realizar las comprobaciones y recabar la información que estime necesarias. En especial, podrá requerir de la Administración Tributaria correspondiente la confirmación de la exactitud de los datos de carácter tributario

que consten en la documentación de esta naturaleza presentada con la solicitud"

Por su parte, el Reglamento de esta Ley contenido en el Real Decreto 2103/1996, de 20 de septiembre, reitera ese precepto legal en su artículo 6,2 c). Además, dice lo siguiente en el artículo 14,2:

"...A los efectos previstos en el apartado anterior, y de conformidad con lo establecido por el artículo 17 de la Ley de Asistencia Jurídica Gratuita, la Comisión podrá recabar de la Administración Tributaria correspondiente la confirmación de los datos de carácter tributario que consten en la documentación de esta naturaleza presentada con la solicitud, siempre que lo estime indispensable para dictar resolución.

La petición de esta información se hará mediante escrito firmado por el Secretario de la Comisión."

6. Conforme a estos preceptos, estima el Consejo que deben ser las propias Comisiones las que soliciten los datos requeridos, o la confirmación de los mismos, a la Administración Tributaria. Y que a tal fin es necesario arbitrar un procedimiento de colaboración entre las Comisiones y la Administración Tributaria que evite la solicitud y emisión masiva de tales certificados. Los hechos indican que las actuaciones llevadas a cabo hasta ahora y las soluciones que se vienen aplicando en el ámbito de algunos Colegios de Abogados han aligerado el problema pero aún no le han dado la debida solución.

No le corresponde al Consejo en este caso proponer concretos procedimientos o medidas administrativas. Por una parte, éstos dependerán de las normas y criterios de actuación de los distintos servicios de la Administración Tributaria. Y por otra, de esos mismos condicionantes de las respectivas Comisiones de Asistencia Jurídica Gratuita. Confiamos en que el Ministerio de Justicia, los Colegios de Abogados y la Administración Tributaria dependiente de esa Secretaría de Estado de Hacienda, encontrarán sin duda, las soluciones operativas que eviten la situación actual, que, por lo que hemos podido detectar, a todos, incluidos los solicitantes, causa insatisfacción.

Sólo nos permitimos advertir que dichas soluciones exigirán, posiblemente, la modificación del Anexo I del Reglamento citado, que contiene el modelo normalizado de solicitud y una relación de los documentos que deben adjuntarse, entre la que se cita: "*certificado de liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Patrimonio o del Impuesto sobre Sociedades*" (una nota advierte en

relación con los dos primeros tributos que se refiere a la liquidación correspondiente a todos los integrantes de la unidad familiar); y "*Fotocopia títulos de propiedad bienes inmuebles*"

7. En relación con lo anterior debemos recordar que, aunque la cuestión se ha planteado en relación con el pago de las tasas catastrales la gestión de estos certificados afecta también a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, como claramente se deduce del anexo 1 del Reglamento, según acaba de exponerse. La Ley 1/1996 concede el derecho a la asistencia jurídica gratuita a "*aquellas personas físicas cuyos recursos e ingresos económicos comprendidos anualmente por todos los conceptos y por unidad familiar, no superen el doble del salario mínimo interprofesional vigente en el momento de efectuar la solicitud*" (artículo 3.1). Y tratándose de personas jurídicas, aquellas cuya base imponible en el Impuesto sobre Sociedades "*fuese inferior a la cantidad equivalente al triple del salario mínimo interprofesional en cómputo anual*" (artículo 3.6). En ambos casos se trata de reglas generales, conteniendo además esa Ley la posibilidad de exclusión de esos beneficios cuando los signos externos de capacidad económica no correspondan a los datos anteriores (artículo 4) o el reconocimiento excepcional del Derecho en casos en que los ingresos superen los indicados límites (artículo 5º). Lo que nos interesa ahora destacar (sin perjuicio de analizar en otro momento algunas cuestiones de fondo que plantea la redacción de los preceptos legales) es que todo ello conlleva también la masiva solicitud de certificados a la citada Agencia Estatal de Administración Tributaria, realidad que también tenemos en cuenta para formular la propuesta, puesto que en múltiples ocasiones el Consejo ha recibido quejas sobre la dilación en la obtención de certificaciones emitidas por dicho órgano.

Propuesta

Que por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda y por las vías que se consideren procedentes se haga saber al Ministerio de Justicia y al Consejo General de la Abogacía la conveniencia de establecer con la Dirección General del Catastro y con la Agencia Estatal de Administración Tributaria un procedimiento para la obtención de la información necesaria para las actuaciones de las Comisiones de Asistencia Jurídica Gratuita, interesando en especial que la citada Dirección General y la Agencia Estatal de Administración Tributaria analicen la cuestión planteada a los efectos de organizar los medios para facilitar dicha información.

PROPUESTA 29/99

Sobre gestión de devoluciones tributarias en relación con las deudas frente a la Hacienda Pública del contribuyente a cuyo favor se reconozcan aquellas

Motivación

1. Este Consejo entiende que durante el periodo de tiempo que la norma concede a la Administración Tributaria para realizar una devolución tributaria (por ejemplo, los seis meses previstos en el artículo 85.1 de la Ley 40/1998 reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), ésta puede realizar las comprobaciones que estime oportunas tendentes a la práctica de una liquidación provisional, o a la determinación de las posibles deudas que el contribuyente tenga a su vez frente a la Hacienda Pública, deudas que pudieran dar lugar, en su caso, al embargo de la devolución o la adopción de una medida cautelar sobre la misma. A juicio de este Consejo, estas tareas de investigación y comprobación pueden justificar, durante este periodo de tiempo, la no realización de devoluciones que, de otra forma, podría efectuarse con mayor celeridad. Conviene aclarar que nos estamos refiriendo básicamente aquí a aquellas situaciones en que, debido a la mecánica de los impuestos, la Administración Tributaria tiene que proceder a reintegrar al obligado tributario una cantidad de dinero, tratándose por tanto de devoluciones de ingresos que pudieran calificarse no tanto de indebidos como de superiores a la cuota final.
2. No obstante, no parece conveniente que durante ese periodo de tiempo se haga referencia, en las comunicaciones que puedan hacerse al contribuyente que solicita información acerca de su devolución, a la existencia de una "*retención*" de la misma. Efectivamente, el concepto de "*retención*" es un concepto técnico-jurídico que tiene un significado propio y que en opinión de este Consejo no puede entenderse aplicable en esta fase del procedimiento. En definitiva, durante el periodo de tiempo que las normas positivas conceden a la Administración para proceder a una devolución, no puede hablarse de "*retenciones*" de éstas, siendo más acorde con el ordenamiento jurídico-tributario informar al contribuyente que así lo solicite del hecho de que se está estudiando la posible adopción de medidas cautelares, o la adopción de un acuerdo de compensación o incluso su embargo en el seno del procedimiento de apremio.

3. Ahora bien, transcurrido el plazo señalado en cada caso en la norma de Derecho Positivo para proceder a la devolución, este Consejo entiende que su retención debe estar amparada por la adopción de una medida cautelar en tal sentido, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 128.1 a) de la Ley General Tributaria, o bien motivada por el embargo de la devolución en el seno del procedimiento de apremio que se siga, en su caso, frente al contribuyente o incluso en el hecho de haberse acordado de oficio la compensación de la deuda que tiene el contribuyente frente a la Hacienda Pública con la devolución reconocida a su favor.

Como es sabido, el artículo 128.1 a) de la Ley General Tributaria señala: *"Para asegurar el cobro de la deuda tributaria, la Administración tributaria podrá adoptar medidas cautelares de carácter provisional cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro se verá frustrado o gravemente dificultado"*. Entre estas medidas, se enumeran, en primer lugar, las retenciones del pago (totales o parciales) de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Hacienda Pública, en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda. Esta medida cautelar deberá ser notificada al interesado juntamente con el acuerdo de devolución.

4. En otro caso, es decir, cuando transcurrido el plazo legalmente previsto para proceder a la devolución no se haya practicado una liquidación que rectifique la autodeclaración presentada por el sujeto pasivo, o no se haya adoptado una medida cautelar consistente en la retención de la devolución, o no se haya acordado su embargo, se procederá de inmediato a la devolución, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan, tal y como señala expresamente el artículo 85.2 de la Ley 40/1998 de 9 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Cosa distinta es que el órgano competente para realizar las devoluciones, por motivos de exceso de trabajo, no pueda efectuarlas en el plazo señalado por la norma, caso en el que no estaremos en presencia de una *"retención"* de la devolución sino de un retraso de la misma, motivado por un problema de gestión. En estos supuestos, deberá informarse en este sentido al contribuyente, dando lugar lógicamente la devolución tardía al pago de intereses de demora a su favor.

5. Además, conviene señalar que cuando exista una devolución tributaria pendiente a favor del contribuyente que a su vez tenga deudas frente a la Hacienda Pública, puede acudir al procedimiento de la compensación

regulado en los artículos 68 de la Ley General Tributaria y 63 y siguientes. del Reglamento General de Recaudación, siempre que se den los requisitos que en dichas normas se establecen. En particular, si se acuerda la compensación de oficio de estas deudas a favor de la Hacienda Pública con las devoluciones tributarias reconocidas a favor del contribuyente, deberán respetarse las normas procedimentales contenidas en el Reglamento General de Recaudación. En especial, debe recordarse que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 66.1 del Reglamento General de Recaudación, el acuerdo de compensación debe ser notificado al interesado.

5. Por último, hay que recordar que cuando se acuerden estas medidas cautelares o el embargo de las devoluciones, deberá tenerse en cuenta la cuantía de la deuda del contribuyente; de manera que sea posible, en caso de que esta deuda sea inferior al importe de la devolución, devolver la diferencia al contribuyente, articulando si fuera preciso los mecanismos informáticos que permitan fraccionar el importe a devolver. Todo ello con la finalidad de respetar el principio de proporcionalidad en los términos establecidos en los artículos 128 y 131 de la Ley General Tributaria.

Propuesta

Que por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se recuerden o, en su caso, se adopten las medidas que considere procedentes para gestionar conforme a lo expuesto las devoluciones tributarias a los contribuyentes cuando éstos a su vez resulten deudores frente a la Hacienda Pública, articulándose los mecanismos jurídicos oportunos para la adopción de las medidas cautelares, embargos o compensaciones que correspondan en cada caso.

PROPUESTA 30/99

Sobre actuaciones para la emisión de certificaciones catastrales de existencia o carencia de bienes, referidas a la totalidad del territorio de régimen común

Motivación

1. La exigencia de certificaciones catastrales acreditativas de la existencia o carencia de bienes para los más diversos fines, como la convocatoria de ayudas oficiales, la convocatoria de becas, o el beneficio de justicia gratuita, entre otros, ha determinado un aumento progresivo de las

solicitudes de este tipo de certificaciones que se reciben tanto en las Gerencias del Catastro como en la propia Dirección General.

Con el fin de agilizar el servicio de atención de estas solicitudes y de evitar costes económicos a los ciudadanos, así como un exceso de trabajo para la Administración del Estado, se han adoptado medidas como la remisión a las Comunidades Autónomas. de los ficheros de información catastral de bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana, aprobada mediante la Resolución de la Dirección General del Catastro de 5 de abril de 1999, con lo que dichas Administraciones disponen de información actualizada suficiente que, en materia de política de subvenciones y ayudas, hace innecesario que se exija a los ciudadanos la aportación de la certificación catastral.

2. No obstante lo anterior, el número de solicitudes que deben ser atendidas por los servicios del Catastro sigue siendo muy elevado, planteándose en su emisión las siguientes dificultades e insuficiencias:
 - a) La configuración de la Base de Datos Catastral permite a las Gerencias del Catastro emitir las referidas certificaciones exclusivamente sobre los bienes inmuebles localizados en su ámbito territorial.
 - b) La Dirección General del Catastro ha realizado ya la unificación en una única base de datos provincial de la información que anteriormente estaba referida al ámbito de la Gerencia Territorial (Capital y Provincia). No obstante, este esfuerzo únicamente ha permitido que en la actualidad se emitan certificaciones de ámbito provincial.

Las solicitudes de certificación catastral sobre existencia o carencia de bienes respecto a ámbitos que exceden del provincial y que pueden referirse a todo el territorio nacional (entendido como territorio de régimen común, puesto que el Catastro carece de información sobre el País Vasco y Navarra), son atendidas directamente por la Dirección General del Catastro acudiendo a la Base de Datos Nacional. Se cifra aproximadamente en 4.500 el número de solicitudes de este tipo que se reciben anualmente por la Dirección General del Catastro, directamente o por conducto de sus servicios periféricos.

Estas certificaciones adolecen de ciertas deficiencias puesto que la información recogida actualmente en la Base Nacional está referida a los datos del último padrón consolidado, pudiendo haberse producido variaciones en la situación del contribuyente con posterioridad.

La deficiencia quedaría solventada si desde cualquier centro de cálculo territorial se pudiera acceder a la Base de Datos Nacional, siempre que toda actualización que se realizara en el territorio tuviera su reflejo inmediato en la Base de Datos Nacional.

3. El proceso, ya iniciado, de instalación de redes de conexión directa entre la Base de Datos Nacional y la que existe en cada Gerencia permitirá resolver el desfase que en la actualidad se produce, facilitando la inclusión en la Base Nacional únicamente de aquellos datos esenciales para la identificación tanto de los titulares como de los bienes inmuebles, manteniéndose la necesidad de que las certificaciones que requieran datos específicos del inmueble, como antigüedad, tipología constructiva, etc. sean emitidas por la Gerencia Territorial respectiva.

Es indudable que la solución mencionada requiere inversiones en materia informática, si bien debe considerarse que la situación actual puede estar propiciando determinados fraudes y que, cuando menos, está impidiendo un conocimiento real de la titularidad de los bienes inmuebles.

Este Consejo considera que las certificaciones sobre existencia o carencia de bienes deberían estar referidas a todo el territorio de régimen común.

Atendiendo a lo expuesto se considera adecuado formular la siguiente propuesta.

Propuesta

Que por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda se adopten las medidas oportunas para impulsar y agilizar el proceso de instalación de las redes que permitan la incorporación de información en tiempo real en la Base de Datos Nacional, así como la emisión, una vez consultada dicha Base, de las certificaciones catastrales que no requieran información específica, obrante únicamente en las bases de datos territoriales.

PROPUESTA 31/99

Sobre posibilidad de cambio de opción de la modalidad de tributación una vez concluido el plazo de declaración voluntaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Motivación

1. En este Consejo para la Defensa del Contribuyente se han recibido algunas quejas en relación con la imposibilidad de revocar el derecho de

opción por la modalidad de tributación separada o conjunta en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una vez finalizado el plazo de declaración voluntaria. Para su adecuada valoración se hace imprescindible atender a la evolución legislativa de dicha opción.

La derogada Ley 18/1991, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en su artículo 88, párrafos segundo y tercero, establecía:

"La opción ejercitada inicialmente para un período impositivo no podrá ser modificada con posterioridad respecto del mismo.

En caso de falta de declaración, los sujetos pasivos tributarán individualmente, salvo que manifiesten lo contrario en el plazo de diez días a partir del requerimiento de la Administración".

Este Consejo ya tuvo ocasión de advertir sobre los problemas que dicha normativa generaba a la hora de su aplicación y que había movido también al Defensor del Pueblo a sugerir modificaciones a la Secretaría de Estado de Hacienda.

Tales problemas derivaban principalmente de los conflictos planteados por los contribuyentes, que daban a la primera parte de ese precepto el sentido de una regla general no aplicable en determinados supuestos, tales como la rectificación de esa opción mediante la presentación de declaraciones complementarias durante el período de presentación voluntaria de las declaraciones de dicho tributo basándose en posible error de hecho o de Derecho. La Dirección General de Tributos y la Agencia Estatal de Administración Tributaria, conforme a la letra de la Ley, mantuvieron la imposibilidad de rectificación de la opción una vez ejercitada, doctrina que fue apoyada en diversos pronunciamientos judiciales.

2. No obstante, el Tribunal Económico-Administrativo Central, con motivo de un recurso de alzada para la unificación de doctrina, mantuvo en su Resolución de 3 de diciembre de 1997 la posibilidad de cambiar dicha opción en el caso debatido, formulando algunas consideraciones generales que deben tenerse en cuenta:
 - a) La invocación al principio general de que nadie puede ir en contra de sus propios actos no era aplicable a la revocación de la opción, puesto que, de una parte, existía norma directamente aplicable, y de otra, no concurrían las circunstancias que lo harían procedente.
 - b) Existían razones para atender a la finalización del plazo de declaración como momento de irrevocabilidad de la opción ejercitada.

- c) La posibilidad de modificar la opción no contradecía ni distorsionaba el esquema y la normativa prevista para la rectificación de las autoliquidaciones.
- d) El tenor literal del artículo 88 de la Ley 18/1991 y el término "*inicialmente*" no apoyaban una interpretación restrictiva del precepto sin que al ejercicio de la opción le afectasen durante el plazo de declaración las limitaciones del artículo 116 de la Ley General Tributaria.

Por su parte, el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana (Sentencia de 21 de febrero de 1997) ha sostenido la posible modificación de la opción en el plazo de cinco años, equivalente al procedente para la solicitud de ingresos indebidos.

- 3. Así las cosas, la Ley 40/1998 ha establecido la posible revocación de la opción hasta tanto concluya el plazo para realizar la declaración señalando expresamente en su artículo 69, bajo el rótulo "*Opción por la tributación conjunta*", lo siguiente:

"1. Las personas físicas integradas en una unidad familiar podrán optar, en cualquier período impositivo, por tributar conjuntamente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con arreglo a las normas generales del Impuesto y las disposiciones del presente título, siempre que todos su miembros sean contribuyentes por este Impuesto. La opción por la tributación conjunta no vinculará para períodos sucesivos.

- 3. *La opción por la tributación conjunta deberá abarcar a la totalidad de los miembros de la unidad familiar. Si uno de ellos presenta declaración individual, los restantes deberán utilizar el mismo régimen. La opción ejercitada para un mismo período impositivo no podrá ser modificada con posterioridad respecto del mismo una vez finalizado el plazo reglamentario de declaración. En caso de falta de declaración, los contribuyentes tributarán individualmente, salvo que manifiesten expresamente su opción en el plazo de diez días a partir del requerimiento de la Administración Tributaria".*
- 4. La nueva regulación, a juicio de este Consejo para la Defensa del Contribuyente, ha ponderado las siguientes cuestiones:
 - a) Que las nuevas declaraciones que se formalicen en plazo reglamentario de presentación voluntaria de las mismas no lesionan

intereses de terceros ni menoscaban los principios generales del Derecho, puesto que la opción por el régimen de tributación es una simple manifestación de voluntad, pero no de conocimiento, es decir, una manifestación unilateral y recepticia de excluir la aplicación de una parte de la normativa aplicable para someterse a otro régimen normativo previsto de forma alternativa.

- b) Con ello también se han despejado las dudas sobre la aplicación de la doctrina de los actos propios, pues para que ésta fuese aplicable resultaría necesario que se produjese, según la doctrina del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo, una contravención a la buena fe y una lesión a las disposiciones que los terceros hayan podido adoptar sobre la base de la confianza que en ellos suscitara la actitud del contribuyente.
- c) La facultad otorgada por la legislación al sujeto pasivo para la elección de la opción por la tributación conjunta o individual, constituye un derecho potestativo concedido por la Ley al servicio del interés particular de su titular y dirigido a facilitarle el cumplimiento de sus deberes o a configurar un régimen más ajustado a sus circunstancias concretas o a su verdadera capacidad económica.
- d) La modificación de la opción dentro del plazo voluntario de presentación de la declaración resulta perfectamente posible atendido, de una parte, el tenor literal del artículo 116 de la Ley General Tributaria, toda vez que la eficacia de la declaración inicial quedaba diferida hasta tanto no finalizase el plazo de declaración y, de otra, que la vinculación del contribuyente a su declaración se limita necesaria y exclusivamente a los datos de hecho. Justamente por ello no resultaba adecuado aludir en estos casos a error material, de hecho o aritmético ni a la aplicación de la doctrina de los actos propios, porque el cambio de opción en la forma de calcular el impuesto no implica modificación alguna en los hechos declarados. Ante una pretensión de cambio de opción no estamos, por tanto, frente a una posterior declaración que modifica los hechos recogidos en la primera, sino ante unos mismos hechos que, no obstante, y en ejercicio de la opción que concede la Ley del Impuesto sobre la Renta, pueden ser declarados de forma separada o conjunta por los miembros integrantes de la unidad familiar. Justamente por ello, la tradicional vinculación del declarante a lo por él declarado, a partir del artículo 116 de la Ley General Tributaria, no era operativa en este supuesto, que escapaba a la finalidad, al contenido y a los efectos del citado precepto.

5. La nueva regulación de la tributación conjunta operada por la Ley 40/1998 ha contribuido correctamente a disipar dudas que se generaban con la legislación anterior, pero guarda silencio sobre un asunto importante que ha originado diversas quejas y sugerencias de los contribuyentes. Nos referimos a la posibilidad de modificar la opción elegida en su momento en un caso de la mayor trascendencia para la esfera jurídica y económica del contribuyente y de la unidad familiar: cuando la Administración Tributaria procede a la práctica de la nueva liquidación como consecuencia de las actuaciones de comprobación o investigación.

En estos casos, teniendo en cuenta lo expuesto, el Consejo opina que debe buscarse una solución que permita modificar la opción inicial si así interesa al contribuyente una vez conocido el resultado de esa comprobación o inspección.

Es fácil comprender que si se sigue este planteamiento se originarán problemas de gestión, que harán aún más laboriosas unas actuaciones administrativas, ya difíciles, que están siendo llevadas a cabo con gran esfuerzo y orden general por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Pero el Consejo estima que los argumentos anteriores deben ser tomados en consideración, y que dicha Agencia Estatal sabrá encontrar soluciones operativas.

6. Efectivamente, también habría de concederse dicha posibilidad a quien ve incrementada su liquidación tributaria como consecuencia del ejercicio de las facultades de comprobación de investigación, sobre todo en los casos en que estas actuaciones se traducen en rectificación de las autoliquidaciones presentadas por los contribuyentes sin imposición de sanciones, lo que evidencia que la opción pudo ejercerse con un incorrecto conocimiento o percepción de los hechos o de las normas, sin ánimo de defraudación. Recuérdese que la Ley concede un plazo de diez días para pronunciarse sobre dicha opción a quien no haya presentado su declaración y es requerido por la Administración.

Entiende este Consejo que con dicha modificación normativa no se facultaría un cambio de opción caprichoso o libre por parte del contribuyente, sino que más bien se modularían los efectos del ejercicio inicial cuando a los hechos que sirvieron de fundamento para realizar la declaración se añaden otros determinantes de un aumento de la base imponible declarada que no fueron ocultados o que de haber sido debidamente conocidos o valorados a efectos fiscales podían haber inducido a un tipo de declaración individual o conjunta, distinta de la presentada.

7. Conviene insistir, por último, en que, en opinión de este Consejo, con dicho cambio no se estaría incurriendo en vulneración de los actos propios, puesto que tal doctrina resulta de aplicación cuando entre la conducta anterior y la pretensión posterior existe una perfecta identidad, extremo éste que no concurriría en los casos a que hemos hecho referencia, donde se altera esa situación de partida.

De esta manera, si debe rechazarse el cambio de opción por la mera decisión del contribuyente para el mismo ejercicio, debe permitirse cuando las circunstancias posteriores hayan modificado la situación inicial mediante un incremento de la base imponible, bien sea a través de una declaración complementaria o como consecuencia de una comprobación administrativa, como es lógico en los casos en que esta actuación da lugar a rectificación de la autoliquidación presentada sin imposición de sanciones.

Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda, y previo el análisis correspondiente de sus Centros Directivos competentes en la materia, en especial la Dirección General de Tributos, se promuevan las modificaciones normativas oportunas para permitir en los casos expuestos el cambio de opción de tributación ejercida por los contribuyentes en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

PROPUESTA 32/99

Sobre aplicación efectiva del principio de proporcionalidad en las actuaciones de embargo realizadas por los órganos de recaudación de la Agencia Tributaria

Motivación

1. Se han recibido en este Consejo diversas quejas de contribuyentes relativas a la excesiva diferencia entre el valor considerado como de mercado de los bienes trabados por los órganos de Recaudación y la cuantía de las deudas apremiadas.

Estas quejas se refieren a diversos ámbitos de actuación de los órganos de Recaudación de la Agencia Tributaria tanto a nivel de Unidades de Recaudación Automatizadas que gestionan deudas de escaso importe, como de actuaciones seguidas por las Dependencias Provinciales y Regionales de Recaudación, que tramitan expedientes de cuantía más elevada.

2. Las razones esgrimidas por los órganos de Recaudación han sido diversas:
 - a) En las actuaciones de las Unidades Automatizadas las quejas han sido motivadas por las trabas de vehículos cuyo valor supera ampliamente las deudas en ejecutiva. Los órganos de recaudación informan a los contribuyentes que dichas actuaciones responden a procesos automatizados, masivos y centralizados en los que se procede a la traba de todos los vehículos que figuren a nombre del contribuyente en las Bases de Datos Tributarias. Por otra parte, cuando una vez recibida la notificación del embargo, el contribuyente ha procedido al abono de la deuda pendiente han surgido problemas de retrasos en notificar a la Dirección General de Tráfico el levantamiento de los referidos embargos ya que dicho levantamiento no se realiza de forma automática por el órgano recaudador encargado de la gestión del expediente, sino que también se realiza de forma centralizada.
 - b) En las actuaciones de las Dependencias Regionales y Provinciales de Recaudación, se justifica el referido exceso en el hecho de que los procedimientos de enajenación forzosa previstos en el Reglamento General de Recaudación (concurso, subasta o adjudicación directa) suponen una importantísima distorsión en las reglas del mercado, especialmente en el de bienes inmuebles, siendo habitual el que se proceda a la adjudicación de los bienes por un valor muy inferior al del mercado, valoración que sirve de referencia según el artículo 139.1 del Reglamento General de Recaudación, o bien que la misma quede desierta, por lo que si se realizara la traba de bienes por un valor próximo al de mercado es posible que no se cubriese la totalidad de la deuda pendiente (incluidos intereses y costas) con el consiguiente perjuicio y menoscabo en los derechos de la Hacienda Pública, así como la posible responsabilidad por alcance de los funcionarios que tienen a su cargo la gestión del expediente.
3. A la vista de estos problemas, el Consejo ha estudiado el asunto desde una perspectiva que trataría de conciliar dos principios básicos: el respeto al principio de proporcionalidad en las actuaciones de la Administración Tributaria y el deseo de evitar que se ocasionen perjuicios a los derechos de contenido económico de la Hacienda Pública. Y a tal efecto se permite recordar que si bien los deudores responden frente al acreedor con todos sus bienes y derechos, conforme al artículo 1.911 del Código Civil, la Hacienda Pública acreedora, que tiene el privilegio otorgado por el Derecho de hacer efectivas

directamente los créditos mediante el procedimiento ejecutivo, está obligada a que sus actuaciones en defensa del interés público se ajusten a un principio básico de proporcionalidad. Este principio ha sido invocado en diversas ocasiones por el Tribunal Constitucional y expresamente en relación con actuaciones de la Administración Tributaria en su Sentencia 50/1995.

4. El principio de proporcionalidad, principio general del Derecho, se encuentra reflejado en nuestro ordenamiento tributario con carácter general en el artículo 2 de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías del Contribuyente, que lo señala como un principio básico en la aplicación del sistema tributario, y de forma particular en lo referente a las actuaciones recaudatorias en el artículo 131,1 de nuestra Ley General Tributaria (según redacción de la Ley 25/1995) que dispone que los embargos han de respetar siempre el mismo.

Por consiguiente hay que interpretar, de acuerdo con dicho principio básico, las actuaciones de embargo de los órganos de recaudación que según la propia Ley General Tributaria se han de efectuar sobre bienes del deudor "*en cuantía suficiente*" para cubrir el importe de la deuda, los intereses y las costas del procedimiento y que se encuentran desarrollados en diversos preceptos del Reglamento General de Recaudación, en especial en sus artículos 110.1 (embargo de bienes en cantidad suficiente a juicio de los Jefes de Dependencias y Unidades de Recaudación), 115.1 (ampliación del embargo a otros bienes, si se estima que los trabados anteriormente no son suficientes), 145.1 (bienes embargados que cubran con prudente margen de holgura el débito perseguido, evitando la venta de los de valor notoriamente superior) y 152.3 (devolución al deudor de los bienes no enajenados si se ha cubierto el débito).

Una posible quiebra del principio de proporcionalidad en las actuaciones de Recaudación no puede encontrar fundamento, a juicio de este Consejo, en la existencia de procedimientos masivos y centralizados de traba de bienes o en la ineficiencia que la propia Administración Tributaria pueda tener en los procedimientos de enajenación de bienes embargados.

5. Por otra parte, hay que señalar que, en opinión de este Consejo, quedaría a salvo la posible responsabilidad por alcance de los funcionarios de Recaudación que procediesen a la traba de bienes cuyo valor cubriera de forma ajustada el importe de los débitos perseguidos (incluidos intereses y costas) ya que, en estos casos, si se produjese un menoscabo en los derechos de la Hacienda Pública al no cubrir el importe obtenido en la

enajenación de los bienes la totalidad de los débitos, dicho perjuicio se habría originado como consecuencia de una deficiencia en los procedimientos de enajenación establecidos y no en una actuación negligente de los funcionarios encargados de la gestión del expediente.

6. La propuesta, por consiguiente, va dirigida a que los órganos de Recaudación de la Agencia Tributaria no procedan a la traba de bienes cuyo valor exceda de forma notoria a los débitos perseguidos para asegurar de esta forma el respeto al principio de proporcionalidad y, en definitiva, a los derechos y garantías de los contribuyentes. En particular, se debe evitar la traba de varios bienes cuando el valor de uno sea razonablemente suficiente para atender al pago de la deuda tributaria.

Sin embargo hay que hacer notar que existen supuestos en que puede suceder que el valor del bien sea superior a la deuda tributaria sin que por ello haya que entender conculcado el principio de proporcionalidad, como ocurre siempre que existe un único bien embargable. o cuando existiendo varios los que deben embargarse en primer lugar no son suficientes para cubrir el importe de la deuda, siendo necesario proceder al embargo de un bien cuyo valor en este caso puede exceder al del resto de la deuda que queda por cubrir.

A juicio de este Consejo, un valor de referencia que podría asegurar el prudente margen de holgura previsto en nuestra legislación podría venir dado por el tipo previsto para la segunda licitación en las subastas (75 % del valor de mercado de los bienes).

Propuesta

Que por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en especial del Departamento de Recaudación, se dicten instrucciones a los órganos de Recaudación Ejecutiva que aseguren la aplicación efectiva del principio de proporcionalidad en los embargos, evitando trabas de bienes cuya valoración exceda de forma notoria a los débitos (incluidos intereses y costas). En opinión de este Consejo no sería procedente la traba de bienes cuya valoración determinada por el tipo previsto para la subasta en segunda licitación (75 % del valor de mercado) exceda del valor de los débitos perseguidos.

PROPUESTA 33/99

Sobre 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

Motivación

1. Se han tramitado ante este Consejo diversas quejas de contribuyentes que parten todas ellas de unos hechos bastante homogéneos, y que, de forma sintética, se pueden resumir de la siguiente manera:
 - a) Presentación de la declaración-liquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de un ejercicio fiscal, en la cual se reflejan unos determinados ingresos de acuerdo con un criterio de imputación temporal que el declarante considera correcto.
 - b) Liquidación provisional practicada por parte de la correspondiente oficina gestora de la Agencia Tributaria en relación con el ejercicio inmediatamente posterior, en la que se incorporan los ingresos liquidados por el declarante en el ejercicio precedente por estimar dicha oficina que la imputación temporal efectuada por el contribuyente no había sido correcta.
 - c) Recurso de reposición contra dicho acto, que es desestimado.
 - d) Reclamación económico-administrativa contra el acuerdo dictado en reposición, que resulta (tras varios años de pendencia en esa vía) desestimada, aunque se reconoce expresamente al contribuyente la facultad que le asiste de instar la rectificación de la primitiva declaración, al efecto de obtener la devolución de lo excesivamente ingresado en pago de la misma.
 - e) Petición del contribuyente, ante la oficina gestora, en este último sentido.
 - f) Desestimación de dicha pretensión, al considerar dicho órgano que había prescrito el derecho del interesado a la devolución del ingreso indebido realizado, al haber transcurrido más de cuatro años desde que aquél presentó tal declaración, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 64, d) de la Ley General Tributaria.
2. Las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones, en los supuestos de que éstas tuvieran en su día el carácter de a ingresar, deben adecuarse a lo dispuesto por el artículo 8º del Real Decreto 1163/1990, de 20 de septiembre, por el que se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria, en cuyo nº 2

se establece que *"la solicitud podrá hacerse una vez presentada la correspondiente declaración-liquidación o autoliquidación y antes de haber practicado la Administración la oportuna liquidación definitiva o, en su defecto, de haber prescrito tanto el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación como el derecho a la devolución del ingreso indebido (...)".*

2. El artículo 64 de la Ley General Tributaria, en sus letras a) y d), en la redacción vigente, dada por la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, señala que prescribirán a los cuatro años, respectivamente, *"el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación"* y *"el derecho a la devolución de ingresos indebidos"*. Por su parte, el artículo 65 de aquella Ley señala que dicho plazo comenzará a contarse, en los supuestos del apartado a) del artículo 64, *"desde el día en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración"*, mientras que en los del apartado d), *"desde el día en que se realizó el ingreso indebido"*.

Por otro lado, el artículo 66.1 de la Ley General Tributaria establece que el plazo de prescripción a que se refiere el apartado a) se interrumpirá, entre otros casos, *"por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase"*, mientras que dicho plazo prescriptivo, en el supuesto de derecho a la devolución de ingresos indebidos, sólo se interrumpirá *"por cualquier acto fehaciente del sujeto pasivo que pretenda la devolución del ingreso indebido, o por cualquier acto de la Administración en que se reconozca su existencia"*.

3. Conviene detenerse en analizar cuál es el fundamento jurídico de la prescripción, pues la respuesta a esta pregunta va a proporcionar la solución al problema jurídico planteado. A este respecto, la doctrina científica y la jurisprudencia han sostenido diferentes teorías (unas subjetivas y otras objetivas) sobre el fundamento de esta institución.

Las teorías subjetivas, que tienen su reflejo en las Sentencias del Tribunal Supremo de 22 de septiembre de 1984 y 26 de abril de 1988, entre otras, sitúan el fundamento de la prescripción en dos conceptos coincidentes: la idea de abandono o renuncia y la de negligencia. De esta forma, se dice que el fundamento de la prescripción está en la presunción de abandono o renuncia del derecho por parte de su titular, o, incluso, en su negligente actuación u omisión en el ejercicio del mismo.

No obstante, la teoría predominante (así, en las Sentencias del Tribunal Supremo de 22 de marzo de 1985, 25 de noviembre de 1986, 6 de noviembre de 1987, 2 de octubre de 1988, 28 de noviembre de 1989 y 20 de noviembre de 1990, entre otras muchas) ha tratado de hallar el fundamento de la prescripción en el dato objetivo de la necesidad de dar certidumbre a las relaciones jurídicas, es decir, en el principio de seguridad jurídica. Así, cabe citar la Sentencia del mismo Tribunal de 25 de noviembre de 1986, que señala que *"la prescripción, forma de extinción de las acciones para la defensa de un derecho cuyo origen está en lo que la doctrina ha llamado silencio de la relación jurídica, es una figura estrechamente conectada con la idea de seguridad jurídica"*.

Por último, en ocasiones la jurisprudencia citada (así, en Sentencias de 9 de septiembre de 1986 y 20 de octubre de 1988, entre otras) ha sostenido un criterio mixto a la hora de formular el fundamento de la prescripción, al señalar que es una institución no fundada en los principios de justicia, sino en los de abandono o dejadez en el ejercicio del propio derecho y en el de seguridad jurídica.

4. El elemento básico que fundamenta la prescripción, pues, es el *"silencio en la relación jurídica"*, atribuible a la persona que, en principio, era titular del derecho o de la acción.

Pues bien, en supuestos como los que ahora se plantean no se puede decir que haya existido ese silencio por parte de los contribuyentes afectados, sino que, bien al contrario, en todo momento han sostenido (en algunos casos, incluso en vía jurisdiccional) la corrección del criterio de imputación utilizado en la primitiva declaración -liquidación presentada en su día, entendiéndose, por tanto, contrario a Derecho el contenido en la liquidación provisional practicada por la oficina gestora (que puede ser confirmado, primero, en reposición y, después, en vía económico -administrativa).

En estos casos, si bien el plazo de prescripción comenzó a contar una vez finalizado el plazo de presentación de la declaración de referencia, dicho plazo ha de entenderse interrumpido por una serie de actos administrativos y actuaciones procesales llevados a cabo por los contribuyentes, cuyo denominador común ha sido tener por finalidad discutir la corrección o no de la imputación temporal llevada a cabo por los mismos al realizar dicha declaración fiscal, que, por regla general, son los siguientes:

- a) La liquidación provisional.
- b) El recurso de reposición contra dicha liquidación.

- c) El acuerdo desestimatorio del recurso.
- d) La reclamación económico -administrativa contra tal acuerdo.
- e) La resolución del correspondiente Tribunal Económico-Administrativo
- f) El recurso contencioso presentado contra esta resolución.

Por tanto, y en virtud de tales actuaciones, en estos casos se deben entender interrumpidos los plazos de prescripción a que hacen mención las letras a) y d) del artículo 64 de la Ley General Tributaria (es decir, tanto el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, como el derecho a la devolución de ingresos indebidos), por lo que, al no haberse consumado tales plazos, han de considerarse presentadas en período hábil las solicitudes de rectificación de declaraciones que traigan su fundamento en supuestos de hecho que guarden identidad sustancial a los analizados.

5. La solución propuesta, asimismo, es respetuosa con los principios generales de buena fe y confianza legítima que deben regir en la actuación de las Administraciones Públicas y sus relaciones (artículo 3º.1 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común), principios que, como una reflexión final, quizá debieran haberse tenido más en cuenta en este tipo de casos, en los que la oficina gestora, una vez que tuvo conocimiento de la imputación realizada por el contribuyente (a su juicio, equivocada) en el ejercicio fiscal precedente (al recurrir contra la liquidación tributaria practicada relativa al ejercicio posterior), bien podía haber iniciado de oficio un procedimiento de devolución de ingresos indebidos en relación con aquel ejercicio, dado que tal posibilidad (incluso podría hablarse de obligación administrativa) se halla contemplada en el artículo 4º del Real Decreto 1163/1990, ya citado. En este sentido, y aunque otra cosa pudiera parecer del tenor literal del citado artículo 8º de este Real Decreto 1163/1990, sería absurdo, en aquel momento inicial, obligar al declarante a impugnar una autoliquidación - la del primer ejercicio fiscal - que él consideraba (y puede seguir considerando) correcta.

Propuesta

Que por la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y por las vías que se considere oportunas, se comunique a las oficinas gestoras el criterio de que en los supuestos en los que un declarante impugne una liquidación provisional en la que, en cuanto al fondo del

asunto, lo que se esté discutiendo sea una concreta imputación temporal de ingresos, o de gastos, o de deducciones de la cuota; etc., llevada a cabo por aquél en la autoliquidación de un ejercicio fiscal precedente, se debe considerar interrumpido, en relación con este último ejercicio, el cómputo de los plazos de prescripción contemplados en las letras a) y d) del artículo 64 de la Ley General Tributaria, gozando de eficacia interruptiva de la prescripción, a estos efectos, tanto la liquidación provisional practicada y demás actos administrativos confirmatorios de la misma, como los diversos actos de impugnación (en sede administrativa o judicial) llevados a cabo por aquél, y hasta que sea resuelta dicha controversia.

PROPUESTA 34/99

Sobre posibilidad de intervención de los socios como interesados en el procedimiento de inspección seguido con la entidad transparente

Motivación

1. Se han recibido en este Consejo diferentes quejas presentadas por socios de entidades en régimen de transparencia fiscal, a los que la Inspección (en virtud de lo dispuesto en el artículo 387.3 del antiguo Reglamento del Impuesto sobre Sociedades) les imputa las bases imponibles positivas liquidadas en actas de comprobación inspectora seguidas con las sociedades transparentes. Se resumen a continuación las argumentaciones básicas que constan en los expedientes tramitados ante este Consejo, y a los que corresponden los párrafos que se transcriben.
2. Los socios de la mercantil transparente alegan su condición de "interesados" en el procedimiento de inspección seguido con esta última, "*desde antes de formularse la propuesta de regularización contenida en las actas extendidas a la Sociedad transparente*", considerando que el desconocimiento de su condición de interesados les provoca indefensión, que se traduce en:
 - "a) No haber tenido acceso al expediente de la Inspección para formular alegaciones antes de la propuesta de Inspección (artículo 21 de la Ley 1/1998, de 28 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes).*
 - b) No haber tenido la posibilidad de audiencia al interesado antes de redactar la propuesta de resolución (artículo 22 de la Ley 1/1998).*

- c) *No haber podido presentar alegaciones al Sr. Inspector-Jefe tras elaborar la propuesta de resolución (artículo 56 del Reglamento General de la Inspección).*
- d) *No haber podido impugnar los actos administrativos de liquidación practicados por el Sr. Inspector-Jefe, ni haber tenido posibilidad de acceder al expediente remitido a los órganos económico-administrativos".*

Los socios de la entidad transparente, invocando el derecho que en su alegada condición de interesados les confiere el artículo 31 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, comparecen en la reclamación económico-administrativa interpuesta por la sociedad transparente contra las liquidaciones derivadas de las actas de disconformidad levantadas por la Inspección, cuya suspensión (previa aportación de garantías) fue acordada por el Tribunal Económico-Administrativo competente.

Como consecuencia de la referida suspensión de la ejecución de las liquidaciones recurridas por la entidad mercantil transparente, los socios solicitan la paralización de las actuaciones de comprobación iniciadas por la Inspección, para imputarles las bases imponibles contenidas en unas liquidaciones que se encuentran impugnadas legalmente suspendidas.

3. De entre las diferentes cuestiones que suscitan los referidos expedientes de queja, a los efectos que ahora interesan, conviene centrarnos en las relativas a la posible condición de interesados que dicen ostentar los socios de la entidad transparente en los procedimientos de comprobación inspectora incoados frente a esta última (esta propuesta habla de los "*socios*" para simplificar la exposición como personas o entidades a las que se imputarán las bases de la sociedad transparente).

Este Consejo es plenamente consciente tanto de la variedad y complejidad de los problemas que plantea el adecuado tratamiento de los interesados en los procedimientos tributarios, como de la necesidad de ir ajustando la regulación legal y reglamentaria de tales procedimientos a las exigencias establecidas por la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, que siguiendo en este punto la línea marcada por la Ley 30/1992, dota a los interesados de potestades, derechos y capacidad de accionar en el sistema procedimental administrativo (también en el tributario) que no están previstos ni en la Ley General Tributaria ni en los diferentes Reglamentos de desarrollo.

En este ámbito de problemas, la Ley General Tributaria ha resultado ampliamente desbordada por la Ley 1/1998, pues no recoge el concepto de interesado con carácter general para todos los procedimientos tributarios, sino que lo contempla única y exclusivamente al regular el procedimiento de revisión en vía económico-administrativa; y así su artículo 166.b) legitima para impugnar los actos de gestión a *"cualquier otra persona cuyas intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativos de gestión"*.

Pero, no obstante, el silencio de la Ley General Tributaria, parece lógico pensar que si una persona está legitimada para comparecer en una reclamación económico-administrativa (procedimiento de revisión), lo esté también necesariamente para comparecer en el procedimiento de inspección cuyos actos son objeto de reclamación o recurso.

Por otra parte, el carácter supletorio de la Ley 30/1992, junto al paralelismo que respecto de ella establece, en este punto, la Ley 1/1998, permite apoyarse en ambas para otorgar sustantividad a la categoría subjetiva de los interesados en el procedimiento de inspección.

4. En este orden de cosas, y ciñéndonos en lo que ahora interesa, a la posición de los socios en el procedimiento de inspección incoado frente a la sociedad transparente, no parece existir obstáculo alguno para interpretar el artículo 24.3 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos en forma tal que, ateniéndose a su letra, *"Cuando la Inspección de los Tributos actúe cerca de Sociedades o Entidades en régimen de imputación de rendimientos o de transparencia fiscal y las actuaciones inspectoras se refieran a la comprobación de las bases imponibles, cantidades o conceptos a imputar a los socios comuneros y partícipes, tales actuaciones se entenderán con la propia Entidad"*; pero sin que ello sea obstáculo para que la Inspección de los Tributos, de conformidad con lo previsto en los artículos 31 y 34 de la Ley 30/1992, pueda poner en conocimiento de los socios de la entidad transparente (de oficio o, como en el caso analizado, a petición de los interesados) la existencia del referido procedimiento de inspección para que puedan comparecer y personarse en el mismo alegando lo que a su derecho convenga.

Conviene recordar que el artículo 50 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (Real Decreto 537/1997, de 14 de abril) impone a las sociedades transparentes la obligación de presentar, junto a su declaración por ese tributo, una relación de socios con los datos identificativos de los mismos.

5. La negación por parte de la Inspección tributaria de esta personación del socio en el procedimiento de inspección pudiera considerarse lesiva de sus posibilidades de defensa y determinar, en su caso, la nulidad de actuaciones.

Repárese en que la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 29 de enero de 1999 (referida a asunto distinto al tratado en esta propuesta) acuerda la nulidad de las actuaciones inspectoras al resultar obligada la intervención en el procedimiento inspector de todos aquellos que deberán hacer frente a las consecuencias derivadas del mismo, y no haber estado presentes o representados todos los interesados en él.

Y téngase en cuenta, por último, la incoherencia que supondría admitir la personación de los socios como interesados (artículo 31 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas) en el procedimiento de revisión de las liquidaciones tributarias giradas a la entidad transparente, instado por esta última, y negar en cambio su comparecencia en el previo procedimiento de inspección.

Propuesta

1. Que por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda se dicten las instrucciones que se estimen pertinentes al objeto de permitir la personación y comparecencia, como interesado, de los socios en el procedimiento de inspección seguido con la entidad transparente cuando de las actuaciones efectuadas en dicho procedimiento pudieran derivarse consecuencias para sus derechos e intereses legítimos y directos, considerando este Consejo que la actual redacción del artículo 24.3 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos (Real Decreto 939/1986, de 25 de abril) no se opone a dicha interpretación.
2. Que, en su defecto, se modifique la redacción del citado artículo 24.3, admitiendo expresamente la posibilidad de la referida intervención.

PROPUESTA 35/99

Sobre el adecuado cumplimiento por la Administración Tributaria de los plazos establecidos en el ordenamiento jurídico

Motivación

1. En este Consejo se han recibido reiteradas quejas en relación con el incumplimiento por la Administración Tributaria de los plazos

establecidos en la normativa tributaria. Incumplimiento que en algunos supuestos tiene efectos que van más allá de las estrictas consecuencias que de tales omisiones pudieran derivarse -posibilidad de interponer la correspondiente queja, responsabilidad del funcionario, caducidad, etc.- y que se reflejan, por ejemplo, en el cálculo de intereses de demora cuyo origen trae causa precisamente del retraso o inactividad de la propia Administración.

Para la adecuada valoración de este problema se hace imprescindible, en primer lugar, resaltar un hecho evidente: que los plazos están para ser cumplidos; puesto que dondequiera que una norma establece un plazo o un período de tiempo, se está marcando un límite, levantando una frontera para un derecho, una situación jurídica, una facultad o una relación. En consecuencia, si todo plazo legalmente fijado es un límite, cabe, por definición, la posibilidad de extralimitarse, de incumplir, de no ceñirse a ese contorno temporal, lo que ha de acarrear una serie de consecuencias -que se revelan especialmente ricas de contenido y particularmente compulsivas en el ámbito personal de los contribuyentes- dirigidas a garantizar el adecuado cumplimiento de los deberes de solidaridad que el mandato constitucional de contribuir impone.

Es el interés público que subyace en el desarrollo ágil de los distintos procedimientos tributarios la razón principal que obliga a imponer plazos taxativos de actuación a ambos sujetos de la relación jurídico-tributaria, sobre todo en una coyuntura como la actual, delimitada por la diversificación de las situaciones jurídicas subjetivas que se produce en el Derecho Público, donde el tradicional esquema de los derechos subjetivos y obligaciones como instrumentos del tráfico jurídico se ve enriquecido por la implantación de figuras como las potestades, los intereses legítimos, las cargas, los deberes públicos o las expectativas.

2. La regulación de las relaciones entre las Administraciones públicas y los ciudadanos y el hecho de que en las mismas participen personas jurídicas que representan el interés general, conduce a la formalización de los cauces de relación con arreglo a un esquema que pauta adecuadamente el iter temporal de cada actuación y las somete a estrechos márgenes que, una vez rebasados, comportan efectos nada desdeñables para el ciudadano sintetizables en una idea simple, pero extraordinariamente gráfica, ligada -no nos referiremos a otras como la apertura del procedimiento ejecutivo o la posible incoación del correspondiente expediente sancionador si el incumplimiento del plazo ha dado lugar a la comisión de un ilícito tributario- a la posibilidad de

reacción que el Derecho atribuye al contribuyente: si la Administración disfruta del privilegio de poder decidir con voluntad eficaz y ejecutiva, la inactividad del particular se traduce en la consumación de los plazos muy cortos y no interrumpibles para su defensa que una vez rebasados determinan la inatacabilidad del acto administrativo.

A ese interés público al que aludíamos en el ordinal anterior se refiere genéricamente la "*preclusividad*" como expresión indicativa del carácter taxativo o preceptivo, esto es, improrrogable de los plazos como espacios de tiempo en los que se exige por el ordenamiento jurídica una actuación concreta. Y en ese sentido no resulta extraño que el artículo 47 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común proclame la obligatoriedad de los términos y plazos legales, tanto para la Administración y sus servidores, como para los propios interesados en el procedimiento. También al servicio del interés general múltiple subyacente en el desarrollo de las relaciones intersubjetivas el ordenamiento administrativo regula las consecuencias de los incumplimiento, marcando los tiempos de habilidad de las actuaciones jurídicas.

Precisamente por esa la caducidad constituye un mecanismo de Derecho Público impuesto, como señala la Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de noviembre de 1983, por razón del interés general, apreciable de oficio, ininterrumpible en sus plazos y sin posibilidad de modificación alguna por los afectados, so pena de violentar el principio de seguridad jurídica; lo que resulta absolutamente lógico en el caso del contribuyente, pero no lo es menos en el de la Administración, pues si ésta pudiera sopesar la adecuación al interés general de la efectiva producción del resultado extintivo ocasionado por su incumplimiento estaría demostrando inequívocamente un interés particular y propio distinto del interés general -ya insito en la concesión del plazo mismo atribuido por la norma- con riesgo de incurrir en un supuesto de desviación de poder.

Resulta por eso comprensible la ubérrima siembra de plazos de caducidad -generalmente obrantes en contra de los intereses del ciudadano- que hoy conocen todas las parcelas del ordenamiento público como respuesta del ordenamiento jurídico al transcurso inapelable del tiempo. Consecuencia que no sería alcanzable por medio de otros institutos como la prescripción, fosilizada en torno a plazos generalmente muy extensos y no cerrados atendidas sus múltiples posibilidades de interrupción.

Por razones elementales de interés general los poderes públicos no pueden consentir actuaciones jurídicas realizadas fuera del plazo temporal que el ordenamiento jurídico señala, pues lo contrario equivaldría a alentar la arbitrariedad en el ejercicio de los derechos. Sin embargo, son manifiestas la fatalidad de unos plazos cuyo transcurso incide sobre la esfera jurídica del particular -plazos que, se afirma por la Administración, constituyen materia de especial gravedad por ser de "*orden público*"- y la benignidad de los previstos para la actuación de los poderes públicos -que suelen ser simplemente orientativos, al margen de la solemnidad con que el sistema normativo pueda establecerlos-.

3. Tal disparidad, sin embargo, ha empezado a cuestionarse seriamente desde la perspectiva jurídica, toda vez que el establecimiento de un plazo concreto obedece al deseo expreso de la norma de que el sujeto afectado ajuste su actividad a ese específico período. Y cuando ese sujeto resulta ser una Administración Pública, debe entenderse en principio que estamos ante una condición esencial de ejercicio de la potestad correspondiente, potestad que por su naturaleza vicarial o funcional no puede presumirse o extenderse más allá del límite mismo que marca la ley, por lo que la extralimitación temporal no debe reputarse en general como intrascendente a efectos jurídicos; y si así se hiciera, tal razonamiento derivaría de una especie de costumbre contra *legem* gestada en el seno de la propia Administración y sería muestra de un escaso aprecio por la legalidad de la que ella misma es la principal garante.

Tal estado de cosas, y con independencia de los juicios que pudieran emitirse desde el punto de vista jurídico, merece alguna reflexión por parte de los responsables de la Administración Tributaria, más allá de las lógicas justificaciones de tales incumplimientos que encuentran su origen en la falta de medios o en la gestión de unos procedimientos caracterizados por su masificación, por cuanto que abandonar todo espíritu crítico en torno a la cuestión del tempestivo cumplimiento de los plazos puede suponer, en el estado actual de las relaciones fiscales, una quiebra del compromiso sociopolítico que todo sistema fiscal comporta, sobre todo de un sistema que encuentra su legitimidad no en simples razones de fuerza y supremacía, sino en otras bien distintas de justicia, equilibrio y eficiencia, razones éstas que precisamente se hallan en la génesis de la existencia y consolidación de unos entes novedosos en nuestro sistema jurídico del que es sobresaliente ejemplo la propia Agencia Estatal de Administración Tributaria.

4. Aplicar un distinto rasero a la hora de medir las consecuencias del incumplimiento de los plazos por parte de los sujetos activo y pasivo de la relación tributaria implicaría introducir disfunciones en el sistema cuyas consecuencias en la necesaria adhesión hacia el mismo por los contribuyentes comporta efectos sobre los que este Consejo para la Defensa del Contribuyente no puede permanecer indiferente.

Y ello porque, desde hace décadas, aportaciones doctrinales y científicas han demostrado -por si la evidencia y el sentido común no fueran suficientes- que la aplicabilidad de las medidas fiscales y, a la postre, su entero éxito, no dependen en lo fundamental de las facultades y atribuciones de los órganos administrativos, sino de factores psicológicos y criterios valorativos o axiológicos de los propios sujetos pasivos llamados a cumplirlas que dan lugar a una especie de conciencia generalizada en la que encuentran acomodo términos como el de "*ánimo fiscal*", "*mentalidad tributaria*", "*resistencias fiscales*" o "*moral fiscal*".

Pues si bien es cierto que la obligación coactiva es inmanente a la naturaleza del impuesto, no deja de serlo menos que todo entramado financiero que pueda crear resistencias a través del propio comportamiento de su Administración pone en serie peligro la viabilidad de un sistema que, como el fiscal, resulta impracticable sin una generosísima colaboración voluntaria sustentada en la adhesión y en la razón de la mayor parte de los sujetos pasivos -aspecto éste que suele ser relevante en las investigaciones que ponen de manifiesto el índice de evasión o defraudación fiscal- porque la efectiva y real aplicación de las normas repercute fuertemente en la mentalidad y en la moral tributaria de unos sujetos pasivos llamados a colaborar en la gestión de unos impuestos que, por su naturaleza, encierran una especial complejidad.

5. Se ha aludido hace apenas un momento a la efectiva aplicación de la normativa como parámetro de contraste valorativo entre los efectos que implican para los contribuyentes la inobservancia de los plazos y lo que acontece en el seno de la propia Administración. Constituye éste un aspecto particularmente importante que no debe soslayarse, por dos razones. En primer lugar, porque se afirma que tales incumplimientos no comportan más consecuencia que la posibilidad de solicitar y, en su caso, derivar la correspondiente responsabilidad del funcionario -ex artículo 105 de la Ley General Tributaria- sin que quepa ir más allá aludiendo, por ejemplo, el archivo de las actuaciones como consecuencia de la perención o caducidad del procedimiento. En segundo término, porque si la claridad de las disposiciones normativas tienen un efecto pedagógico nada despreciable sobre la mentalidad y el

cumplimiento espontáneo de los propios contribuyentes habrá que hacer un considerable esfuerzo por lograr esa claridad normativa. Uno y otro asunto exigen una revisión crítica de algunas normas actualmente vigentes en el ámbito estudiado.

Efectivamente, frente a la claridad del artículo 105.2 de la Ley General Tributaria -modificado por la Ley 66/1997, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social-, según el cual *"la inobservancia de plazos por la Administración no implicará la caducidad de la acción administrativa, pero autorizará a los sujetos pasivos para reclamar en queja"*, sus homónimos 13.1 y 23 de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes establecieron:

"La Administración tributaria está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de gestión tributaria iniciados de oficio o a instancia de parte excepto en los procedimientos relativos al ejercicio de derechos que sólo deban ser objeto de comunicación y cuando se produzca la caducidad, la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, la renuncia o el desistimiento de los interesados. No obstante, cuando el interesado pida expresamente que la Administración tributaria declare que se ha producido alguna de las referidas circunstancias, ésta quedará obligada a resolver sobre su petición" (artículo 13.1).

Por su parte, el segundo de los artículos referidos disponía:

"1. El plazo máximo de resolución de los procedimientos de gestión tributaria será de seis meses salvo que la normativa aplicable fije un plazo distinto. Las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la propia Administración interrumpirán el cómputo para resolverlo. 2. Si venciere el plazo de resolución en los procedimientos iniciados a instancia de parte, sin que el órgano competente la hubiera dictado expresamente, se producirán los efectos que establezca su normativa específica. A estos efectos, todo procedimiento de gestión tributaria deberá tener expresamente regulado el régimen de actos presuntos que le corresponda. 3. Queda excluido de las previsiones anteriores el procedimiento de apremio, cuyas actuaciones podrán extenderse hasta el plazo de prescripción de la acción de cobro".

Con anterioridad, la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común -Ley 30/1992- en su artículo 43.4 había regulado por vez primera el instituto de la caducidad con efectos en contra de la propia Administración en los siguientes términos:

"Cuando se trate de procedimientos iniciados de oficio o no susceptibles de producir actos favorables a los ciudadanos, se entenderán caducados y se procederá al archivo de las actuaciones a solicitud del interesado o de oficio por el propio órgano competente para dictar la resolución, en el plazo de veinte días desde el vencimiento del plazo en el que debió ser dictada, excepto en los casos en que el procedimiento se hubiere paralizado por causa imputable al interesado, en los que se interrumpirá el plazo para resolver el procedimiento".

Es evidente que la propia Disposición Adicional Quinta de la Ley 30/1992 había previsto su aplicación subsidiaria a los procedimientos tributarios en sintonía con lo dispuesto por el artículo 9 de la Ley General Tributaria, pero no es menos cierto que la Sentencia del Tribunal Supremo, de 22 de enero de 1993, de la Sección segunda de la Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo referida a diversos recursos acumulados contra el Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprobaba el Reglamento General para la Inspección de los Tributos, advirtió sobre el distinto tratamiento que cabía dar a su articulado porque:

"No obstante lo que antecede, la nueva Ley 30/1992 ofrece la particularidad de regular conjuntamente el "Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas" y el "Procedimiento Administrativo Común", lo que significa que la supletoriedad establecida en la disposición adicional citada -se refiere a la disposición adicional quinta- concierne sólo a éste, pero no al Régimen Jurídico de las Administraciones Tributarias" (Fundamento Jurídico Tercero).

Lo que en su prístina interpretación, además de delimitar el perímetro de la aludida subsidiariedad, significaba la aplicación directa al ámbito tributario de la referida Ley 30/1992, excepción hecha de los dicho régimen jurídico.

Sin embargo, la Ley 1/1998 no coadyuvó a aclarar definitivamente si los efectos del incumplimiento de los plazos en los procedimientos iniciados de oficio por la Administración, no susceptibles de producir

actos favorables a los ciudadanos, habían de limitarse a la interposición de la correspondiente queja o implicaba algo más. Algunas razones, incluso, avalaban una determinada línea interpretativa. Por ejemplo, la alusión siquiera indirecta, en el artículo 13 al instituto de la caducidad o el especial cuidado que el artículo 29.3, relativo al procedimiento inspector -en el que se advertían los riesgos derivados de los recursos contencioso-administrativos interpuestos por los contribuyentes solicitando la aplicación de la perención- puso a la hora de disipar las penumbras sobre una hipotética decadencia del procedimiento, negándola implícitamente mediante la regulación expresa de los efectos del incumplimiento del plazo legal. Ambos argumentos podían ser aducidos como razones que alentaban criterios hermenéuticos favorables a la aplicación de la caducidad en el ámbito tributario. Recuérdese que el meritado artículo 29.3 disponía:

"La interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras producida por causas no imputables al obligado tributario, o el incumplimiento del plazo a que se refiere el apartado 1 determinará que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de tales actuaciones".

Efecto éste que, si se repara adecuadamente, no deja de ser sino la segunda de las consecuencias más importantes que se derivan de la caducidad, excluida la primera y principal determinante de la "muerte" o extinción del propio procedimiento con sus consiguientes efectos (necesidad de iniciar otro procedimiento nuevo si no hubiese prescrito el derecho de la Administración a la comprobación de los ejercicios impositivos correspondientes) y sus extremos controvertidos desde el punto de vista jurídico atendido el silencio normativo (conservación o no de la eficacia del conjunto de actuaciones desplegadas en el procedimiento permitido).

Asimismo, el silencio del artículo 34.3 de la referida Ley 1/1998, atinente al procedimiento sancionador fue posteriormente suplido por el artículo 36.1 del Real Decreto 1930/1998 que -eso sí, con sensibles diferencias sobre la caducidad sancionadora en el ámbito general administrativo- entiende aplicable los efectos de la caducidad al incumplimiento de los oportunos plazos por parte de la Administración Tributaria:

"1. De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 34 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, el plazo máximo para resolver el

procedimiento será de seis meses, a contar desde la fecha de notificación al contribuyente de la iniciación del expediente sancionador. Dicho plazo se considerará interrumpido por las dilaciones en la tramitación imputables a los interesados o por la suspensión del procedimiento a que se refiere el artículo 5 de este Real Decreto. Transcurrido dicho plazo sin que la resolución haya sido dictada, se entenderá caducado el procedimiento y se procederá al archivo de las actuaciones, de oficio o a instancia del interesado, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar de nuevo el procedimiento, en tanto no haya prescrito la acción de la Hacienda Pública para imponer la correspondiente sanción".

6. La reforma operada en la Ley 30/1992 a través de la Ley 4/1999 ha sido aprovechada -a través de su disposición adicional 5ª.1- para clarificar la situación de partida explicitando los efectos del incumplimiento de los plazos atribuidos a la Administración. Su propia exposición de motivos ya advierte que *"con el fin de reforzar la especificidad de los procedimientos tributarios dentro de la necesaria armonía con los principios comunes al régimen jurídico y procedimiento de las Administraciones públicas, se modifica la redacción del primer apartado de la disposición adicional quinta"*. Dicha disposición establece:

"1. Los procedimientos tributarios y la aplicación de los tributos se regirán por la Ley General Tributaria, por la normativa sobre derechos y garantías de los contribuyentes, por las Leyes propias de los tributos y las demás normas dictadas en su desarrollo y aplicación. En defecto de norma tributaria aplicable, regirán supletoriamente las disposiciones las disposiciones de la presente Ley.

En todo caso, en los procedimientos tributarios, los plazos máximos para dictar resoluciones, los efectos de su incumplimiento, así como, en su caso, los efectos de la falta de resolución serán los previstos en la normativa tributaria".

7. De cuanto hasta aquí hemos expuesto se infiere la extrema dificultad que para el contribuyente se deriva de unas previsiones normativas poco claras que se mueven entre la ambivalencia de lo que se dice sin querer decirse (que hay plazos máximos de resolución y que la caducidad no es, en principio, un instituto extraño en el ámbito tributario como no lo es en el ámbito general administrativo) y lo que no se dice debiéndose

haber dicho (que tales plazos máximos no son sino orientativos, habida cuenta de los efectos que se anudan a su incumplimiento).

Porque, a juicio de este Consejo, no parece muy adecuado que para llegar a tal conclusión final haya de realizarse tan generoso esfuerzo hermenéutico y tan dificultosa exégesis entre un número nada desdeñable de leyes (Ley General Tributaria, Ley de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, Ley 30/1992, todas y cada una de ellas con sus correspondientes o ulteriores reformas y disposiciones reglamentarias).

El Consejo comprende que el interés público debe prevalecer sobre el interés individual y que ésa es la causa última de la atribución de determinadas potestades a la Administración y la fortalecida posición que ésta ocupa frente a los administrados en sus relaciones jurídicas. Pero, por una parte, es una característica de los Estados de Derecho democráticos actuales la revisión crítica de esas diferencias en el estatuto jurídico de Administración y ciudadanos, de manera que no puedan ser fuente de conductas arbitrarias o insuficientes (conductas que atentarían contra el propio interés público). Y por otra, aquel sólido argumento no puede amparar que la regulación jurídica de las actuaciones administrativas no regule con la necesaria claridad los efectos de las mismas, de manera que en lugar de ser instrumento de certeza en la aplicación del Derecho sea fuente de dispares interpretaciones y potenciales conflictos.

Por supuesto el Consejo también sabe que la Administración dispone de medios limitados que convendría, según los casos, aumentar o reestructurar. Pero esta propuesta no se ocupa de tal cuestión, sino de la regulación jurídica del tema expuesto.

Propuesta

1. Que la Secretaría de Estado de Hacienda valore los efectos que se derivan de la regulación de las consecuencias dimanantes del incumplimiento de los plazos que se fijan en el ordenamiento jurídico por parte de los distintos sujetos de la relación tributaria y su coherencia no sólo con el adecuado respeto al principio de seguridad jurídica, sino con el no menos relevante de eficacia que, en el desempeño de sus funciones, cabe exigir a la Administración, pues la inexistencia de límites temporales verdaderamente eficaces a la actuación de aquéllas, lejos de una aspiración de justicia y de salvaguarda del interés general no favorece la eficacia en el ejercicio de sus potestades y prerrogativas; sin olvidar tampoco, como ya ha sido apuntado, las consecuencias que

sobre el ánimo fiscal y la adhesión al sistema pueden generar regulaciones estrictas sobre el incumplimiento de los plazos por parte de los contribuyentes y otras menos efectivas para idénticas actitudes por parte de los servicios administrativos.

2. Que en razón de lo anterior, impulse la aclaración normativa de los efectos del incumplimiento de los plazos señalados para la actuación de la Administración Tributaria, pues ello, con independencia de la solución final por la que se opte, redundará en beneficio del interés general, la seguridad jurídica y la consiguiente disminución de la litigiosidad entre contribuyentes y Administración.

PROPUESTA 36/99

Sobre sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las transmisiones de bienes afectos a una actividad empresarial o profesional en pública subasta judicial o administrativa

Motivación

1. Este Consejo ha tenido ocasión de analizar el problema que suscita la posible sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) de la transmisión de bienes afectos a una actividad empresarial o profesional en subasta pública, como consecuencia de deudas no atendidas por el titular de dicha actividad. En este orden de cosas cabría distinguir dos supuestos:
 - a) Que la transmisión a través de subasta pública judicial o administrativa, lo sea de un bien propiedad de un particular, al cual ha sido embargado (incluyéndose en este caso tanto los bienes propiedad de personas que tienen tal condición, pero que no estén afectos a su actividad empresarial o profesional). En este caso, conforme a la normativa en vigor, dichas transmisiones quedarían sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante I.T.P.), por la realización de una transmisión patrimonial onerosa, siendo el sujeto pasivo de este impuesto el adquirente de los bienes, es decir, el adjudicatario de la subasta. No es éste el supuesto que origina los problemas a que se refiere esta propuesta.
 - b) Que los bienes transmitidos en subasta judicial o administrativa estén afectos a un patrimonio empresarial o profesional. Éste es el caso analizado, que plantea como primera cuestión la posible sujeción al IVA de este tipo de transmisión. El Consejo entiende que éstas

entregas están sujetas al IVA, (salvo que las mismas puedan encuadrarse en alguno de los supuestos de no sujeción a los que hace referencia el artículo 7 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, reguladora de dicho impuesto), y ello en base a los preceptos que se exponen en el siguiente apartado.

2. El artículo 4 de la Ley 37/1992, reguladora del IVA, en relación con el hecho imponible, establece:

"Uno. Estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que se realicen.

Dos. Se entenderán, en todo caso, realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

(...)

Tres. La sujeción al impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.

Cuarto. Las operaciones sujetas a este impuesto no estarán sujetas al concepto transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados".

Por su parte, el artículo 8 de la misma Ley, que establece el concepto de "entrega de bienes", señala en su apartado Dos.3º que también tendrán tal consideración:

"Las transmisiones de bienes en virtud de norma o una resolución administrativa o jurisdiccional, incluida la expropiación forzosa".

Por último, en relación con el sujeto pasivo, el artículo 84 de la misma Ley dispone:

"Uno. Serán sujetos pasivos del impuesto:

1. *Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten servicios sujetos al impuesto, salvo lo dispuesto en el número siguiente.*

(...)".

2. En consecuencia con todo lo anterior, y de acuerdo con el criterio manifestado en diversas ocasiones por la Dirección General de Tributos, cabe concluir que, una vez transmitido el poder de disposición sobre un bien corporal, se habrá producido una entrega y la circunstancia de que dicho negocio jurídico venga exigido por una norma, procedimiento o resolución administrativa o judicial no altera dicho elemento fundamental del hecho imponible del IVA.

Los bienes transmitidos en este caso, a través de la subasta pública forman parte de un patrimonio empresarial y, de acuerdo con la normativa citada, su transmisión, con independencia de los fines o resultados perseguidos o de que se produzca incluso con la ocasión del cese de la actividad económica, debe entenderse realizada en desarrollo de una actividad empresarial o profesional. Así pues, y salvo que nos encontremos el alguno de los supuestos de exención del impuesto, debería exigirse el pago del IVA.

Por otra parte, cabe argumentar igualmente que sólo el propietario de los bienes embargados y ejecutados puede ser sujeto pasivo de su entrega, incluso cuando éstos se adjudican en subasta pública, a través de un procedimiento judicial o administrativo, ya que sólo él puede transmitir el poder de disposición sobre los mismos, y no el Juzgado o Tribunal u órgano administrativo que se limita a ordenar el procedimiento de su venta.

Si bien éste es el criterio que, de acuerdo con la normativa en vigor, el Consejo entiende que debe de seguirse en la tributación de este tipo de transmisiones, hay que advertir la existencia de una Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de marzo de 1994 que sostiene que las enajenaciones forzosas quedan siempre sujetas a ITP, cualquiera que sea la condición del ejecutado y rematante, toda vez que nunca pueden entenderse como efectuadas en desarrollo de actividad empresarial alguna. Sin ánimo de entrar ahora a analizar el contenido de esta Sentencia, se deja constancia de que no se explica en la misma por qué no se ha tenido en cuenta a los efectos de este razonamiento lo dispuesto en el artículo 6.6º de la Ley 30/1985, del IVA, que se aplica al caso, según el cual se consideran transmisiones de bienes las realizadas en virtud de una resolución jurisdiccional; y que el Tribunal deja constancia de que se enfrenta a un supuesto de transmisión de inmuebles al que no era aplicable el citado tributo porque no se trataba de la primera transmisión como exigía el artículo 8.22 de la citada Ley.

En cualquier caso, la existencia de este pronunciamiento judicial, del que se desconoce su confirmación en una segunda Sentencia del citado

Tribunal, hace que, en determinadas ocasiones, existan contribuyentes que argumentan la sujeción al ITP de la transmisión en subasta pública de cualquier bien afecto a una actividad empresarial o profesional.

3. La aplicación de este planteamiento puede resultar más favorable para el contribuyente, no sólo en lo referente al pago de una deuda tributaria de menor importe, sino también por salvar un notable problema de orden práctico que puede darse en el caso de la sujeción al IVA, como es el de obtener la factura correspondiente del empresario o profesional, cuando éste se encuentra ilocalizado (lo que puede ser frecuente en este tipo de transmisiones) o, simplemente, se niega a su emisión.

Le consta a este Consejo que el Servicio Jurídico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria ha emitido un informe consultivo (número 1062/1997) en el que estudió esta cuestión, pronunciándose sobre la forma en que la empresa adjudicataria del bien podía deducirse el IVA satisfecho por su adjudicación en subasta pública sin disponer de factura expedida por el deudor ejecutado. Con evidente acierto jurídico exponía dicho informe que la factura *"es un medio de prueba que cabe considerar como preferente frente a cualquier otro, pero que no excluye "a priori" la posibilidad de que el adquirente pueda utilizar un medio de prueba distinto para acreditar que ha soportado el gravamen"*; y tras la exposición de la normativa aplicable, llegaba a la conclusión principal de que en estos casos *"la factura excepcionalmente puede ser sustituida por una certificación expedida al efecto por la Administración Ejecutante"*, advirtiendo, no obstante, que la competencia para autorizar la sustitución de la factura por un documento equivalente (en este caso, la citada certificación) corresponde al Departamento de Gestión Tributaria de dicha Agencia.

El Consejo comparte el planteamiento general de este informe por lo que respecta a la posibilidad de sustituir la factura, de la que no se dispone, por un medio de prueba fehaciente, que demuestre que se ha satisfecho el IVA correspondiente al bien adquirido en subasta. Sin embargo, considera que no es bastante con esta conclusión para la solución eficaz y operativa del problema, como demuestra alguno de los expedientes tramitados ante el mismo. En primer lugar, porque no existe ninguna norma que así lo establezca con claridad y que fije qué tipo de documento y con qué contenido debe ser aportado para fundamentar la deducción. En segundo lugar, y como consecuencia de lo anterior, porque los servicios competentes en materia de comprobación e inspección, precisamente por la ausencia de esa norma, pueden proceder a la aplicación estricta de los preceptos sobre deducción del IVA

soportado, con la consiguiente resistencia a admitir esa deducción cuando se carece de factura. Y en tercer lugar, e igualmente relacionado con lo anterior, porque esa conclusión puede plantear problemas frente a la literalidad del artículo 97 de la Ley 37/1992 que regula los requisitos formales de la deducción.

4. De todo ello deduce este Consejo la conveniencia de dictar o impulsar una norma que dé solución a la cuestión analizada, de manera que en estos casos, cuando el transmitente no emite factura, y cualquiera que sea la causa de su conducta, pueda sustituirse por un documento acreditativo del pago del precio y del IVA repercutido, buscando siempre soluciones que sean de fácil aplicación para el adquirente. Y esto, claro está, con independencia de que se recuerde a las autoridades encargadas de dirigir las subastas públicas la necesidad, en principio, de la emisión de la factura, obligación que incumbe al transmitente del bien.

Una posible solución legislativa limitada a los supuestos en los que el adjudicatario fuera empresario o profesional podría consistir en la modificación del artículo 84 de la Ley 37/1992 contemplando a éste como sujeto pasivo del impuesto a través de la conocida técnica de la "*inversión del sujeto pasivo*". El problema parece de difícil solución cuando el adjudicatario no actúa como empresario o profesional y la operación está sujeta y no exenta de IVA, en cuyo caso no parece razonable considerar a éste como sujeto pasivo del impuesto (al margen de la consiguiente imposibilidad de su deducción).

Propuesta

1. Que por parte de los órganos competentes de la Secretaría de Estado de Hacienda se den las instrucciones precisas al objeto de recordar a los órganos o autoridades encargados de dirigir las subastas públicas, los supuestos en que corresponde exigir el pago del IVA, con ocasión de la enajenación a través de este tipo de procedimientos, de bienes afectos a un patrimonio empresarial o profesional, y la obligación del transmitente de emitir la correspondiente factura.
2. Que, al mismo tiempo, se estudie igualmente por el órgano competente una posible solución al problema práctico de la falta de emisión de factura o documento justificativo del pago del IVA por el adjudicatario de la subasta, de manera que el adquirente no vea perjudicado su derecho a la deducción.

PROPUESTA 37/99*Sobre presentación de autoliquidaciones extemporáneas***Motivación**

1. Desde la creación del Consejo para la Defensa del Contribuyente se vienen recibiendo en el mismo escritos de los contribuyentes en relación a la obligación de tener que ingresar las autoliquidaciones extemporáneas en los servicios de caja de las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria, en vez de poder hacerlo en cualquier entidad colaboradora como ocurre en período voluntario. Si bien estas quejas no suponen un porcentaje que podamos calificar de significativo, parece conveniente atajar este problema al objeto de mejorar la prestación del servicio de cara al contribuyente y evitar el daño que sufre la imagen de la Agencia Tributaria.
2. Según la legislación vigente (artículo 76 del Reglamento General de Recaudación y Orden de 15 de octubre de 1992), la presentación de declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones y el ingreso de la cantidad resultante de las mismas podrá realizarse en bancos, cajas de ahorro y cooperativas de crédito de su provincia, siempre que no haya transcurrido más de un mes desde que finalizó el plazo voluntario de presentación de las mismas. Transcurrido dicho mes, la presentación e ingreso únicamente podrá efectuarse en la entidad de depósito que presta el servicio de caja en la Delegación o Administración de la Agencia Tributaria correspondiente a su domicilio habitual.
3. No obstante lo anterior, debe tenerse en cuenta que el artículo 20 de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes establece que la Administración *"facilitará en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones. Las actuaciones de la Administración Tributaria que requieran la intervención de los contribuyentes deberán llevarse a cabo de forma que resulte menos gravosa para éstos, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias"*.

Si tenemos en cuenta que el número de municipios en el territorio nacional supera los ocho mil, que el número de Delegaciones son cincuenta y seis y el de Administraciones doscientas cuatro, fácilmente se comprende que aquellos contribuyentes que no residan en municipio con Delegación o Administración de la Agencia Tributaria deberán desplazarse a un municipio que sí la tenga para ingresar declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones extemporáneas cuando hubiera

transcurrido un mes desde la finalización del período voluntario, con las consiguientes molestias. Lo anterior fácilmente podría resolverse permitiéndose el ingreso en entidades colaboradoras.

4. Las quejas de los contribuyentes suelen también extenderse en algunas ocasiones al hecho de que para cumplimentar estas declaraciones extemporáneas cuando correspondan al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no pueden recibir ayuda de la Agencia Tributaria a través del programa llamado PADRE durante las fechas en que éste se hace efectivo para la presentación de las declaraciones correspondientes a cada ejercicio. Efectivamente es así, y el Consejo comprende que así sea, dados los medios personales a través de los cuales se prestan los servicios de ese programa, su adaptación a la correspondiente declaración anual, la brevedad del tiempo de su actuación y la excesiva demanda de sus servicios. Los órganos administrativos que responden a estas quejas suelen remitir a los interesados a los servicios generales de información de la citada Agencia. Actúan correctamente al hacerlo así, pero el Consejo ha deducido de los expedientes tramitados que tales servicios de información deben mejorar y hacer más efectiva su ayuda a los contribuyentes que la requieren para la presentación de declaraciones extemporáneas, puesto que este cumplimiento espontáneo de obligaciones fiscales que en su día no fueron atendidas indica un grado de implantación del sistema tributario y una conducta ante el mismo que es digna de la debida atención.

Propuesta

Este Consejo, después de analizar las cuestiones antes señaladas, considera conveniente se proceda por parte de los órganos competentes de esa Secretaría de Estado de Hacienda se sigan las siguientes líneas de actuación en orden a la mejor solución del problema expuesto:

1. Modificación del artículo 76 del Reglamento General de Recaudación y de la Orden de 15 de octubre de 1992, en el sentido de permitir que la presentación e ingreso de las declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones extemporáneas, cualquiera que sea el plazo transcurrido desde la finalización del período voluntario, pueda realizarse a través de entidades colaboradoras.
2. Mejora de los servicios de información y ayuda a los contribuyentes a efectos de cumplimentación de tales declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones tributarias.

PROPUESTA 38/99

Sobre redacción de comunicaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria a los contribuyentes

Motivación

1. La razón de ser de la propuesta que luego se formulará se encuentra en la sugerencia efectuada por un contribuyente después de recibir una comunicación de la Agencia Tributaria. En ésta se le participaba que, basándose en los datos censales de que dispone la Administración, el contribuyente está obligado a realizar un pago fraccionado por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no constando que, al tiempo de la comunicación, dicho pago se hubiese producido.

A continuación, tras indicar al contribuyente su obligación de presentar las declaraciones correspondientes y, en su caso, efectuar el ingreso de las deudas tributarias resultantes, la comunicación señalaba los recargos y plazos, pero omitió señalar que dichos recargos sólo son aplicables cuando, como en el caso que nos ocupa, el ingreso se produce sin que haya mediado requerimiento previo de la Administración.

Leída la comunicación, el contribuyente entendió que tenía hasta 12 meses para efectuar el pago de la cantidad debida, con la única consecuencia del recargo expresado.

No obstante, habiéndose producido un requerimiento de la Administración Tributaria antes de que el contribuyente procediera al pago, se vio obligado a las correspondientes actuaciones y a hacer frente a las sanciones e intereses de demora procedentes en cantidad notoriamente superior a dichos recargos.

2. Desde hace ya bastante tiempo y, si cabe con mayor intensidad desde la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, la Agencia Estatal de Administración Tributaria está empeñada en un importante esfuerzo de aproximación a los ciudadanos. A esa aproximación están contribuyendo, en una parte significativa, todos los medios que la Agencia está empleando para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento espontáneo de sus obligaciones tributarias; con lo cual se está dando cumplimiento a una de las exigencias de la Ley de Derechos y Garantías: asistir al contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Pues bien, es precisamente en esa vocación de mejora en la que pretende insistir y actuar esta propuesta.

Propuesta

Que por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se habiliten las fórmulas necesarias a fin de lograr que las comunicaciones, requerimientos y, en general, cualquier documentación que deba dirigirse a los contribuyentes, con independencia de contener las menciones que legal o reglamentariamente fuesen exigibles, exprese con toda claridad y concreción tanto su objeto como su motivación y consecuencias, todo ello en un lenguaje asequible para el conjunto de los ciudadanos que, en la medida de lo posible, evite tecnicismos innecesarios.

PROPUESTA 39/99

Sobre presentación de documentos en relación con el Impuesto de Sucesiones y Donaciones por parte de no residentes

Motivación

1. En ciertos supuestos de adquisición de bienes y derechos por causa de muerte, así como, también, en determinados supuestos de adquisiciones por donación o cualquier otro negocio jurídico gratuito inter vivos sometidos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y cuando en ellos actúan personas cuya residencia habitual no se encuentra en España, ocurre que, según el artículo 70 del Reglamento del mencionado tributo (aprobado por el artículo 1º del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre), la presentación de los documentos o declaraciones deberá efectuarse necesariamente en la Delegación de Hacienda de Madrid (sic).
2. En concreto, tal competencia territorial de las oficinas de Madrid es propia de los siguientes supuestos:
 - a) Adquisición de bienes y derechos por causa de muerte, si el causante no hubiese tenido su residencia habitual en España. La obligación de presentar los documentos o declaraciones en Madrid decae cuando el causahabiente o todos los causahabientes tuviesen su residencia habitual en España, ya que, en dicho caso, el causahabiente podrá optar por presentar la documentación en la oficina correspondiente al territorio donde tenga su residencia habitual y, de ser varios, podrán optar por presentarla en la oficina correspondiente al territorio donde tenga su residencia cualquiera de ellos.

Por tanto, si el causante no hubiese tenido su residencia habitual en España, la documentación deberá presentarse en las oficinas de

Madrid: 1) cuando el causahabiente o alguno de los causahabientes no tengan su residencia habitual en España; y 2) cuando siendo varios los causahabientes y teniendo todos su residencia habitual en España no se pusieran de acuerdo respecto a la oficina - correspondiente al territorio de residencia de cualquiera de ellos en la que presentar la documentación.

- b) Todo lo anterior resulta de lo dispuesto por el artículo 70.1 a) del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico gratuito e inter vivos: 1) cuando el acto tenga por objeto exclusivo bienes inmuebles situados fuera de España; 2) cuando el acto tenga por objeto exclusivo bienes de otra naturaleza, si ninguno de los adquirentes tuviese su residencia habitual en España; y 3) cuando el acto tenga por objeto bienes inmuebles situados fuera de España y otros de distinta naturaleza, cuando ninguno de los adquirentes tuviese su residencia habitual en España.

Y ello conforme a lo dispuesto en el artículo 70.1.b) del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

2. La obligación de presentar la documentación en las oficinas de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Madrid, tal y como puso de manifiesto la queja que motiva esta propuesta, puede suponer un trastorno para los contribuyentes que no residan en Madrid, ya que, bien ellos, bien sus representantes, deben desplazarse desde su lugar de residencia al objeto de cumplimentar la referida obligación. Y esto es lo que pretende evitar la presente propuesta.

El Consejo considera que el cauce de actuación para resolver el asunto no precisa de la revisión de la competencia territorial de las distintas oficinas, sino que pasa por arbitrar los medios que permitan presentar y en su caso, satisfacer la deuda, en lugares próximos a la residencia del contribuyente, de forma que, la oficina receptora, prácticamente en unidad de acto con la recepción de la documentación y, en su caso, la cuantía correspondiente, hiciera seguir todo hacia la oficina competente según la normativa reglamentaria en vigor.

Propuesta

Que se promuevan las modificaciones pertinentes en el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a fin de habilitar a todas las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Estatal de Administración

Tributaria como oficinas aptas para recibir la documentación y, en su caso, el ingreso de la deuda tributaria correspondiente al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones cuya competencia territorial corresponde, según el artículo 70 del Reglamento del citado tributo, a las oficinas de Madrid, teniendo en cuenta que la citada habilitación no debe suponer una alteración de la competencia territorial actualmente existente.

PROPUESTA 40/99

Sobre acreditación de las condiciones de exención de bienes en régimen de viajeros a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido

Motivación

1. El Consejo ha analizado la casuística que se plantea con ocasión de la aplicación práctica de la exención de las entregas de bienes en régimen de viajeros a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Dicha cuestión está regulada en el artículo 9 apartado 1.2ª, B) del Real Decreto 1624/1992 (según redacción dada por Real Decreto 80/1996) que aprueba el Reglamento del Impuesto y que, entre otros requisitos para acordar la exención establece:

"Los bienes habrán de salir del territorio de la Comunidad en el plazo de los tres meses siguientes a aquél en que se haya efectuado la entrega.

A tal efecto, el viajero presentará los bienes en la Aduana de exportación, que acreditará la salida mediante la correspondiente diligencia en factura".

2. El problema ha surgido en viajes por vía aérea cuando el transporte iniciado en España con destino final a un país no comunitario, residencia habitual del viajero, incluye una escala intermedia en otro país comunitario. En estos casos, las autoridades aduaneras españolas vienen considerando que las formalidades de los bienes objeto de exportación han de ser realizadas en la última Aduana comunitaria, no en la española, alegando que al no existir en la legislación comunitaria una definición de "*Aduana de exportación*", ésta puede entenderse como aquélla por la que el viajero salga de la Comunidad o aquélla en la que se factura el equipaje directamente a un tercer país.

En estos supuestos, se han recibido quejas en las que el ciudadano residente en el país no comunitario no ha podido efectuar las formalidades previstas para la exención de los bienes en el país comunitario en el que se ha realizado la escala intermedia del viaje por

falta material de tiempo, por dificultad de acceso a los servicios aduaneros dada la organización de los tránsitos, o por la negativa de las autoridades de dicho país a realizar las mismas.

3. Se ha de considerar que, en estos supuestos, el billete que es el título de transporte del viajero y de los bienes facturados, es único aunque se realicen escalas intermedias y, en principio, asegura la salida efectiva de los bienes fuera del territorio de la Comunidad.

Por otra parte, el Reglamento (CEE) 2454/1993 que desarrolla el Código Aduanero Comunitario establece en su artículo 792 una definición, aunque de modo indirecto, de Aduana de exportación considerando que será la Aduana ante la que haya sido presentada declaración de exportación, declaración que en el caso de las mercancías contenidas en los equipajes personales de los viajeros puede ser verbal de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 226 del citado Reglamento 2454/1993.

Se considera, por consiguiente, que la Aduana de exportación es la española si la declaración sobre el contenido de los bienes exportados se realiza en nuestro país.

4. En lo que respecta a las formalidades de los equipajes embarcados, el artículo 194 del mencionado Reglamento 2454/1993, dispone:

"En el supuesto de equipajes embarcados en un aeropuerto comunitario en una aeronave que efectúe un vuelo intracomunitario con el fin de ser transbordados, en otro aeropuerto comunitario, a una aeronave cuyo destino sea un aeropuerto no comunitario:

- *todo control y toda formalidad aplicable a los equipajes facturados se realizarán en el aeropuerto de salida de vuelo intracomunitario, siempre que éste sea un aeropuerto comunitario de carácter internacional;*
- *todos los controles de los equipajes de mano se realizarán en el último aeropuerto comunitario de carácter internacional;...*"

Por lo tanto, las formalidades relativas a los equipajes facturados se deberán realizar en el aeropuerto de salida (en este caso el español) aunque se realicen escalas intermedias en otro país comunitario.

4. El régimen es distinto cuando se trata de bienes no facturados que el viajero lleva personalmente y que, por tanto, introduce en el aeropuerto comunitario en que realiza la escala o el tránsito. La norma que acaba de transcribirse establece con claridad que los controles (actuaciones

oportunas a efectos de la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido) se llevarán a cabo "*en el último aeropuerto comunitario de carácter internacional*". Y es lógico que así sea, aunque se trata de una estricta precaución normativa, puesto que en el caso de bienes no facturados no se tiene la garantía de que saldrán del territorio comunitario hasta que son introducidos en la aeronave que va a salir definitivamente del mismo.

Sin embargo, en estos supuestos el Consejo ha constatado que suelen surgir problemas para la formalización de los trámites aduaneros que exige la exención y consiguiente devolución del citado tributo. Se deben fundamentalmente, como antes se ha indicado, a la brevedad de la escala y a la dificultad real de acceso a los servicios aduaneros y, en algún caso, a la negativa de tales servicios a efectuar esas formalidades en la que influye incluso el distinto idioma en que está emitida la factura de adquisición del bien. Evidentemente, éste es un problema ajeno a las autoridades aduaneras españolas, aunque el viajero, una vez en su país de residencia, vuelva a dirigirse a las mismas a efectos de lograr la exención correspondiente. Sólo podrá evitarse si en los aeropuertos internacionales de los que salen los vuelos con destino a terceros países, abandonando el espacio comunitario, se prestan esos servicios aduaneros con la debida eficacia también a los pasajeros en tránsito por lo que respecta a sus equipajes de mano.

Propuesta

1. Que por parte de los órganos competentes se den instrucciones a las Autoridades Aduaneras españolas con el fin de que las formalidades previstas en el artículo 9.1.2ª, B) del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido a los efectos de la concesión de la exención a las entregas de bienes en régimen de viajeros en los supuestos que el viaje incluya una escala intermedia en otro país comunitario, sean realizadas, en todo caso, en los aeropuertos españoles de carácter internacional de salida, siempre y cuando se indique al viajero la necesidad de facturar las mercancías sobre las que quiere que le sea concedida la exención y salvaguardando en todo caso los intereses de la Hacienda Pública española mediante los controles de facturación que se consideren necesarios.

En tales supuestos, la Aduana de exportación a la que se hace referencia en el citado artículo 9.1.2ª, B) será la Aduana española, en la que se presentará la declaración (incluso verbal) sobre el contenido de las

mercancías y ante la que se acreditará la efectiva salida de los bienes exportados mediante la correspondiente diligencia en la factura.

2. Que en relación con el control aduanero y formalidades correspondientes a la citada exención de los bienes no facturados o equipaje de mano, dado que deben efectuarse en el último aeropuerto comunitario internacional en el que el vuelo hace escala, se inste a las autoridades comunitarias por parte de esa Secretaría de Estado, por las vías que se consideren oportunas, para que dichos aeropuertos internacionales faciliten a los viajeros en tránsito los servicios aduaneros referidos y les sean prestados con eficacia.

PROPUESTA 41/99

Sobre liquidaciones provisionales en relación con aportaciones a planes de pensiones efectuadas con posterioridad a la jubilación

Motivación

1. Este Consejo ha tenido conocimiento de que los servicios competentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria vienen practicando liquidaciones provisionales por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a contribuyentes partícipes en planes de pensiones que han alcanzado la edad de jubilación en años anteriores a 1999, habiendo continuado a pesar de ello, realizando aportaciones a dichos planes con posterioridad a la fecha de jubilación.

Dado que esta situación se había generalizado, y aún estando sometida a discusión su adecuación a la normativa de los planes de pensiones, la Ley 40/1998, reguladora del citado tributo, incluyó una disposición transitoria (decimotercera) en los siguientes términos:

"Los partícipes de planes de pensiones que, con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley, hubiera seguido haciendo aportaciones a los mismos con posterioridad al cese de su actividad laboral, podrán optar entre:

Mantener los derechos consolidados correspondientes a dichas aportaciones para cubrir la contingencia de fallecimiento.

Recuperarlos en forma de capital, dentro del plazo de un año a partir de la entrada en vigor de esta Ley, tributando como rendimientos del trabajo en la forma establecida en la sección 1ª del capítulo I de esta Ley, y, en concreto, aplicando la reducción prevista en el artículo 17.2b) de la misma".

3. Este precepto, como puede verse, se refiere expresamente a tales aportaciones realizadas después de ocurrir el cese de la actividad laboral (y cualquiera que fuera la causa del mismo, aunque por simplificación se habla de jubilación en esta propuesta); y se dicta para regular un supuesto que se ha venido dando con frecuencia en la realidad a causa, fundamentalmente, del convencimiento de los agentes económicos y entidades financieras que gestionan los planes de pensiones de que la normativa permitía interpretar que podían efectuarse esas aportaciones con idéntico régimen fiscal al de las practicadas antes de la jubilación. De modo que el legislador se decidió por otorgar al contribuyente la opción transcrita: mantenerlas para cubrir el fallecimiento o retirarlas "*en forma de capital*" antes de 31 de diciembre de 1999 sometiéndolas a tributación en la forma indicada.

Evidentemente, superando interpretaciones restrictivas, cabe entender que los derechos consolidados en función de las correspondientes aportaciones pueden mantenerse por no haberse producido la contingencia del fallecimiento en los casos en que esta contingencia esté prevista en los respectivos contratos.

El llamado programa "*INFORMA*" responde así a la pregunta sobre si una persona que ha pasado a situación de jubilación anticipada puede seguir haciendo aportaciones a un plan de pensiones con derecho a reducir la base imponible:

"En el caso de contingencias que se producen de una sola vez, como es el caso de la jubilación, no cabe la posibilidad de seguir realizando aportaciones al plan de pensiones para cubrir la contingencia ya producida o bien para cubrir otra que ya no puede acaecer por haberse presentado la primera. Por lo que una ve producida la jubilación no podrán seguir realizándose aportaciones para la cobertura de una contingencia que ya se produjo.

No obstante, podrá seguir realizando aportaciones para cubrir contingencias distintas y susceptibles de producirse en el futuro; o bien suscribir otro plan que cubra contingencias diferentes a la producida y que sean factibles".

Esta solución invoca la anterior normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la Resolución de la Dirección General de Tributos de 27 de julio de 1996. En términos similares contesta dicho programa a la cuestión de si un jubilado puede suscribir un nuevo plan,

invocando también dicha normativa y la Resolución de la Dirección General de Tributos de 20 de julio de 1998.

4. Sobre el tratamiento de las aportaciones comentadas en relación con la disposición transitoria transcrita de la Ley 40/1998, la Dirección General de Tributos ha declarado lo siguiente en su Resolución de 14 de julio de 1999:

"Aportaciones a las que es de aplicación la disposición transitoria, es decir, si se aplica exclusivamente a las aportaciones realizadas tras el cese de la actividad laboral o incluiría también las realizadas con anterioridad a dicho cese.

Del tenor literal, se deduce que la aplicación de esta disposición se refiere exclusivamente a las aportaciones realizadas con posterioridad al cese de la actividad laboral del partícipe y hasta el 31 de diciembre de 1998.

Por tanto, las aportaciones que se hayan realizado con anterioridad al cese seguirán el régimen general de las prestaciones de planes de pensiones. No obstante, dado que el presupuesto de la aplicación de la disposición transitoria es la existencia del cese de la actividad laboral, en caso de no haberse delimitado todavía la forma de cobrar las prestaciones por jubilación, deberá comunicarse a la entidad gestora (al tiempo de ejercer la opción establecida en la disp. Trans. tercera, en cualquier caso en 1999) la forma en que se quiere percibir la misma (y que corresponde a las aportaciones realizadas antes del cese).

Por otra parte, la existencia de varios planes de pensiones suscritos por un mismo partícipe no altera el criterio aquí expuesto. Habrá que ver en cada plan las aportaciones realizadas después del cese"

Se reconoce pues que la disposición transitoria viene referida a las aportaciones realizadas después del cese de la actividad laboral, pero atendida la generalización esta práctica, se reconoce igualmente, en caso de no haber optado aún sobre la forma de cobrar las prestaciones por jubilación, la posibilidad de comunicar a las entidades gestoras, al mismo tiempo de manifestar la opción referida a las aportaciones posteriores al cese laboral, y por tanto durante el año 1999, en la forma en que se quieran recibir las prestaciones de jubilación por aportaciones anteriores al cese laboral.

5. A pesar del repetido precepto de la Ley 40/1998 y de esta doctrina de la Dirección General citada, la Administración Tributaria, como ha quedado dicho, ha practicado ya en muchos casos liquidaciones provisionales a contribuyentes que aún no habían comunicado a las entidades gestoras de los planes de pensiones su opción sobre la forma de cobro de las correspondientes prestaciones.

El Consejo opina que esas liquidaciones no son procedentes. Es necesario esperar a que el contribuyente efectúe la opción que le concede el precepto legal en los términos que expone con claridad la Resolución transcrita de la Dirección General de Tributos, opción que concernirá, conjuntamente, a las aportaciones anteriores y posteriores a la jubilación. Además, en todo caso, habrá que tener en cuenta la posibilidad de que haya prescrito el posible derecho de la Administración a practicar la liquidación en relación con las aportaciones practicadas tras el cese laboral cuando éste se haya producido con anterioridad a 31 de diciembre de 1995, o en su caso de la fecha que corresponda.

En virtud de cuanto precede, el Consejo considera conveniente adoptar las medidas que a continuación se exponen:

Propuesta

Que, por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o de los Departamentos competentes de la misma, se adopten las medidas oportunas para evitar el problema objeto de esta propuesta y, en particular, para proceder a la anulación de liquidaciones practicadas que no se hayan ajustado a la doctrina expuesta.

PROPUESTA 42/99

Sobre cómputo de intereses a favor del contribuyente en el supuesto de devolución de ingresos indebidos

Motivación

1. El artículo 155.1 de la Ley General Tributaria, a partir de la redacción dada al mismo por la Ley 1/1998, establece lo siguiente:

"Los contribuyentes y sus herederos o causahabientes tendrán derecho a la devolución de los ingresos que indebidamente hubieran realizado en el Tesoro con ocasión del pago de las deudas tributarias aplicándose el interés de demora regulado en el artículo 58.2.c)".

Ese mismo precepto lo encontramos también en el artículo 10 de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

Conforme a la remisión del apartado 2 del artículo 155, fue en su día objeto de desarrollo reglamentario por parte del Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, por el cual se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria. Se ocuparon también del asunto la Orden de 22 de marzo de 1991, que regula el procedimiento de devolución, y la Resolución 1/1992, de 2 de enero, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que dicta instrucciones sobre el mismo.

Los contribuyentes tendrán derecho a la devolución de ingresos indebidos cuando éstos sean realmente improcedentes y cualquiera que sea la causa por la que resultan tales. El artículo 7 del citado Real Decreto habla "*en particular*" de los casos de duplicidad en el pago, cantidades pagadas superiores a las deudas y obligaciones tributarias posteriormente liquidadas o autoliquidadas, pago relativo a deudas prescritas, ingresos que devienen indebidos como consecuencia de rectificaciones de errores materiales. Pero evidentemente también habrá derecho a esa devolución cuando derive de los procedimientos especiales de revisión, de la resolución de un recurso de reposición, de la resolución de una reclamación económico-administrativa o cuando sea consecuencia de una sentencia judicial. Así se deduce de la propia lectura de las disposiciones reglamentarias citadas.

2. No obstante lo anterior, ni el artículo 155.1 de la Ley General Tributaria, ni el artículo 10 de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, se pronuncian sobre el cómputo del período de devengo de tales intereses. A tal efecto hay que contar, como regla general, con lo establecido en el artículo 2.2.b del Real Decreto 1163/1990, que dice con claridad que formará parte de la cantidad a devolver:

"El interés legal aplicado a las cantidades indebidamente ingresadas, por el tiempo transcurrido desde la fecha de su ingreso en el Tesoro hasta la de la propuesta de pago".

Debe entenderse que, tras lo dispuesto por la Ley 1/1998, no se trata del interés legal, sino del interés de demora regulado en el citado artículo 58.2.c de la Ley General Tributaria.

Y hay que tener en cuenta el artículo 11 de la Ley 1/1998 como regla específica para el caso de las devoluciones de oficio que correspondan según la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido. Este

precepto reconoce también el derecho de los contribuyentes a percibir intereses de demora cuando la devolución no es practicada en el plazo que fijan las normas respectivas de esos tributos; y para el cálculo de esos intereses, dice:

"A estos efectos, dicho interés se devengará desde la finalización del plazo que dispone la Administración tributaria para practicar liquidación provisional hasta la fecha en que se ordene el pago de la correspondiente devolución".

3. Para fijar el período durante el que se devengarán dichos intereses a favor del contribuyente conforme a la regla general establecida en el artículo 2.2.b del Real Decreto, antes transcrito, hay que determinar qué se entiende por "*propuesta de pago*", que es el término utilizado en el mismo.

La falta de precisión terminológica de nuestro ordenamiento presupuestario cuando se refiere a las distintas fases de ordenación del gasto y del pago. Entre ellas no aparece una fase de "*propuesta de pago*" propiamente dicha. La Ley General Presupuestaria (Real Decreto Legislativo 1091/1988, que aprueba su Texto Refundido) dice en su artículo 78.2 que los ordenadores de pagos "*podrán recibir las propuestas y librar las correspondientes órdenes de pago por medios informáticos*". Pero, como acaba de decirse, tal expresión no aparece referida en dicha Ley a una concreta etapa de los procedimientos de gasto. Los preceptos legales hablan del "*pago*", de que la Administración "*acordará el pago*", del "*reconocimiento de la obligación*", de "*liquidación de las obligaciones*", de "*compromiso de pago*", y más adelante, al tratar de la ejecución presupuestaria, se ocupa de las competencias para "*aprobar los gastos*" y para la "*ordenación de pagos*" (artículos 44.3, 45, 46, 60, 74.1 y 2).

4. Para situar la "*propuesta de pago*" en el complejo procedimiento de ejecución presupuestaria tenemos que acudir, principalmente, a la Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado y a la Orden de la misma fecha que aprueba la Instrucción Operatoria Contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado (modificada luego por la Orden 26 de diciembre de 1997). Estas disposiciones, y las demás aplicables a tales procedimientos, nos permiten distinguir las siguientes fases: a) ordenación del gasto: autorización, disposición y reconocimiento de la obligación; b) ordenación del pago: ordenación y pago.

No cabe duda de que cuando habla de "*propuesta de pago*", el Real Decreto se está refiriendo al momento de "*reconocimiento de la obligación*", que según la citada Instrucción Operatoria es "*el acto administrativo en virtud del cual la autoridad competente acepta formalmente, con cargo al Presupuesto del Estado, una deuda a favor de un tercero ...*", acto que incluye la liquidación de la deuda reconocida y el cálculo de los intereses hasta ese día.

Esta conclusión coincide con el planteamiento del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria, al que ahora volveremos a referirnos, cuando utiliza como inicio del plazo en que la Hacienda Pública debe pagar a sus acreedores el momento "*del reconocimiento de la obligación*".

5. Sin embargo, a efectos del caso particular de devolución de ingresos indebidos regulado en el artículo 11 de la Ley 1/1998, que antes ha quedado parcialmente transcrito, no se habla de la fecha de "*propuesta de pago*" o "*reconocimiento de la obligación*", sino de la fecha en que "*se ordene el pago*" u "*ordenación del pago*", que como se ha dicho son fases distintas de los referidos procedimientos.

El Consejo valora positivamente que este texto legal intente aproximar hasta la fecha del pago efectivo el período de devengo de intereses a favor del contribuyente. Comprende, no obstante, que razones técnicas hagan aconsejable que ese período finalice en el momento de "*reconocimiento de la obligación*", puesto que la etapa en que se ordena el pago parte ya de una liquidación y del consiguiente cálculo de los intereses de demora que procedan, sin que deba corresponder a los ordenadores de pagos competentes el cálculo de esos intereses, puesto que emiten mandamientos en firme para atender obligaciones ya reconocidas y liquidadas a favor de los acreedores de la Hacienda Pública. Así lo ha expuesto también este Consejo en el caso del reembolso del coste de las garantías prestadas por los contribuyentes en la propuesta sobre este asunto (número 50/99).

Antes ha sido invocado el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria, en cuanto que también se remite, a los efectos de su mandato, a la fase del "*reconocimiento de la obligación*". Pero ahora debe dejarse constancia de que este precepto no es directamente aplicable a los intereses de demora que puedan corresponder a los contribuyentes hasta esa concreta fase del gasto. El supuesto que regula el artículo 45 es distinto: se refiere al posible devengo de nuevos intereses a favor de los contribuyentes si una vez reconocida la obligación no se efectúa el pago en el plazo de tres meses, y siempre que el acreedor requiera tales intereses.

6. Por todo ello, el Consejo considera que sería conveniente que una norma de rango legal se ocupase de establecer, en general, el inicio y el final del período de cómputo para el cálculo de los intereses de demora a favor del contribuyente en los distintos supuestos de devolución de ingresos indebidos, que en realidad, pueden reducirse a dos por lo que respecta al comienzo de dicho período, "*dies a quo*": a) el día en que se realizó el ingreso, como regla general; b) el día en que finaliza el plazo para la devolución sin intereses, según las leyes de los tributos citados. Mientras que en relación con el final de ese período, "*dies ad quem*", el Consejo considera que debe aproximarse al momento del pago efectivo, teniendo en cuenta las distintas fases de los procedimientos de gasto público, y que, como mínimo, debe llevarse ese período hasta el momento de "*reconocimiento de la obligación*", con la consiguiente liquidación de la misma, inclusive los intereses de demora correspondientes; y ello, claro está, sin perjuicio de la aplicación del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria cuando resulte procedente.

En virtud de cuanto precede, el Consejo considera conveniente adoptar las medidas que a continuación se exponen.

Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda, y por los órganos competentes de la misma, se impulse la elaboración de una norma de rango oportuno en la que se establezcan los momentos inicial y final del período de devengo de intereses a favor de los contribuyentes en los procedimientos de devolución de ingresos, conforme a los criterios expuestos.

PROPUESTA 43/99

Sobre ejecución de sentencias y resoluciones que comportan devoluciones de cantidades embargadas que afectan a las Administraciones Públicas y a la Agencia Estatal de Administración Tributaria

Motivación

1. En este Consejo se han recibido algunas quejas referidas a la forma de ejecución de resoluciones económico-administrativas o sentencias judiciales estimatorias cuando se han embargado cantidades cuya deuda principal corresponde a la Administración General del Estado, Central y Periférica (Delegaciones Territoriales del Ministerio de Economía y

Hacienda), o a otras Administraciones Públicas, mientras que el recargo de apremio corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Cuando en virtud de esas resoluciones hay que proceder a la devolución de las cantidades embargadas, se pone de manifiesto una descoordinación entre dichas Administraciones y la citada Agencia Tributaria, con los consiguientes retrasos e incomodidades para el contribuyente a efectos de conseguir la ejecución de la sentencia o resolución estimatoria. La presente propuesta pretende evitar esa descoordinación, que perjudica tanto los intereses de los contribuyentes como de las propias Administraciones Públicas.

2. Como ejemplo, se expone un supuesto particular que ha llamado la atención de este Consejo. La recaudación de ingresos no tributarios de Derecho Público cuya titularidad corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda (por ejemplo, los percibidos por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera) se lleva a cabo en la fase de ingreso en período voluntario por dicho Ministerio, a través de sus Delegaciones Territoriales o Provinciales. En cambio, conforme a la normativa y acuerdos actuales, la recaudación de dichos ingresos en período ejecutivo corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a través de su Departamento de Recaudación, que, como es obvio, junto a la deuda principal, exige el recargo de apremio y, en su caso, intereses y costas del procedimiento.

Cuando estos ingresos de Derecho Público se impugnan en vía económico-administrativa o, posteriormente, en vía contencioso-administrativa, habiendo tenido lugar el embargo de cantidades para hacer frente al total reclamado, y se dictan sentencias o resoluciones estimatorias que suponen la anulación de los actos administrativos impugnados, hay que devolver al ciudadano que reclamó el total de las cantidades embargadas. El contribuyente se encuentra entonces con que la Agencia Tributaria que efectuó el embargo de la cantidad total procede a la devolución de la parte que a ella le corresponde por su actuación (recargo de apremio e intereses del mismo), mientras que a efectos de la devolución de la deuda principal es remitido a la Delegación Territorial competente del Ministerio de Economía y Hacienda. Se encuentra así con que son dos órganos distintos los que tienen que proceder a la ejecución de las sentencias o resoluciones estimatorias, lo que provoca ciertos retrasos, molestias o disfunciones para el Administrado, que es ajeno al reparto de competencias internas de la Administración y desconocedor de las distintas formas de personificación que adopta la Administración Pública en general.

3. Parece oportuno que, en casos como estos, sea una sola la Administración que ejecute la sentencia o resolución estimatoria, procediendo a la devolución de todas las cantidades embargadas, sin perjuicio de que con posterioridad, e internamente, la Agencia Estatal de Administración Tributaria que se encargó de la recaudación en vía de apremio proceda a pasar el cargo correspondiente a la Administración General del Estado, o a cualquier otra Administración Pública por cuya cuenta haya practicado el embargo y que sea titular del ingreso de Derecho Público de que se trate.
4. Esta propuesta tiene su apoyo legal, entre otros preceptos, en el artículo 110.2 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas (Real Decreto 391/1996, de 3 de marzo) que establece:

"Si como consecuencia de la resolución algún organismo, centro o dependencia debiera rectificar el acto administrativo que fuera objeto de reclamación, lo verificará dentro del plazo de quince días".

Por su parte, la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, establece lo siguiente en su artículo 104.2, como regla general sobre la ejecución de las sentencias:

"Transcurridos dos meses a partir de la comunicación de la sentencia o el plazo fijado en ésta para el cumplimiento del fallo conforme al artículo 71.1.c), cualquiera de las partes y personas afectadas podrá instar su ejecución forzosa".

Estos plazos son relativamente breves, y si la ejecución de la sentencia o resolución tiene que llevarla a cabo más de un órgano o diversas Administraciones Públicas, se incumplirá con toda probabilidad, lo que producirá quejas justificadas de las personas afectadas. La unificación de la ejecución en un único órgano administrativo, en este caso la Agencia Tributaria que ha llevado a cabo el embargo, es sin duda la vía para conseguir una ejecución ágil en el plazo indicado de la sentencia o resolución estimatoria.

5. La descoordinación o disfunción que se produce en la práctica por esta forma de ejecutar las indicadas sentencias o resoluciones las distintas Administraciones Públicas resulta contraria al principio de eficacia y a los criterios de eficiencia y de servicio a los ciudadanos, así como a los principios de buena fe y confianza legítima que deben regir la actuación administrativa (artículo 103.1 de la Constitución Española; artículo 3, apartados 1 y 2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen

Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en su modificación operada por la Ley 4/1999, de 13 de enero; artículo 3.2, a, b y f de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado).

Desde el punto de vista de la normativa tributaria, la corrección de la actuación administrativa que se propone encuentra también amparo en la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en particular, artículos 3, apartados a, b y j, y artículo 20, párrafo segundo. En ellos se reconoce el derecho de los contribuyentes a obtener las devoluciones de ingresos indebidos sin necesidad de requerimiento a tal efecto, y a que las actuaciones de la Administración Tributaria se lleven a cabo en general en la forma que resulte menos gravosa para el ciudadano.

En virtud de cuanto precede, el Consejo considera conveniente adoptar las medidas que a continuación se exponen.

Propuesta

Que por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda se promuevan las actuaciones necesarias para que, a la vez que se habilita a los órganos de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para la gestión recaudatoria de ingresos de Derecho Público de órganos de la Administración del Estado o, en general, de otras Administraciones Públicas, se les habilite igualmente para que procedan a la devolución de ingresos indebidos que, en su caso, pueda corresponder a los ciudadanos por cuenta de los órganos o Administraciones titulares del crédito cuya recaudación se le encomendó.

PROPUESTA 44/99

Sobre posibilidad de que la Administración Tributaria revise de oficio actos administrativos que ya estén siendo objeto de una reclamación económico-administrativa

Motivación

1. En este Consejo se ha apreciado que en numerosas ocasiones la Administración Tributaria no procede a revisar de oficio o revocar un acto administrativo que ella misma entiende que infringe el ordenamiento jurídico por la sola razón de haber sido ya recurrido por el contribuyente en vía económico-administrativa.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente entiende que no es correcta, por demasiado estricta, la postura de la Administración Tributaria según la cual cuando se ha recurrido un acto tributario en vía económico-administrativa, no procede la revisión de oficio o revocación del acto en cuestión, aun cuando se aprecien razones suficientes para ello. En la práctica, esto puede conducir al absurdo de que, aún reconociendo la propia Administración Tributaria que se ha cometido un error o que ha dictado un acto no conforme a Derecho, no procede sin embargo a revisarlo de oficio o revocarlo por la única razón de haber sido ya impugnado en vía económico-administrativa, por lo que el contribuyente debe esperar a que termine ésta para ver estimadas sus pretensiones.

A juicio de este Consejo, la interpretación correcta de las normas aplicables permite llegar a la conclusión de que no existe ningún obstáculo para que, cuando la Administración Tributaria entienda que un acto suyo es ilegal o erróneo proceda de oficio a su revisión, con independencia de que el particular haya también reaccionado contra dicho acto interponiendo reclamación económico-administrativa.

2. Varios son los argumentos que permiten llegar a esta conclusión:
 - a) En primer lugar, no existe una norma legal o reglamentaria que supedita el ejercicio de un procedimiento de revisión de oficio (en sentido amplio) a que se refiera el artículo 154 de la Ley General Tributaria y especialmente el de revocación previsto en el artículo 105 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración Pública y del Procedimiento Administrativo Común y artículo 8 de la Ley General Tributaria a la necesidad de agotar previamente todas las instancias revisoras de los órganos económico-administrativos. No existe nada parecido a una "*litispendencia*" entre el procedimiento de revisión de oficio administrativo y el procedimiento económico-administrativo.
 - b) En segundo lugar, las especialidades del sistema de revisión de actos tributarios no impide que puedan coexistir el sistema de revisión de oficio y el sistema de revisión de actos en vía económico-administrativa. Así lo reconoce expresamente el artículo 41 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas cuando bajo el epígrafe "*Subsistencia de la revisibilidad en vía de gestión*" señala que la facultad revisora a que se refiere el artículo anterior no será obstáculo para que se dicten en vía administrativa de gestión los acuerdos de revisión de actos de liquidación, declaración de exenciones o bonificaciones,

determinación de bases y otros, en los casos expresamente previstos por disposiciones especiales, siempre que dichos acuerdos se dicten por la autoridad y dentro de los plazos determinados en tales disposiciones.

- c) En tercer lugar, es muy relevante el dato de que el citado Reglamento, en su art.101.5 d), contemple expresamente la posibilidad de que las pretensiones del demandante sean satisfechas en vía administrativa (la llamada satisfacción extraprocesal de las pretensiones del recurrente), lo que determinará el archivo de la reclamación por falta de objeto. Efectivamente, para que se produzca este supuesto es preciso que la Administración Tributaria conserve intactas todas sus potestades de revisión de oficio, aún estando el acto administrativo recurrido en vía económico-administrativa.
 - d) En cuarto lugar, evidentes razones de economía procesal avalan también esta conclusión, puesto que la postura contraria supondría obligar al contribuyente a esperar un lapso temporal importante antes de ver reconocida su pretensión en vía económico-administrativa cuando podría obtenerla con mayor celeridad a través de la revisión de oficio.
 - e) El propio interés pecuniario de la Administración Tributaria apoya esta conclusión, puesto que si finalmente la reclamación es estimada (como parece que ocurrirá en los supuestos que contemplamos) cuando más largo haya sido el tiempo invertido en el procedimiento de revisión, mayores costes deberá soportar, ya sea a través del pago de intereses o de los gastos de mantenimiento de un aval.
3. En definitiva, este Consejo considera que no existe ninguna norma jurídica que impida que la Administración Tributaria proceda a la revocación o revisión de oficio un acto en el que concurra alguna ilegalidad o error a juicio de la propia Administración.

Y que por el contrario, el respeto del Derecho y la evitación de conflictos son también valores que deben ser defendidos por la Administración, en cuanto que representa el interés público.

En virtud de cuanto se expone, el Consejo considera conveniente adoptar las medidas que a continuación se exponen.

Propuesta

Que por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se den instrucciones para que se proceda de oficio a la revisión o revocación de aquellos actos administrativos en que se aprecie infracción del

ordenamiento jurídico, aunque hayan sido objeto de reclamación económico-administrativa y ésta todavía no haya sido resuelta.

PROPUESTA 45/99

Sobre modificación de los impresos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y sobre la Renta de las Personas Físicas, a efecto de la reserva para inversiones en Canarias

Motivación

1. El artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificaciones del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, se dedica a regular la Reserva para Inversiones en Canarias. El apartado 4 de dicho artículo establece:

"Las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias deberán materializarse en el plazo máximo de tres años contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de alguna de las siguientes inversiones:

- a) *La adquisición de activos fijos situados o recibidos en el archipiélago canario, utilizados en el mismo y necesarios para el desarrollo de actividades empresariales del sujeto pasivo o que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario. A tal efecto se entenderán situados y utilizados en el archipiélago las aeronaves que tengan su base en Canarias y los buques con pabellón español y matriculados en Canarias, incluidos los inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.*

Tratándose de activos fijos usados éstos no podrán haberse beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo y deberán suponer una mejora tecnológica para la empresa.

- b) *La suscripción de títulos valores o anotaciones en cuenta de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las Corporaciones locales canarias o de sus empresas públicas u organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del 50 por 100 de las dotaciones.*

A estos efectos el Gobierno de la Nación aprobará la cuantía y el destino de las emisiones, a partir de las propuestas que en tal sentido le formule la Comunidad Autónoma de Canarias, previo informe del Comité de Inversiones Públicas.

- c) *La suscripción de acciones o participaciones en el capital de sociedades que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que éstas realicen las inversiones previstas en el apartado a) de este artículo, en las condiciones reguladas en esta Ley. Dichas inversiones no darán lugar al disfrute de ningún otro beneficio fiscal por tal concepto".*
2. Sin embargo, los modelos de declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades y sobre la Renta de las Personas Físicas no contienen ningún apartado específico en el que se indique pertinentemente en qué tipo de bienes se materializa, indicándose por el contrario, el monto total de lo materializado.
3. Las actividades de comprobación e inspección sobre la Reserva para Inversiones en Canarias no se han iniciado, y será difícil cuando se inicien establecer un control que no perjudique a los contribuyentes ni a la Hacienda Pública en relación con los ejercicios de 1994, 1995, 1996; pero en un intento de establecer las bases para los de 1997 en adelante, el Consejo para la Defensa del Contribuyente entiende que será deseable establecer un sencillo mecanismo que permita ese control evitando posibles perjuicios a ambas partes.

En virtud de cuanto precede, el Consejo considera conveniente adoptar las medidas que a continuación se exponen.

Propuesta

A efectos de establecer las correspondientes garantías jurídicas en los controles que deberá realizar la Administración Tributaria sobre la materialización de la Reserva citada, que como indica el artículo 27 antes mencionado, debe hacerse en el plazo de tres años tras ser dotada, se deberían establecer en los correspondientes impresos de declaraciones-liquidaciones del Impuesto de Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tres apartados, correspondientes a los apartados 27.4 a), 27.4 b) y 27.4 c) relativos respectivamente a:

"La adquisición de activos fijos situados o recibidos en el archipiélago canario utilizados en el mismo y necesarios para el desarrollo de actividades empresariales del sujeto pasivo o que

contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario".

"La suscripción de títulos valores o anotaciones en cuenta de deuda pública de las Comunidades Autónomas de Canarias, de las Corporaciones locales canarias o de sus empresas públicas u organismos autónomos".

"La suscripción de acciones o participaciones en el capital de sociedades que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que éstas realicen las inversiones previstas en el apartado a) de este artículo, en las condiciones reguladas en esta Ley. Dichas inversiones no darán lugar al disfrute de ningún otro beneficio"

PROPUESTA 46/99

Sobre el deber de motivación en las resoluciones sobre infracciones y sanciones tributarias dictadas en el procedimiento económico-administrativo.

Motivación

1. Se han tramitado ante este Consejo algunas quejas en relación con la insuficiencia de la motivación que se constata en algunos casos en las resoluciones dictadas por los órganos de la vía económico-administrativa, como consecuencia de las reclamaciones interpuestas contra determinados actos dictados por la Administración tributaria.
2. Como tuvo ocasión de destacar este Consejo, en su Propuesta número 20/97, de 27 de noviembre de 1997, relativa al deber de motivación en el procedimiento administrativo sancionador, la motivación es el gozne sobre el que gira no sólo la transparencia del proceder administrativo, sino también una serie de derechos (tutela judicial efectiva, prohibición de indefensión, seguridad jurídica, etc.) y principios (interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos y legitimidad de la acción administrativa), sin los cuales no puede hablarse de verdadera y real existencia de un sistema jurídico propio de un Estado de Derecho. Centrándonos en la vía económico-administrativa, la exigencia de motivación de las resoluciones que se dicten en el curso de la misma viene establecida en el párrafo primero del artículo 49 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas (Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo), al disponer que *"deberán ser motivados con sucinta referencia a hechos y fundamentos de derecho*

los actos que pongan término a la cuestión principal objeto de reclamación o recurso", mandato que aparece ratificado en el artículo 13.2 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

4. Desde el ámbito doctrinal dos son las tesis que se han venido manteniendo en relación con el lugar o posición que ocupa la motivación en la estructura de todo acto administrativo: la que concibe la motivación como un simple requisito formal del referido acto y la que otorga a ésta la condición de elemento sustancial e indispensable de la decisión administrativa. El Tribunal Constitucional (por todas, su Sentencia -STC- 46/1996, de 25 de marzo) se muestra partidario de esta segunda tesis, al declarar que el requisito de la motivación de las resoluciones (no sólo las judiciales, sino también las administrativas) es una exigencia del derecho a la tutela judicial que halla su fundamento en la necesidad de conocer el proceso lógico-jurídico que conduce al fallo, y de controlar la aplicación del Derecho realizada por los órganos encargados de resolver los oportunos recursos; asimismo, permite el más completo ejercicio del derecho de defensa por parte de los interesados, quienes pueden conocer así los criterios jurídicos tenidos en cuenta en tales resoluciones, y actúa también como elemento preventivo de la arbitrariedad en el ejercicio de las potestades administrativas o jurisdiccionales. Por tanto, debe rechazarse de plano la configuración de la motivación como un mero requisito formal del acto administrativo, del que puede prescindirse cuando su ausencia o insuficiencia no provoque indefensión en el particular (artículo 63.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común), sino que la misma se configura como un elemento esencial de la validez jurídica y legitimidad de la actividad de los órganos de la Administración (STC de 3 de febrero de 1989 y Sentencia del Tribunal Supremo -STS- de 30 de junio de 1982).
5. Por tanto, y en aplicación de los principios constitucionales de tutela judicial efectiva, seguridad jurídica e, incluso, capacidad económica (que reclama un tratamiento individualizado y personalizado de cada situación), cabe concluir que la motivación (suficiente) resulta un requisito ineludible de toda resolución económico-administrativa. Dado que este dato no puede ser apreciado apriorísticamente con criterios generales, se requiere examinar el caso concreto para ver si, a la vista de las circunstancias concurrentes, se ha cumplido o no tal requisito. Como señala la STC 46/1996, antes citada, dicha circunstancia *"no exige que*

el órgano judicial se extienda pormenorizadamente sobre todos y cada uno de los argumentos y razones en que las partes fundan sus pretensiones, admitiéndose la validez constitucional de la motivación aunque sea escueta o se haga por remisión a la motivación de otra resolución anterior (...)ese derecho puede satisfacerse, atendiendo a las circunstancias de cada caso, con una respuesta a las alegaciones de fondo que vertebran el razonamiento de las partes, aunque se dé una respuesta genérica o incluso aunque se omita esa respuesta respecto de alguna alegación secundaria". En concreto, la jurisprudencia (por todas, las SSTs de 22 de marzo de 1982 y 9 de junio de 1986) ha preconizado la invalidez del acto (más por la vía de la anulabilidad que por la de la nulidad radical del mismo) cuando falta en él toda alusión a los hechos específicos determinantes de la decisión o a las causas y motivaciones de ésta, no bastando la simple referencia al precepto aplicable (aun cuando éste se transcriba literalmente).

6. Pues bien, a la vista de los expedientes que han dado lugar a las quejas que ahora se analizan es evidente que no puede hablarse de ausencia de motivación, pero se observa que los órganos económico-administrativos actuantes en los casos examinados, a la hora de resolver la cuestión principal debatida en los mismos (centrada en determinar si la conducta de los reclamantes había sido constitutiva o no de determinadas infracciones tributarias), se han limitado a usar una serie de fórmulas generales con las que se ha tratado de resolver el problema de la presunta culpabilidad del sujeto infractor, fórmulas de carácter tan genérico que bien pudieran haberse utilizado, con un mero cambio de nombre, para solventar cualquier otro expediente de esta naturaleza. En este sentido, no debe olvidarse que el artículo 33 de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes señala que "*la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe*" y que "*corresponde a la Administración tributaria la prueba de que concurren las circunstancias que determinan la culpabilidad del infractor en la Comisión de infracciones tributarias*". Así las cosas, la carencia de suficiente motivación de este tipo de actos administrativos, dificulta una real y verdadera posibilidad de contradicción y con ello la posibilidad de conocer datos que resultan imprescindibles para que el contribuyente pueda discutir la corrección de la resolución en vía judicial.

Efectivamente, si bien es cierto que el principio de autotutela releva a la Administración de acudir al Juez para que dote de ejecutividad sus decisiones, siendo, por tanto, el particular el que debe dirigirse a los Tribunales, es necesario que el contribuyente conozca debidamente el

fundamento de la resolución, lo que no ocurre en supuestos como los analizados, en los que el reclamante puede verse limitado a la hora de conocer cuáles son las razones que han llevado al Tribunal Económico-Administrativo a confirmar la sanción.

7. Ahora bien, la motivación mediante un fundamento previamente impreso, acuñado o informatizado constituye, en ocasiones, una de las constantes en los distintos procedimientos administrativos de gestión tributaria. Está fuera de lugar la crítica que se vierte sobre el empleo de la informática que realiza la Administración Tributaria, dado que el fenómeno de la masificación en el campo tributario ha desbordado las posibilidades de actuación administrativa al modo tradicional, pero tal técnica, cuya utilidad no puede desconocerse desde otras perspectivas, resulta cuestionable si interviene en procesos valorativos y axiológicos y ha de utilizarse cuidadosamente en actos que se resuelven en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas.

A este respecto, aunque un sector de la doctrina y algunos Tribunales rechazan tal modalidad de motivación por cuanto que con ese discurso justificativo mimético puede ponerse de relieve la falta de resolución atenta e individualizada del supuesto planteado (STS, de 20 de diciembre de 1990), no debe adoptarse tal postura como regla general pues, como ha tenido ocasión de señalar el Tribunal Constitucional en su Sentencia 74/1990, de 23 de abril, la utilización de modelos o formularios de resoluciones estereotipadas no implica per se la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva, siempre que la resolución dé respuesta suficiente y congruente a las cuestiones planteadas.

Efectivamente, es suficiente (si la identidad del supuesto en la multiplicidad de contribuyentes fuese real y objetiva) con una explicación adecuada - aun sucinta- de la Administración acerca de cuáles han sido los criterios subyacentes en el acto o resolución, de manera que se respete el derecho del contribuyente a la contradicción y se permita, en su caso, al Tribunal de lo Contencioso-Administrativo, conocer el hilo argumental fáctico y jurídico utilizado para resolver el procedimiento sancionador, es decir, que se manifieste diáfana la adecuación del contenido de la decisión administrativa a las particularidades del caso, según una racional ponderación de los hechos que podría definirse como la causa del acto administrativo sancionador.

En tal sentido, la antigua Ley de Procedimiento Administrativo, en su artículo 38, previó la posibilidad de resolución del procedimiento mediante impresos y medios mecánicos de reproducción en serie de

aquellos supuestos en que fuesen idénticos los motivos y fundamentos de las resoluciones y no se lesionaran con ello las garantías de los ciudadanos. Por lo tanto, es necesario - pero bastante, al mismo tiempo - con que las motivaciones preimpresas sean lo suficientemente expresivas para que el contribuyente pueda conocer el alcance y la justificación del acto que se notifica (STS 11 de diciembre de 1990).

En el mismo sentido se pronuncia la STS de 14 de marzo de 1991, para la que la utilización de motivaciones estandarizadas resulta posible con independencia del asunto concreto sobre el que haya de pronunciarse, en la medida en que con ella se otorgue respuesta a los contenidos inherentes al deber de motivación.

8. Lo que se acaba de exponer no resulta un obstáculo insalvable para entender deseable un justo equilibrio entre el derecho de los ciudadanos a que se les motiven de forma debida los actos administrativos que afecten a su esfera de derechos e intereses legítimos, con el principio de eficacia administrativa (artículo 103.1 de la Constitución). En efecto, dadas las características y la configuración actual de nuestro sistema tributario (elevado número de contribuyentes; predominio de las autoliquidaciones, generadoras, a su vez, de una gran cantidad de actos administrativos, en muchos casos impugnados por los declarantes), no se aprecia problema jurídico alguno para que dicha Administración, en determinadas circunstancias y con las debidas garantías para los ciudadanos, pueda hacer uso de motivaciones genéricas o estereotipadas (a las que vamos a denominar como "*modelo de resolución*" sin que con ello se conculque el deber de motivar sus actos. En este sentido se manifiesta la STC 74/1990, de 23 de abril, antes citada. Asimismo, las SSTS de 20 de julio de 1989 y 7 de mayo de 1991, así como la Sentencia de la Audiencia Nacional de 8 de junio de 1992, que, entre otras, han admitido dichas formas "*anómalas*" de motivación para determinados actos que se produzcan en masa, siempre que los mismos carezcan de complejidad técnica y que del expediente administrativo pueda, tanto el recurrente como el Tribunal, tomar cabal razón del por qué de la actuación administrativa para el caso concreto.

Por tanto, buscando un adecuado equilibrio entre las necesidades de la Administración y los derechos de los contribuyentes y en particular, del derecho a obtener una resolución adecuadamente motivada, entendemos que si bien no existe obstáculo jurídico alguno para que los órganos de la vía económico-administrativa utilicen "*modelos*" de resolución para ultimar expedientes en los que el tema debatido sea el de la posible existencia de una infracción tributaria, habrá de exigirse siempre la lectura de dicho

"*modelo*" permita el reclamante conocer tanto los hechos que tomados en consideración por el órgano económico-administrativo para adoptar su decisión como los fundamentos de Derecho aplicados y la forma en que ha sido valorada esa aplicación.

En virtud de cuanto precede, el Consejo considera conveniente adoptar las medidas que a continuación se exponen.

Propuesta

Que por la Secretaría de Estado de Hacienda, y por las vías que se considere oportunas, se ponga en conocimiento del Tribunal Económico-Administrativo Central, la preocupación del Consejo sobre la necesidad de motivar debidamente las resoluciones que pongan término a las reclamaciones interpuestas en materia de infracciones y sanciones tributarias con el fin de que se adopten las medidas que se consideren oportunas, conforme a Derecho. En este punto, se considera oportuno incidir en la procedencia de utilizar "*modelos*" para resolver este tipo de expedientes siempre que la resolución adoptada dé respuesta suficiente y congruente a las cuestiones planteadas.

PROPUESTA 47/99

Sobre tratamiento de las personas físicas que cambian de residencia fiscal durante el ejercicio

Motivación

1. El artículo 9 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y Otras Normas Tributarias (en adelante, LIRPF) otorga la condición de residente habitual en territorio español a las personas físicas que cumplan ciertas condiciones relativas a su permanencia en nuestro país y al mantenimiento de intereses o realización de actividades económicas en España. Cumplidas dichas circunstancias en un determinado ejercicio por una persona física, la LIRPF le atribuye la condición de residente habitual en territorio español durante todo el año natural, con independencia de la fecha en la que efectivamente haya tenido lugar su entrada en este territorio o la iniciación de las actividades o la existencia de intereses económicos en España.

Si una persona física traslada su residencia fiscal a España una vez iniciado el año natural pueden plantearse, y de hecho se plantean, problemas de doble tributación cuando el Estado en el que mantuvo su

residencia fiscal con anterioridad la sigue considerando residente de dicho Estado hasta el momento en que se haya producido su efectivo traslado a España o hasta cualquier otra fecha distinta del 1 de enero del ejercicio en que se cumplan las condiciones requeridas por la ley española.

2. En todos y cada uno de los Convenios suscritos por España existe un precepto sobre la doble residencia que puede originarse por las leyes internas de los países contratantes. En dicho artículo se establecen una serie de circunstancias que irán determinando en qué país se considerará residente una persona que, en virtud de las legislaciones internas, podría ser considerado residente fiscalmente en los dos Estados contratantes durante el mismo período de tiempo. Únicamente cuando, aplicadas todas estas circunstancias, no se pueda discernir de qué país es residente una persona se acudirá al procedimiento amistoso. En realidad, son mínimos los casos en que se ha necesitado recurrir a este procedimiento. No obstante, el problema no está resuelto debidamente. Así por ejemplo, esta situación se plantea con habitualidad en relación con personas físicas que tenían su residencia habitual en Inglaterra o en Francia y que se trasladan a España. En el caso francés, el Code Générale des Impôts (artículos 166 y 167), prevé que cuando la residencia de una persona domiciliada en Francia se transfiere al extranjero, se tributará en Francia por las rentas obtenidas hasta la fecha de partida. En el caso inglés, además de existir reglas semejantes, debe tenerse en cuenta que el ejercicio fiscal concluye el día 5 de abril, con lo que el residente inglés que se traslada a España siempre mantendrá la consideración de residente fiscal en Inglaterra desde el día 1 de enero hasta el día 5 de abril del año en que se produce dicho traslado.

Cuando no haya Convenio puede suceder, en efecto, que una persona, considerada residente fiscalmente en otro país por un período corto de tiempo, sea calificada como residente en España por todo el año natural, en cuyo caso en España tendría derecho a:

- La deducción por doble imposición internacional prevista en el artículo 67 de la Ley 40/1998.
- La aplicación del mínimo personal y familiar y además deducciones reservadas a los residentes o contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Si a esto se une que, a los períodos cortos de tiempo suelen corresponder tarifas bajas, es muy probable que la tributación en otro país como residente sea más ventajosa que la aplicable a no residentes, como lo

corroborar la existencia del régimen opcional previsto para los residentes de la Unión Europea, novedad introducida en la reciente reforma (artículo 33 de la Ley 41/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes y Normas Tributarias). Pero, en todo caso, se verá sometido a una doble tributación, cualesquiera que sean los mecanismos para evitarla o matizarla, como consecuencia de esa doble condición de residente en uno y otro país.

3. Desde el punto de vista del contribuyente que traslada su residencia a España, la doble calificación como residente puede, pues, conllevar inconvenientes, ya que puede estar sujeto a una doble tributación, sin que las normas previstas para evitar la doble imposición en el artículo 67 de la LIRPF puedan solucionar todos los casos de duplicidad, ya que el impuesto pagado en el extranjero se habrá exigido por su condición de residente en el país que impone el gravamen.

En la situación inversa se plantean también dificultades, si bien en este caso pueden producirse situaciones de ausencia de tributación. Efectivamente, si una persona física que tiene su residencia habitual en España traslada su residencia a un país que considere que la residencia fiscal se adquiere exclusivamente desde la fecha de comienzo de la estancia en dicho país, puede darse el caso de que durante un período de tiempo no exista tributación en ninguno de los dos países, salvo la que pudiera corresponder en España por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, circunscrito a las rentas de fuente española obtenidas por la persona que cambia su residencia fiscal.

4. La OCDE ha intentado resolver este problema en los Comentarios al Modelo del Convenio adoptados desde el 21 de septiembre de 1995, en los que se indica que cuando se plantea un conflicto como el anteriormente señalado entre dos países firmantes de un Convenio para evitar la doble imposición, ambos Estados deben reconocer a la persona física como residente del Estado de residencia original hasta el momento en que se produzca efectivamente su traslado al otro Estado, momento a partir del cual se debe considerar como residente del mismo.

España planteó una reserva a dicho Comentario al indicar que, de acuerdo con la legislación interna, no era posible dar por concluido el ejercicio fiscal en el momento en que se produce el cambio de residencia. Reconociendo que esta posición debería generar situaciones de doble imposición, indicaba la necesidad de acudir al proceso de asistencia mutua para resolverlas.

A nuestro entender, la posición española, que no fue secundada por ningún otro país miembro de la OCDE, no resuelve definitivamente los problemas, permitiendo que se produzcan casos de ausencia de tributación y supuestos de doble tributación, cuya solución vía procedimiento de asistencia mutua es costosa y compleja de implantar en la práctica.

5. Desde el punto de vista de este Consejo, sería deseable que se afrontase una reforma normativa que permitiera mantener la condición de no residente a aquéllas personas que transfieran su residencia a España una vez comenzado el año natural, siempre y cuando hayan mantenido su condición de residente fiscal en el país de origen hasta dicha fecha y que, en justa correspondencia, mantuviera idéntica calificación para las personas que trasladasen su residencia fiscal fuera de España durante el año natural.

El Consejo es consciente de la dificultad del tema que ha llevado a la nueva LIRPF a reducir al mínimo posible los supuestos de períodos impositivos inferiores al año natural, dadas las dificultades que originan las liquidaciones en los casos de períodos fraccionados. Pero la existencia de un período impositivo inferior al año natural no es ajena a la LIRPF, ya que se encuentra expresamente contemplada en su artículo 13 en relación con el fallecimiento del sujeto pasivo. El hecho de que el cambio efectivo de residencia pueda no ser fácil de probar obligaría a imponer cautelas administrativas, que podrían incluir presunciones *iuris tantum*, pero consideramos que no se trata de problemas insalvables y, en cualquier caso, los problemas que plantea la normativa actual parecen aconsejar su revisión; o, si ésta no se considera oportuna o conveniente, debería procederse a impulsar la firma de Convenios para evitar la doble imposición, o desarrollar los existentes en el sentido indicado, así como a la adecuada y amplia divulgación de los mecanismos actualmente existentes para corregir las situaciones referidas.

Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda, y previo análisis correspondiente de sus Centros Directivos competentes en la materia, se promuevan las medidas oportunas, principalmente por la vía de los Convenios sobre doble imposición para evitar que el traslado de la residencia habitual desde un tercer país a España una vez comenzado el año natural pueda comportar situaciones de doble imposición o que el traslado

de la residencia habitual fuera del territorio español una vez comenzado el año natural suponga la ausencia de gravamen.

PROPUESTA 48/99

Sobre la mejora del servicio de expedición de certificados realizados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria

Motivación

1. Se han recibido en este Consejo diversas quejas procedentes de contribuyentes en las que se ponen de manifiesto las numerosas gestiones y consiguientes molestias que se les ocasiona con motivo de la expedición por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de los certificados, bien de estar al corriente de sus obligaciones tributarias, bien de acreditar un determinado nivel de renta.

Se solicita por estos contribuyentes una modificación del procedimiento para obtener estos certificados, pues los necesitan con bastante asiduidad, lo que les origina tener que desplazarse cada vez a las oficinas de la Agencia Tributaria, además de, en caso de personas jurídicas, documentar fehacientemente la representación otorgada a la persona que debe recogerlos (realizado lo cual han de esperar un plazo aproximado de una semana para poder completar la documentación que al efecto deben presentar).

2. En concreto, las empresas requieren estos certificados porque necesitan acreditar estar al corriente de sus obligaciones tributarias para concurrir a la licitación ante las Administraciones Públicas, solicitar subvenciones, o cualquier otro motivo (cítense como ejemplos la concurrencia de este requisito entre los que se precisan para el cobro: de las subvenciones o compensaciones económicas que se otorgan en el marco del Plan Nacional de Formación e Inserción Profesional, artículo 23 de la Orden de 13 de abril de 1994 por la que se desarrolla el Real Decreto 631/1993, de 3 de mayo; de las subvenciones para el fomento del desarrollo local e impulso de los proyectos de empresas calificadas como I+D, artículo 13.2.a) de la Orden de 15 de julio de 1999, o de las ayudas de formación continua para los ejercicios 1998, 1999 y 2000, artículo 13.2 de la Resolución de 22 de julio de 1999; asimismo se precisa esta acreditación para la obtención de beneficios por contratación indefinida de trabajadores pertenecientes a los colectivos definidos en los programas anuales de fomento de empleo).

3. Por parte de la propia Agencia Tributaria se ha implantado recientemente un sistema más razonable y simplificado para la elaboración de dichos certificados, mediante la reciente publicación de la Orden de 18 de noviembre de 1999 por la que se regula el suministro de información tributaria a las Administraciones Públicas (B.O.E. de 30 de noviembre).

El mecanismo de suministro de información de la citada Orden Ministerial consiste básicamente en la celebración de Convenios de Colaboración de la Agencia Tributaria con otras Administraciones Públicas, autoridades o entidades que pudieran ser cesionarios de información de carácter tributario cuando dicho suministro de datos haya de efectuarse periódicamente o de forma continuada en el tiempo y dichos datos se refieran a un elevado número de interesados.

En dichos Convenios se deberá regular el objeto o finalidad del suministro, su forma y las garantías de los mismos, distinguiéndose los supuestos contemplados en el artículo 113.1 de la Ley General Tributaria del resto de casos donde sea necesario el suministro de información.

Por otra parte, con carácter excepcional e igualmente mediante Convenio de Colaboración en los supuestos previstos por el artículo 113.1 de la Ley General Tributaria, podrán obtenerse los datos necesarios mediante consulta directa a las bases de datos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Este Consejo para la Defensa del Contribuyente considera imprescindible impulsar la extensión de dichos Convenios de Colaboración a todos los supuestos en que sea obligatoria la obtención de datos tributarios de los contribuyentes con el fin de evitar molestias innecesarias a los mismos y a la propia Agencia Tributaria que debe emitir los certificados requeridos.

En virtud de cuanto precede, el Consejo considera conveniente adoptar las medidas que a continuación se exponen.

Propuesta

Que por parte de los órganos competentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se impulse la celebración de Convenios de Colaboración con las distintas Administraciones Públicas que deban ser cesionarias de información de carácter tributario de los contribuyentes según lo dispuesto en la Orden Ministerial de 18 de noviembre de 1999, al tratarse de un mecanismo de suministro de datos ágil y eficaz que

conllevaría la eliminación de los problemas ocasionados con el actual sistema de expedición individual de certificados.

PROPUESTA 49/99

Sobre medidas para evitar el solapamiento práctico entre el Impuesto de Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados (modalidad transmisiones patrimoniales onerosas) y el Impuesto sobre el Valor Añadido

Motivación

Antecedentes

1. Con fecha 23 de junio de 1997, el Defensor del Pueblo remitió al Secretario de Estado de Hacienda un escrito en el que se recomendaba el planteamiento de soluciones para evitar el solapamiento en la tributación de determinadas operaciones inmobiliarias por el concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (en adelante, TPO) dentro del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITP) y por el Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA).

Previos informes emitidos por la Dirección General de Tributos y la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, el Secretario de Estado de Hacienda acusó recibo del escrito el 19 de septiembre de 1997, aceptando la sugerencia del Defensor del Pueblo y planteando su estudio y el establecimiento de cauces de solución por parte de la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria, de conformidad con lo que establece el artículo 23.1. d y h de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de Tributos a las Comunidades Autónomas.

La Secretaría Técnica Permanente de la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria inició las actuaciones tendentes a armonizar y solventar los complejos problemas de solapamiento práctico ITP-IVA que los escritos del Defensor del pueblo ponían de manifiesto.

Con fecha 18 de diciembre de 1997, el Director del Departamento de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales solicitó a la Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda su opinión al respecto. Dicho órgano comunicó al Departamento de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales el 26 de enero de 1998 que

conocía las posibilidades de conflicto y que con motivo de sus visitas giradas a las Comunidades Autónomas emitiría un informe específico sobre la materia, hecho que se produjo el 15 de septiembre de 1998. Del mismo se dio traslado, a través de la Secretaría de Estado de Hacienda, al Defensor del Pueblo el 22 de septiembre de 1998.

Asimismo, el 18 de diciembre de 1997, el Director del Departamento de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales remitió a los Consejos Territoriales de las Comunidades Autónomas en cuyos territorios se habían planteado problemas al Defensor del Pueblo instrucciones para que en la primera sesión que se celebrara se atendiera el asunto de la posible doble imposición práctica ITP-IVA. Estos Consejos fueron los de Cataluña y Valencia.

Por otra parte, la Secretaría Técnica Permanente de la Comisión Mixta envió a dichos Consejos un escrito conteniendo instrucciones para incluir como tema a tratar en los mismos la coordinación entre Administraciones Autonómicas y Estatal para evitar situaciones de doble imposición ITP-IVA, así como el contenido de las actuaciones que debían acordarse para resolver los posibles conflictos y la apremiante necesidad de solucionar los que se hallasen planteados en aquél momento.

2. En cumplimiento del escrito recibido del Secretario Técnico Permanente de la Comisión Mixta, se han celebrado en las distintas Comunidades Autónomas reuniones de los Consejos Territoriales incluyendo en el orden del día de los mismos el tema de la doble imposición ITP-IVA.

En resumen, en los distintos documentos de trabajo, observaciones y comentarios realizados por los miembros de los Consejos Territoriales, se han abordado las siguientes cuestiones, presentadas en el Pleno de la Comisión Mixta del día 24 de marzo de 1998:

- a) El marco legislativo de los conflictos entre hechos imposables de ITP (TPO) e IVA.
- b) Principales supuestos controvertidos en la relación entre las dos figuras tributarias (ITP (TPO)-IVA).
- c) Procedimientos técnicos existentes en el ordenamiento tributario para la resolución de conflictos entre el ITP (TPO)-IVA.
- d) Procedimiento de Coordinación Técnica Estado-Comunidad (o Ciudad) Autónoma para la aplicación del impuesto legalmente procedente.

- e) Criterios de actuación de los órganos tributarios de ambas Administraciones para coordinación y aplicación de las propuestas de coordinación técnica adoptadas.
3. La parte más relevante de los documentos citados es la comprendida en la letra d) anterior, en cuanto que desarrolla el procedimiento de coordinación interadministrativa procurando la consecución de la unidad de acción entre las Administraciones respecto de cada hecho imponible, de forma que no exista una discrepancia entre aquéllas en la determinación del impuesto aplicable al caso (ITP ó IVA). Pretende también, en los casos en que la discrepancia se haya dado de hecho, establecer los principios con arreglo a los cuales debe intentarse la solución de ésta.
 4. La Comisión Técnica asumió el contenido de los documentos y acordó que se llevaran a efecto los siguientes puntos concretos del mismo:
 - a) La propia creación de la Comisión Técnica de Relación en el seno de los Consejos Territoriales, así como la obligación de reunirse al menos una vez al año y, si se resuelven conflictos, la remisión de un breve resumen anual a la Secretaría Técnica comprensivo de supuestos, propuestas de coordinación y grado de avance en aplicación de las mismas.
 - b) Los principios que inspiran la aplicación material de las propuestas de se alcancen.
 - c) La provisionalidad de las soluciones coordinadas en los supuestos concretos de conflicto que se presenten hasta que posibles modificaciones normativas resuelvan la más perfecta delimitación del respectivo ámbito del IVA y del I.T.P. (TPO), en garantía de los derechos y deberes de los contribuyentes.

Principales supuestos de conflicto detectados

1. Casos de no sujeción a IVA y consiguiente sujeción a ITP.
 - a) Entrega de su propia vivienda por un particular repercutiendo IVA.
 - b) Entrega de su propia vivienda por un empresario repercutiendo IVA. En este caso es determinante que la entrega no se realice en el ejercicio de una actividad empresarial.
 - c) Entrega de solares por un particular repercutiendo IVA sin que haya realizado sobre ellos actuación de urbanización alguna.
2. Casos de sujeción a IVA y consiguiente no sujeción a ITP.
 - a) Transmisión de parcelas por miembros de Juntas de Compensación.

- b) Casos en los que el legislador declara determinadas operaciones como sujetas y no exentas por la vía de excepcionar la exención. Por ejemplo, segunda entrega de edificación por un empresario para su demolición.
 - c) Segunda entrega de edificación por un empresario para su rehabilitación por el adquirente, o segunda entrega de edificación tras la realización de obras de rehabilitación sobre la misma. Concorre aquí la excepción a la exención que se contempla en el artículo 20.Uno.22º.b) de la Ley 37/1992., con lo que pasa a estar sujeto y no exento. En este caso el problema radica en valorar si la rehabilitación que se ha producido tiene o no ese carácter a los efectos de la Ley de IVA (tratamiento de estructuras, fachadas o cubiertas que importe más del 25% del precio).
3. Casos de sujeción a IVA, con exención, y consiguiente sujeción a ITP.
- a) Segunda entrega de vivienda por sociedad mercantil repercutiendo IVA. Este caso se complica frecuentemente por el hecho de que el adquirente es un consumidor final que tiene que soportar IVA. Naturalmente el problema se plantea por la inexistencia de renuncia a la exención (artículo 20.Uno.22 Ley 37/1992, de 28 de diciembre).
 - b) Venta de terreno no edificable con repercusión de IVA sin que conste fehacientemente la renuncia a la exención. Problema derivado de si se entiende producida la renuncia a la exención al haber sido ingresado el IVA.
 - c) Transmisión de un inmueble para demolición por un particular que ejerció en él la actividad de arrendamiento de viviendas. Se produce aquí un problema triple:
 - Se trata de un particular que accede a la condición de empresario con arreglo a lo establecido en el artículo 5.Uno.c) de la Ley 37/92, al explotar continuamente en el tiempo un bien corporal.
 - Sin embargo, a la entrega de dicho inmueble para demolición, pese a ser segunda entrega, se la aplica el artículo 20.Uno.22º c) de la Ley 37/92, con lo que pasa a estar sujeto y no exento.
 - Como se trata de una entrega de un bien que fue dedicado exclusivamente a la realización de operaciones sujetas pero exentas de IVA artículo 20.Uno.23ºb), podría incluirse dentro de la exención técnica del artículo 20.Uno.24º de la Ley 37/92, lo que plantearía problemas con el número 22.

1. Como consecuencia de lo anterior, se procedió a la Creación de la Comisión Técnica de relación de composición mixta Estado-Comunidad o Ciudad Autónoma.

Es una Comisión de carácter técnico y de composición mixta Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT)-Administración Tributaria Autónoma, con capacidad de estudio y propuesta técnica, pero no tiene el carácter de órgano administrativo ni capacidad para dictar actos.

La componen dos miembros, uno por cada Administración, miembros del Consejo Territorial.

2. Los mecanismos de actuación propuestos, en síntesis son:

- a) La Administración Tributaria que pretenda gravar una operación por uno de los dos impuestos cuando esa misma operación lo haya sido con anterioridad por el otro, lo comunicará a la persona designada en la Comisión en representación de esa misma Administración, a través, en su caso, del funcionario que haya sido designado para esos trabajos preparatorios. La comunicación incluirá un breve informe, junto con copia de los antecedentes. Se podrá notificar inicio de actuaciones de revisión si ello fuera necesario (por ejemplo por prescripción del tributo, necesidad de obtener información del contribuyente o de terceros, riesgo grave de impago, etc.), pero se abstendrá, en la medida de lo posible, de ultimar actuaciones, lo que sucederá en el momento en que se adopte una "*propuesta de coordinación*".

Igualmente la Administración que reciba por parte de un contribuyente una petición para devolución de ingresos indebidos con la que dicha Administración no esté de acuerdo con carácter previo, también lo comunicará a la persona designada para representar a esa Administración en la Comisión de Relación. La comunicación incluirá un breve informe junto con copia de los antecedentes.

- b) El representante de la Administración que pretenda gravar la operación "*a posteriori*", si considera que de la documentación disponible se desprende que la Administración a la que pertenece es la competente, remitirá dicha documentación al otro miembro de la Comisión de Relación, a través, en su caso, del funcionario que haya sido designado para esos trabajos preparatorios. Si es preciso, previamente solicitará del órgano actuante que recabe más datos o documentos del transmitente (artículo 111 de la Ley General

Tributaria) o del adquirente. En el mismo sentido actuará el representante de la Administración a la que se ha solicitado la devolución de ingresos indebidos por un particular cuando considere que no procede la devolución de los mismos.

- c) El representante de la otra Administración, en el plazo más breve posible, examinando la documentación recibida, comunicará, a través, en su caso, del funcionario que haya sido designado, la posición de la Administración a la que represente respecto del supuesto. Si ambas Administraciones se muestran de acuerdo en la aplicación de la norma y consiguiente tributación por una de las dos figuras impositivas, podrán iniciarse los procedimientos para la aplicación del acuerdo: rectificación de oficio, devolución de ingresos indebidos, o, en su caso, concesión o denegación, según se haya acordado, de la devolución de ingresos indebidos solicitada por el contribuyente, todo ello con carácter previo a la liquidación del otro impuesto.
- d) Si ambas Administraciones se muestran en desacuerdo en la aplicación de la norma y consiguiente tributación por una de las dos figuras impositivas, la Comisión deberá reunirse para el análisis conjunto del supuesto; previamente lo harán, en su caso, los funcionarios que hayan sido designados para los trabajos preparatorios, que deberán elaborar un borrador de propuesta de coordinación. Estas reuniones, si existen supuestos conflictivos, deberán celebrarse al menos una vez cada mes para el análisis de los supuestos suscitados en ese plazo. Adoptada la propuesta de coordinación (siempre de consenso) se procederá como en el punto 3. Si no pudiese alcanzarse una solución de común acuerdo, el caso será inmediatamente elevado al Consejo Territorial para que decida. Tal decisión necesitará el acuerdo de ambas Administraciones, con arreglo a lo que dispone el artículo 8.6 "*in fine*" del Reglamento de Organización y Funcionamiento Interno de los Consejos Territoriales. Si persiste el desacuerdo, se elevará conjuntamente a la Dirección General de Tributos escrito en el que se solicite su criterio, absteniéndose el órgano que haya detectado la situación en segundo lugar de emitir liquidación o regularizar autoliquidaciones, hasta que exista contestación por parte de ese Centro Directivo, la cual no tendrá carácter vinculante.

En el caso que ambas Administraciones estuvieran en desacuerdo, con carácter previo a la reunión de la Comisión Técnica de Relación, aquella Administración que no tuviera interrumpido el plazo de

prescripción del derecho del contribuyente a la devolución de ingresos indebidos notificará al contribuyente la interrupción de dicho plazo, al objeto de evitar que tras la ejecución del acuerdo al que se llegue, se produjera el gravamen por una segunda figura impositiva de una operación previamente gravada por el otro impuesto y que, por causa de la prescripción, el contribuyente no pudiera recuperar lo ingresado en un primer momento.

En todo caso, una vez que se haya asumido la "*propuesta de coordinación*" formulada por la Comisión Técnica de Relación se reanudarán las actuaciones que se hallasen interrumpidas y, en su caso, la Administración que deba proceder a la devolución de oficio, notificará la iniciación de ese procedimiento al sujeto pasivo o al repercutido de IVA, con carácter previo o simultáneo a la mencionada reanudación de actuaciones.

3. En el procedimiento descrito en los cuatro puntos anteriores, hay que señalar que en el caso de Comunidades Autónomas pluriprovinciales, cuando hayan sido designados funcionarios en cada provincia en apoyo de la Comisión Técnica de Relación, las comunicaciones con dicha comisión y los trabajos preparatorios serán llevados a cabo a través de dichos funcionarios.

Asimismo, se han previsto los mecanismos de coordinación para los supuestos en los que la Delegación Especial y la Administración Tributaria Autonómica competentes correspondan a territorios de Comunidades Autónomas diferentes.

También se propone la coordinación con los fedatarios públicos para evitar dudas en la tributación de las operaciones desde el nacimiento de las mismas (escritura pública). Esta coordinación, debidamente impulsada con iniciativas normativas, llevaría a la obligatoriedad de plasmar en la escritura pública cuantas circunstancias incidan en la tributación de una operación.

A consecuencia de ello, la Comisión Mixta de Coordinación aprobó en el mes de julio de 1999 el documento a enviar a los fedatarios, al que este Consejo se remite.

Criterios de actuación de los órganos tributarios de ambas administraciones para coordinación y aplicación de las propuestas de coordinación técnica adoptadas

1. Supuestos de tributación por ITP de operaciones que previamente habían tributado por IVA.

Una vez determinada la improcedencia de IVA y, en consecuencia, la competencia de la Administración Tributaria de la Comunidad Autónoma para el gravamen por ITP de la operación en concreto, se procederá a comunicar por parte del representante de la AEAT en la Comisión de Relación a los órganos de gestión de la AEAT la propuesta de coordinación adoptada.

A partir de aquí la resolución del problema puede producirse con arreglo a alguna de las dos siguientes posibilidades:

En primer lugar es necesario destacar la posibilidad de que, una vez que recaiga acuerdo sobre la "*propuesta de coordinación*", se intente la resolución del problema por medio del procedimiento de rectificación de facturas que se contempla en la Ley del IVA artículo 89 (Ley 37/1992) y en el artículo 24 de su Reglamento. Dicho procedimiento, de carácter obligatorio para el sujeto pasivo es la vía más rápida para la resolución del problema, si bien, como es evidente, en principio resulta ajena a cualquier procedimiento administrativo, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 88.Seis de la Ley 37/1992.

En este sentido, se aconseja que la "*propuesta de coordinación*" a la que han llegado ambas Administraciones en el seno de la Comisión Técnica de Relación sea comunicada mediante una carta, al sujeto pasivo que repercutió el IVA, a efectos de instar a éste a que aplique la rectificación de factura y, en consecuencia, devuelva a su cliente las cuotas que indebidamente le repercutió, practicando luego en sus autoliquidaciones, por si mismo, las modificaciones que resulten necesarias, de acuerdo con el artículo 89 Cinco de la Ley del IVA. Deberá quedar claro que tal comunicación no supone la notificación de acto administrativo alguno

Si el sujeto pasivo que repercutió incorrectamente el IVA se negara a realizar voluntariamente la rectificación de facturas o a iniciar el procedimiento de devolución de ingresos indebidos, se realizarán las actuaciones que corresponda en orden a la devolución a la que se refiere el artículo 9º, 2º, 3er párrafo del Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, de Devolución de Ingresos Indebidos. Pueden darse en este sentido los siguientes casos:

- a) Que el contribuyente que realizó la entrega no haya ingresado la cuota de IVA que repercutió indebidamente, siendo el adquirente bien consumidor final o bien sujeto pasivo de IVA. En este caso, podría incurrirse en la infracción especial recogida en el artículo 170.Dos.3º de la Ley 37/1992, que se sanciona con arreglo a lo que establece el artículo 171.Uno.3º de dicha ley. No podrá producirse la

devolución de ingresos indebidos puesto que el ingreso no ha tenido lugar.

Por su parte la Administración Tributaria de la Comunidad Autónoma deberá liquidar el ITP.

- b) Que el contribuyente que realizó la entrega haya procedido al ingreso de las cuotas repercutidas a la AEAT, siendo el que adquirió consumidor final sin derecho a deducir cantidad alguna.

Se procederá a iniciar de oficio el procedimiento de devolución de ingresos indebidos para devolver al sujeto que soportó la repercusión la cantidad que resulte procedente, practicándose la regularización de la declaración presentada por el sujeto pasivo que realizó dicha repercusión indebida. Debe señalarse que, con independencia de cualquier otro ajuste a efectuar en dicha declaración, y en especial los que pudieran proceder respecto de las cuotas declaradas como deducibles, la devolución de las cantidades indebidamente repercutidas corresponderá al sujeto que soportó la repercusión y no al que efectuó dicha repercusión cuya declaración es objeto de regularización.

Por su parte la Administración Tributaria de la Comunidad Autónoma debería liquidar el ITP.

- c) Que el contribuyente que realizó la entrega haya procedido al ingreso de las cuotas repercutidas, pero el que adquirió haya procedido a la deducción del IVA soportado en sus correspondientes declaraciones liquidaciones. Podría incluso habersele devuelto la cantidad soportada. Por aplicación del citado artículo 9.2 del Reglamento de Devolución de Ingresos Indebidos no se podrá realizar devolución alguna al adquirente. En este caso, en el que existirán declaraciones liquidaciones de IVA indebidamente realizadas, se estudiaría si se considera oportuno realizar ulteriores actuaciones respecto de las mismas.

Por su parte la Administración Tributaria de la Comunidad Autónoma debería liquidar el ITP.

En cualquiera de los casos expuestos, para la consecución del objetivo de distorsionar en la menor medida posible a los ciudadanos, es conveniente que todo el procedimiento pueda ser supervisado para asegurar su cumplimiento por el representante de la Administración de la AEAT en la Comisión de Relación.

2. Supuestos de tributación por ITP de operaciones que previamente habían tributado por ITP.

Es un problema menos complejo. Así, adoptada la propuesta de coordinación por la Comisión de Relación AEAT-Comunidad Autónoma, se remitirá comunicación de la misma a la AEAT para que proceda a liquidar el IVA indebidamente omitido.

Simultáneamente se habrá dado conocimiento del hecho a la Administración Tributaria de la Comunidad Autónoma para que tramite el procedimiento de devolución de ingresos indebidos. En lo material, este expediente no planteará ninguna de las complicaciones que acarrea el caso, antes abordado, de que se trate del IVA.

La liquidación provisional no deberá ser efectuada por la AEAT hasta que conste la iniciación del procedimiento de devolución de los ingresos indebidamente realizados en concepto de ITP, a menos que exista posibilidad de prescripción del impuesto, caducidad de las actuaciones por inactividad o por transcurso de los plazos señalados al efecto en la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente (Ley 1/1998, de 26 de febrero), o algún otro riesgo en el cobro de las cuotas tributarias pendientes.

Posibles soluciones a los problemas técnicos de solapamiento entre el ITP y AJD (TPO) y el IVA

En los apartados anteriores se han descrito sucintamente los supuestos más frecuentes de solapamientos y los acuerdos alcanzados en el seno de la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria de acuerdo con las normas y procedimientos aplicables tanto en la Administración Tributaria estatal como en la autonómica. Dichas propuestas tratan de dar solución a los numerosos supuestos de conflicto que se puedan plantear, pero no eliminan completamente la carga fiscal indirecta que para los ciudadanos todavía suponen la solución en la práctica de los problemas planteados medida en costes financieros y de relación con las dos Administraciones Tributarias de que se trate.

Para ello, es necesario modificar la normativa general para evitar estos problemas, lo que no conlleva la obligatoria modificación de la normativa específica (Ley del IVA y el Real Decreto Legislativo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del ITP y AJD) por cuanto los problemas técnicos a ese nivel parecen hoy resueltos.

Algunas de las posibles soluciones podrían consistir en:

1. Establecer un mecanismo de compensación financiera entre créditos y débitos de un mismo contribuyente, por una misma operación, frente a dos Administraciones Tributarias distintas. Además de asegurar el

cobro, minoraría la carga fiscal indirecta a la que antes se hacía referencia.

2. Posibilitar al sujeto repercutido, cuando sea consumidor final o no pueda deducir el IVA soportado, la iniciativa en el procedimiento de devolución de ingresos indebidos cuando el repercutidor no exista en ese momento o no acceda a ello, o cualquier otra fórmula que evite duplicidad de pago por una misma operación.

Adicionalmente, cuando los débitos a compensar con créditos sean superiores a éstos, se debería, además de iniciar los correspondientes procedimientos para que las posibles deudas tributarias no prescriban o los procedimientos caduquen, permitir la exigencia al deudor las garantías suficientes para asegurar las deudas tributarias hasta que los actos administrativos en los que los procedimientos se sustancien sean firmes.

En virtud de cuanto precede, el Consejo considera conveniente adoptar las medias que a continuación se exponen:

Propuesta

Que por parte de los órganos competentes se estudien y propongan las iniciativas de modificaciones normativas necesarias, destinadas especialmente a eliminar la carga fiscal indirecta que para los ciudadanos todavía suponen la solución en la práctica de los problemas planteados, tanto en costes financieros como de relación con las dos Administraciones Tributarias de que se trate.

PROPUESTA 50/99

Sobre reembolso de costes de las garantías aportadas en el caso de anulación total o parcial de una deuda tributaria por sentencia o resolución administrativa firmes

Motivación

1. La Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes explica en su exposición de motivos que contiene diversas medidas cuya finalidad es "*reforzar los derechos del contribuyente*", citando expresamente entre ellas la extensión del reembolso del coste de los avales o de los gastos por aportación de otras garantías que se presten para afianzar deudas tributarias. Esta cuestión es regulada, en efecto, en el artículo 12, cuyo número 1 se expresa en los términos siguientes:

"Reembolso de los costes de las garantías. 1. La Administración tributaria reembolsará, previa acreditación de su importe, el coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de una deuda tributaria, en cuanto ésta sea declarada improcedente por sentencia o resolución administrativa y dicha declaración adquiera firmeza.

Cuando la deuda tributaria sea declarada parcialmente improcedente, el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del coste de las referidas garantías.

Reglamentariamente se regulará el procedimiento de reembolso y la forma de determinar el coste de las garantías distintas del aval".

Este precepto no ha sido objeto aún del desarrollo reglamentario previsto, lo que viene planteando diversos problemas procedimentales que este Consejo ha tenido ocasión de conocer y analizar con motivo de algunos escritos presentados por los contribuyentes que se refieren, en particular, a dos cuestiones básicas:

- a) Momento a partir del cual puede solicitarse la devolución del coste de las garantías.
- b) Determinación de dicho coste, que obliga, entre otras cosas, a la delimitación del período de tiempo que ha de ser tenido en cuenta para la fijación de esa cuantía.

Ambos asuntos, que evidentemente están relacionados entre sí, son tratados en esta propuesta. Desde la perspectiva de los expedientes que se tramitan ante el mismo, este Consejo desea así colaborar con la Dirección General de Tributos que viene trabajando con esfuerzo en la elaboración de un proyecto de norma reglamentaria para dar cumplimiento al precepto legal transcrito que pueda dotar de pacífica efectividad a este derecho de los contribuyentes.

3. Por lo que respecta al momento a partir del cual puede solicitarse de la Administración tributaria el reembolso del coste de las garantías aportadas, el Consejo considera que tal solicitud sólo debe ser presentada una vez que las correspondientes garantías han sido devueltas o liberadas. Ésta es, sin duda, la única solución que enerva los múltiples problemas que podrían surgir de la petición de reembolso en un momento anterior, cuando aún no se puede conocer el coste total de dichas garantías puesto que el mantenimiento de las mismas después de que haya adquirido firmeza o resolución administrativa que declare

improcedente la deuda garantizada, seguirá produciendo gastos al contribuyente.

Evidentemente, el hecho de que esa sentencia o resolución administrativa alcance firmeza no traerá como consecuencia el levantamiento inmediato o la devolución pronta de la garantía. Los órganos administrativos encargados de su custodia o ante los cuales se hubiera constituido son los órganos competentes de Recaudación a que se refiere la **Resolución de 1 de julio de 1996 de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dictan instrucciones en materia de suspensión de la ejecución de los actos impugnados en vía administrativa**. A ellos corresponde la liberalización de la garantía, previa constancia de la causa de cancelación. Por muy diligente que sea su actuación, pasará un cierto período de tiempo antes de que esa cancelación pueda llevarse a cabo; en primer lugar, porque deberán recibir la oportuna comunicación sobre la firmeza de la sentencia o de la resolución administrativa y, en segundo lugar, porque tendrán que cumplir su propio procedimiento para hacerla efectiva, sin que pueda olvidarse, por último, que la excesiva carga de trabajo de estos servicios administrativos suele introducir frecuentes dilaciones.

Puesto que durante ese período de tiempo se producirán gastos, no parece lógico que éstos sean a cargo del contribuyente. Ni la letra ni el espíritu de la Ley permitirían esa conclusión. Por ello, partimos de la premisa de que los costes que deben ser reembolsados son los producidos desde el momento de entrega o constitución de la garantía hasta el momento de su devolución y cancelación, y, por tanto, sólo a partir del mismo debe solicitarse el reembolso con la debida prueba o documentación de la cuantía de tales gastos.

4. Podría describirse una compleja casuística; pero la claridad de esta regla general y la efectividad de su aplicación a las diversas situaciones exige de esa tarea. No obstante, deben formularse algunas observaciones. Aunque en la gran mayoría de los casos la Administración Tributaria viene atendiendo las peticiones de reembolso de coste de las garantías en breves plazos, sin que surjan problemas especiales por esta causa en sus relaciones con los contribuyentes, las observaciones que siguen, deducidas del análisis de los expedientes tramitados ante el Consejo, pretenden poner de manifiesto que pueden producirse dilaciones en dicho pago difíciles de evitar que repercutirían indebidamente en el derecho del contribuyente si no se adopta el criterio expuesto en el número anterior.

- a) Si el contribuyente solicita el reembolso cuando ha recibido notificación de la sentencia o resolución judicial (incluso si tiene la prudencia de esperar el transcurso de los plazos para la posible interposición de los recursos contra la misma, que en su caso procedan por parte de la Administración tributaria) será lo habitual que lo haga en un momento en que aún no ha sido notificado ese pronunciamiento a la Administración o no le ha sido comunicado al órgano de Recaudación competente para su cancelación. Por supuesto, también puede suceder que la Administración haya interpuesto en esos plazos el recurso oportuno, en los casos en que proceda, de manera que el pronunciamiento no sea firme, en contra de lo que pudo creer el interesado.
- b) No existen normas jurídicas específicas que impongan un plazo determinado para dicha cancelación una vez que a la Administración le ha sido notificada la resolución administrativa. Por lo que respecta al recurso de reposición, el Real Decreto 2244/1979, de 7 de septiembre, que actualmente lo reglamenta, se remite en su artículo 11.2 al antiguo Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, contenido en el Real Decreto 1999/1981, remisión que hoy debemos entender efectuada al actual Reglamento aprobado por el Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo. Y este texto, en relación con dichas reclamaciones económico-administrativas se limita a decir en el artículo 75.13 que la garantía será devuelta o liberada "*cuando se acuerde la anulación del acto*", sin determinación alguna de plazo, que tampoco encontramos con la Resolución de 1 de julio de 1996 antes citada. Si entendemos que para la devolución o cancelación de la garantía debe seguirse un procedimiento propio de Recaudación, no de gestión, no hay plazo general para el mismo en el Capítulo VI de la Ley 1/1998, no resultando por tanto de aplicación el plazo general de los seis meses para los procedimientos de gestión previsto en el artículo 23 de dicha Ley. Si el contribuyente hubiera tenido la precaución de solicitar del Tribunal Económico-Administrativo que anula el acto la expresa declaración de su derecho a ser reembolsado del coste de la garantía aportada, y éste así lo hubiese declarado en su resolución (lógicamente, sólo podrá declarar el derecho, es decir la aplicación al caso del artículo 12 de la Ley 1/1998, pero conforme a lo expuesto en el número anterior no podrá cuantificar la cantidad debida), sería de aplicación el artículo 112 del citado Reglamento sobre vigilancia del cumplimiento de las resoluciones, de manera que podrían

adoptarse "*las medidas pertinentes para remover los obstáculos que se opongan a su ejecución*". Pero tampoco en este precepto se fijan plazos concretos para su cumplimiento.

El contribuyente deberá, pues, esperar a que los órganos competentes de Recaudación lleven a cabo la devolución o cancelación de la garantía. Aunque, lógicamente, podrá poner en marcha el procedimiento de responsabilidad patrimonial de la Administración Pública, conforme a los artículos 139 y siguientes de la Ley 30/1992, de 28 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. Evidentemente, esta no es la vía para solicitar el pago del coste de las garantías, derecho que ya les reconocen el artículo 12 de la Ley 1/1998, sino para pedir a la Administración las indemnizaciones que considere procedentes si ésta no lleva a cabo dicho reembolso.

Podría, a nuestro parecer, interponer recurso contencioso-administrativo como consecuencia de la inactividad de la Administración en virtud de lo establecido en el artículo 29.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Pero en tal caso, tendría primero que reclamar a la Administración, esperar tres meses, formular luego el citado recurso y esperar una sentencia firme. Sólo podría beneficiarse del procedimiento abreviado regulado en el artículo 78 de esta Ley en el caso antes aludido de que la propia resolución que anula el acto hubiera declarado expresamente el derecho al reembolso del coste de las garantías, existiendo entonces un acto firme (expresa declaración de que resulta aplicable al caso el artículo 12 de la Ley 1/1998) cuya ejecución puede solicitar el interesado, con la consiguiente posibilidad de interponer recurso contencioso-administrativo conforme a dicho procedimiento si ésta no se lleva a cabo en el plazo de un mes, según lo dispuesto en el artículo 29.2.

c) Desde la perspectiva que interesa a efectos de esta propuesta, las cosas no varían esencialmente si el contribuyente dispone de una sentencia judicial firme que declare improcedente la deuda garantizada, total o parcialmente, de la que derivará su derecho a que la garantía sea cancelada y a ser reembolsado de los costes de la misma (que podrá incluso ser declarado por dicha sentencia, si así lo solicitó el contribuyente, aunque según lo expuesto la cantidad a pagar por la Administración por ese concepto no podrá ser cuantificada). También podría tratarse de una sentencia resultante de los recursos contencioso-administrativos interpuestos en razón del artículo 29, apartados 1 y 2, a que acaba de hacerse referencia. O de

la propia sentencia que anula el acto administrativo impugnado si el contribuyente solicitó que el fallo judicial se pronunciara sobre su derecho al repetido reembolso y así consta en el mismo.

En cualquier caso, si la Administración tributaria efectúa la devolución o cancelación de la garantía de manera inmediata, una vez que la sentencia le ha sido notificada, o en un plazo breve de tiempo, el problema estaría solucionado. Si no lo hace, no le queda al interesado otro camino que solicitar del órgano jurisdiccional la ejecución de la sentencia conforme a los artículos 103 y siguientes de la citada Ley 29/1998, una vía compleja que no es oportuno exponer o comentar en esta propuesta, pero que de nuevo exigirá el transcurso de tiempo para que el contribuyente haga efectiva su pretensión.

4. Las observaciones formuladas en el número anterior inducen a este Consejo a insistir en la idea de que la solicitud del reembolso comentado sólo debe hacerse a partir del instante en que la garantía ha sido devuelta o cancelada, puesto que entre la firmeza de la sentencia o resolución administrativa que declara improcedente la deuda garantizada y ese momento será inevitable que transcurra un cierto período de tiempo (incluso si los órganos competentes actúan con diligencia) durante el que la garantía devengará gastos que deben ser reembolsados al contribuyente conforme al artículo 12 de la Ley 1/1998.

¿Cabe pensar en la posibilidad de que esa dilación se deba a la propia conducta pasiva o no diligente del contribuyente, o que esta conducta provoque retrasos superiores a los habituales debidos a las exigencias del procedimiento comentado? Con independencia de supuestos extraños o excepcionales, la respuesta tiene que ser negativa por lo que respecta a la generalidad de los casos. Lógicamente, los contribuyentes son los más interesados en poner fin a las garantías; nada pueden ganar con su mantenimiento (más adelante se tratará de los intereses de demora). Y además, a los propios órganos administrativos corresponde el cumplimiento de la sentencia y resoluciones firmes cualquiera que sea la conducta del interesado, como se deduce con claridad de la normativa antes citada. Si en algún caso concreto la garantía no pudiera ser devuelta o no se pudiera formalizar su cancelación por causa imputable al contribuyente, parece evidente que la Administración Tributaria estaría obligada a reembolsar los gastos producidos sólo hasta el momento en que puso a su disposición dicha garantía o se ofreció para formalizar su cancelación.

5. Fijado así el momento en que debe solicitarse el reembolso y el período para la determinación de los gastos que deben ser reembolsados, ha de

analizarse ahora otra cuestión: si esas cantidades devengarán, o no, intereses de demora por el período de tiempo que transcurrirá entre el momento en que el contribuyente presenta su solicitud y el momento en que se hace efectivo dicho reembolso.

De nuevo nos encontramos ante un asunto complejo. Será inevitable que transcurra un cierto período de tiempo entre los dos momentos indicados, puesto que el órgano administrativo competente deberá comprobar, en primer lugar, que la cifra solicitada es correcta y que se documenta debidamente; en segundo lugar, tendrá que cumplir con el procedimiento previsto para efectuar el pago. Si a todo ello unimos la carga de trabajo que habitualmente deben soportar los órganos administrativos competentes para una y otra actuación, se comprenderá que esa dilación en el pago es absolutamente inevitable. ¿Puede el particular exigir que se le abonen intereses de demora correspondientes a ese período?

El Consejo opina que en este caso sería de aplicación, como regla general, el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria (Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprueba su texto refundido). Aunque, ciertamente, este precepto presenta algunos problemas técnicos en su formulación literal, y no parece pensada para el caso analizado, puesto que la Administración no podrá pagar a su acreedor hasta que éste no le cuantifique debidamente el coste de las garantías. Pero puesto que no hay norma legal directamente aplicable al supuesto comentado, puede deducirse de la aplicación analógica de dicho artículo 45 que una vez que la sentencia o resolución administrativa de la que deriva el derecho de reembolso ha adquirido firmeza y el contribuyente ha presentado su petición de reembolso del coste en la que éste queda cuantificado, la Administración dispone de un plazo de tres meses para efectuar el pago, y sólo una vez transcurrido este plazo podrá devengar el interés de demora (el interés legal) la cantidad debida, pero ello, sólo *"desde que el acreedor reclame por escrito el cumplimiento de la obligación"*.

Este precepto ha sido objeto de una problemática interpretación por parte del Tribunal Constitucional, en su Sentencia 69/1996, de 18 de abril, que retrotrae el devengo de los intereses al momento en que fue dictada resolución en la primera instancia. Pero tan forzada conclusión del Alto Tribunal para salvar la constitucionalidad de la norma no resulta aplicable al caso, dado que aquí no se trata de devolución de un ingreso indebido, sino de un derecho otorgado por la Ley a partir de una sentencia o resolución administrativa firme. Además, no tendría sentido

calcular intereses desde la resolución en primera instancia, puesto que una parte del coste de la garantía habrá sido satisfecha por el contribuyente con posterioridad a la misma. Y habrá que llevar a cabo un verdadero esfuerzo interpretativo para que el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria llevara a la conclusión de que deben calcularse los intereses de cada pago satisfecho por el contribuyente por ese concepto desde el momento en que lo hizo efectivo.

No pueden desconocerse pues, las dificultades para la aplicación de dicho artículo 45 al supuesto concreto de reembolso que venimos analizando. Sería por ello conveniente que una norma de rango legal se ocupase de regular este asunto en evitación de conflictos que perjudicarán tanto a los contribuyentes como a la propia Hacienda Pública.

Como queda dicho, ese precepto debe ser entendido, en todo caso, como regla general sobre devengo de intereses de demora a favor de los particulares, que conoce importantes excepciones en nuestro ordenamiento fiscal. Así, el artículo 85 de la vigente Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias, establece un plazo de seis meses (a partir de la finalización del plazo para presentar las declaraciones) para practicar las devoluciones, y sólo si la devolución no se efectúa en ese período se devengarán intereses *"desde el día siguiente al del término de dicho plazo y hasta la fecha en la que se ordene su pago, sin necesidad de que el contribuyente así lo reclame"*; esto último significa un cambio en relación con las normas anteriores, que exigían la petición expresa de intereses en la línea del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria.

6. Tanto en un caso como en otro, parece razonable que el legislador otorgue a la Administración un determinado período de tiempo (tres meses como regla general, y seis meses en el caso particular de las devoluciones del Impuesto sobre la Renta) para hacer efectivo el pago correspondiente sin devengo de intereses dadas las exigencias de los procedimientos administrativos correspondientes. Conviene no olvidar que tales procedimientos se establecen en defensa de los intereses generales y que esa mecánica está pensada como garantía del respeto a la legalidad por parte de las actuaciones administrativas; se crearía un círculo vicioso si se pretendiera que los acreedores de la Administración Pública, en los casos regulados por la ley, percibieran intereses por las cantidades satisfechas que fueran calculados hasta el mismo día en que el cobro se hace efectivo, y ello a causa del período de tiempo que

inevitablemente transcurrirá entre las distintas fases del procedimiento de pago.

Por tanto, el Consejo estima que, a falta de una norma específica, la Administración Tributaria puede proceder al reembolso de los avales aplicando analógicamente (ya hemos advertido que existen algunos problemas en la formulación técnica de esta norma para su aplicación directa en el caso que nos ocupa) la regla del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria. No obstante, sería conveniente que se dictase una norma sobre el plazo de que dispone la Administración para reembolsar el coste de las garantías a partir del momento en que el contribuyente solicita su reembolso y sobre el devengo de intereses a su favor durante ese período de tiempo.

Por lo que respecta a la determinación del plazo, bien puede tratarse de un precepto reglamentario; dicho plazo deberá ser determinado en razón de la regulación general del procedimiento de reembolso pendiente de desarrollo reglamentario, aunque parece lógico que se fije entre tres y seis meses dado cuanto acaba de exponerse, y sin olvidar que como inicio del mismo debe ser considerado el momento en el que el contribuyente lo solicita, pues antes de esa petición la Administración no conoce las cantidades que deben ser reembolsadas. En cambio, por lo que respecta al devengo de intereses, debe ser una norma de rango legal si se desea aplicar cualquier solución distinta de la regla contenida en el repetido artículo 45 de la Ley General Presupuestaria; si se fija un plazo superior a tres meses sin que las cantidades pendientes de pago devenguen intereses, o si una vez transcurrido este plazo se acepta que éstos se devenguen sin necesidad de reclamación o petición expresa de los mismos por parte de los contribuyentes (como es la opinión del Consejo) habría que adoptar tales medidas mediante ley, como se ha hecho en el caso del artículo 85 de la Ley 40/1998 antes expuesto.

7. En los números anteriores se ha propuesto que el contribuyente deba solicitar el reembolso una vez que las garantías han sido devueltas o canceladas, y que tal petición se considere como el momento inicial del plazo que debe fijarse para que la Administración haga efectivo el pago, sin devengo de intereses durante el mismo. Pero conviene no olvidar que aunque pueda señalarse, incluso reglamentariamente, el momento a partir del cual la petición puede ser formulada, ésta podrá presentarse en cualquier momento posterior hasta tanto no prescriba el derecho del contribuyente al reconocimiento o liquidación por parte de la Hacienda Pública de su obligación de reembolso. Y a tal efecto resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 46.1.a) de la Ley General

Presupuestaria, que fija ese plazo de prescripción en cinco años a partir del día en que adquirió firmeza la sentencia o resolución administrativa que anuló la deuda garantizada. Si las cantidades que deben ser reembolsadas devengarán o no intereses durante el tiempo que transcurre desde el inicio de ese plazo hasta el momento en que el contribuyente formula su petición antes de que se produzca la prescripción de su derecho, es una cuestión que debe ser regulada con claridad por la norma legal a que se ha hecho referencia.

Propuesta

1. Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda, y de la Dirección General de Tributos dependiente de la misma en cuanto Centro Directivo competente en la materia, se impulse el desarrollo reglamentario del artículo 12 de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, a efectos de regular el procedimiento de reembolso y la determinación del coste de las garantías distintas del aval, a que tienen derecho los contribuyentes conforme a dicho precepto.
2. Que en relación con dicha reglamentación se tenga en cuenta lo expuesto en esta propuesta para fijar el momento a partir del cual puede solicitarse dicho reembolso y el plazo de que dispone la Administración Tributaria para efectuar el pago y que a efectos del cálculo del importe que debe ser reembolsado se atienda a los gastos en que efectivamente ha incurrido el contribuyente, de manera, que, en particular, se tengan en cuenta los gastos correspondientes a retrasos en la cancelación o devolución de las garantías que respondan a una demora imputable a la Administración.
3. Que en relación con el posible devengo de intereses de demora a favor del contribuyente, se tenga en cuenta lo expuesto para que, si se considera oportuno adoptar una norma distinta de la contenida en el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria, se precise en disposición de rango legal el momento a partir del cual se devengarán tales intereses y si a tal efecto dejará de exigirse la petición expresa de los mismos (como es la opinión de este Consejo).

VIII. PROTECCIÓN DE DATOS

VIII. PROTECCIÓN DE DATOS

Analizada la normativa jurídica aplicable, caracterizada por su carácter fragmentario y disperso.

Por tanto, atendiendo a cuanto dispone la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal (en adelante, LOPD) -que deroga la Ley Orgánica Reguladora del Tratamiento Automatizado de Datos (en adelante, LORTAD), de 29 de octubre de 1992-, y que se halla en vigor desde el 14 de enero de 2000. Y reparando, destacadamente, en la modificación que la citada LOPD ha realizado del art. 112.4 de la Ley General Tributaria.

Teniendo en cuenta el giro que, específicamente en materia tributaria, comportaron la Ley 25/1995, de 20 de junio, y la Ley 1/1998, de 26 de febrero, así como ciertas Disposiciones Adicionales de la Ley 40/1998, del IRPF y la Orden, de 18 de noviembre de 1999, del Ministerio de Economía y Hacienda, entre otras normas.

Habida cuenta de la importancia que, para las distintas Administraciones Tributarias, entraña la posibilidad de obtener información con trascendencia tributaria para conseguir la aplicación efectiva de las normas fiscales. Sin olvidar la posibilidad de que otros órganos administrativos -internos o de terceros países-, o, incluso, otros particulares reclamen de la Administración Tributaria la cesión de esos datos de carácter personal.

Y, examinados, por último, los deberes que recaen sobre quienes conozcan dichos datos, tanto desde el punto de vista de las garantías exigidas para su tratamiento como desde las cautelas a que se somete la cesión de esa información a otros órganos administrativos, al propio sujeto o, incluso, a un posible tercero interesado en su conocimiento; sobre todo, teniendo en cuenta los derechos que protegen al sujeto titular de los datos, cabe formular las siguientes

CONCLUSIONES

Primera. *La cesión de datos de carácter personal a la Administración Tributaria no necesita del consentimiento del afectado*

El art. 112.4 de la LGT -en la redacción dada por la Disposición Adicional cuarta de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre-, pretende evitar que la cesión de datos de carácter personal, que serán objeto de tratamiento -ya no necesariamente automatizado, al igual que realiza el art. 2 de la Directiva 95/46/CE-, efectuada por el sujeto a la Administración Tributaria en virtud de cuanto establecen los artículos 111 y 112 LGT, o

cualquier otra norma con rango legal, implique la necesidad de obtener, en cada ocasión, el consentimiento del titular de los datos en cuestión.

De este modo, cuando los citados preceptos de la LGT, o cualquier otra disposición legal, imponen al sujeto la obligación de comunicar datos a la Administración Tributaria, que pueden ser objeto de tratamiento, no se necesita recabar del sujeto afectado su consentimiento -como manifestación de voluntad, libre, inequívoca, específica e informada, art. 3.e LOPD-, siempre que se observen el resto de garantías legalmente previstas.

Segunda. *La Administración Tributaria debe respetar el derecho de información al interesado en la solicitud y recogida de datos personales -cuando sean proporcionados por él mismo-, y sus excepciones*

La solicitud por la Administración Tributaria, para el ejercicio de sus competencias, de datos personales al sujeto titular de los mismos debe ir acompañada, necesariamente, de la información "expresa, precisa e inequívoca" de la "existencia" de un fichero o del tratamiento de esos datos, de la "finalidad perseguida" con la recogida de los mismos, así como de los "destinatarios de la información". A su vez, también deberá comunicársele la identidad y dirección del responsable o, en su caso, de su representante. Así resulta establecido por el art. 5.1 de la LOPD.

Sin embargo, el resto de previsiones que contiene el apartado primero del citado precepto de la LOPD -referidas al carácter obligatorio, o no, de sus respuestas, así como a las consecuencias de la obtención de los datos o de la negativa a suministrarlos- no necesitarán, creemos, ser comunicadas necesariamente al sujeto. Según el apartado 3 del art. 5 LOPD, dicha información a comunicar al sujeto puede deducirse claramente de la naturaleza de los datos personales solicitados o de las circunstancias en que se recaban; en nuestro caso, al ser exigidos por la Administración Tributaria en tareas de comprobación, inspección o recaudación, por ejemplo, se desprende claramente la posibilidad de sanción en caso de incumplimiento de ese deber.

Sin embargo, entendemos que la comunicación de la posibilidad de acceso, rectificación, cancelación y oposición por el sujeto a esos datos -art. 5.3 LOPD- representa el núcleo básico de los derechos que la LOPD otorga al sujeto. En consecuencia, deben ser puestos expresamente en conocimiento del sujeto.

Esta previsión del art. 5 LOPD -de comunicar esas informaciones al interesado que ha sido requerido por la Administración Tributaria a presentar sus datos personales- únicamente puede ser evitada cuando el

conocimiento de esa concreta información por el sujeto "impida o dificulte gravemente el cumplimiento de las funciones de control y verificación de las Administraciones públicas (...) o a la persecución de infracciones penales o administrativas", según ha establecido el art. 24.1 LOPD¹.

La especialidad con que resulta exceptuada la aplicación de los derechos del art. 5 LOPD resulta prevista, a nuestro juicio, de una manera demasiado laxa. De hecho, atendiendo a esa genérica alusión a las funciones de control y verificación, puede ser tan alegada reiteradamente que vuelva innecesaria la anterior previsión del art. 5 LOPD, si no es aplicada con medida y atendiendo a las explícitas exigencias que menciona. Debe apreciarse la gravedad de esos impedimentos o dificultades para desarrollar las funciones de control y verificación por parte de la Administración Tributaria u otras Administraciones Públicas.

Sin embargo, cuando se trate de la persecución de infracciones de las normas tributarias con consecuencias sancionadoras penales o administrativas no resulta especificada esa especialidad bajo ninguna exigencia, sino que únicamente se alude a que la comunicación de esa información "afecte" a la persecución de esas infracciones.

Además, el art. 7.5 LOPD, al referirse a los datos especialmente protegidos, puntualiza que únicamente podrán incluirse en ficheros de las Administraciones Públicas que sean competentes los datos de carácter personal relativos a esas infracciones penales o administrativas cometidas cuando resulte previsto en las respectivas normas reguladoras.

Sin embargo, conviene recordar que la falta de información por parte de la Administración tributaria al interesado en la solicitud y recogida de datos personales, cuando esté obligada a ello, no afecta por sí sola a la validez o eficacia de la actuación administrativa, sin perjuicio de las consecuencias jurídicas que se deriven de la aplicación de la LOPD y de su normativa de desarrollo.

¹Advertir que el TC ha admitido a trámite el recurso de inconstitucionalidad nº 1463/2000 (BOE de 8 de abril de 2000), promovido por el Defensor del Pueblo contra los incisos "funciones de control y verificación de las administraciones públicas" y "persecución de infracciones (...) administrativas" que se recogen en el citado art. 24.1 LOPD, así como contra el primer párrafo del art. 24.2 del mismo texto. Y recordar que, durante la vigencia de la LORTAD también se interpuso recurso de inconstitucionalidad contra determinados preceptos, que todavía no ha sido resuelto por el TC

Tercera. *Derecho de información del interesado en la recogida de datos personales por la Administración Tributaria, cuando sean facilitados por un tercero*

Cuando los datos de carácter personal conocidos por la Administración Tributaria hayan sido facilitados por un tercero, distinto de su titular, el art. 5.4 LOPD exige que el titular sea informado, de forma "expresa, precisa e inequívoca", en el plazo de tres meses siguientes al momento del registro de los datos, de las siguientes informaciones: a) del contenido del tratamiento y de la procedencia de los datos; b) de la existencia del fichero o tratamiento; c) de la finalidad perseguida con su recogida y de los destinatarios de la información; d) de la posibilidad de ejercitar los derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición, así como e) de la identidad o dirección del responsable del tratamiento o de su representante.

Únicamente se puede evitar esta obligación en dos situaciones previstas en el apartado quinto del citado precepto: a) si el sujeto ya hubiere sido informado de ello con anterioridad, o b) cuando expresamente una ley así lo prevea. Actualmente, ni la Ley General Tributaria ni ninguna otra disposición legal del ámbito tributario exceptúan la necesidad de comunicar esas informaciones al sujeto titular de los datos, cuando sean datos recabados de un tercero por la Administración Tributaria.

La importancia de esta exigencia de la LOPD en el ámbito tributario es evidente, pues deberá ser cumplida, por ejemplo, en el caso de suministro de información con trascendencia tributaria a la Administración por parte de un tercero -distinto del titular de los datos- tras requerimiento efectuado al amparo del art. 111 o 112 LGT. En consecuencia, el sujeto titular de los datos deberá ser informado de esas circunstancias cuando, por ejemplo, la Administración obtenga datos de un tercero con trascendencia tributaria que a él conciernen.

Resulta difícil aceptar en la práctica, sin embargo, la posibilidad de que la Administración alegue, para evitar tener que comunicar esa información al sujeto, cuanto establece también el apartado quinto del mismo precepto de la LOPD: la imposibilidad o exigencia de esfuerzos desproporcionados a la hora de informar al interesado en consideración al número de éstos, a la antigüedad de los datos y a las posibles medidas compensatorias. No obstante, debe exigirse que la Administración demuestre, en su caso, la concurrencia de esas concretas circunstancias en casos determinados.

No obstante, parece lógico que la Administración tributaria no tenga obligación de informar al titular de los datos facilitados por tercero cuando

concurran las circunstancias previstas en el artículo 23.2 de la LOPD que exceptúan el derecho de acceso a tales datos por el sujeto titular.

Cuarta. *El tratamiento de los datos de carácter personal obtenidos por la Administración Tributaria, destinados al ejercicio de sus funciones, no necesita del consentimiento del afectado.*

Una vez obtenidos por la Administración Tributaria los datos de carácter personal, procedentes del mismo sujeto o de un tercero, es necesario atender a las garantías relativas a su tratamiento. El art. 6 de la citada LOPD establece, como principio general que legitima el tratamiento de los datos de carácter personal, la necesidad de obtener el consentimiento "inequívoco" del afectado, salvo disposición legal en contrario. Ahora bien, dicho precepto también establece una excepción a esa exigencia, entre otras previsiones, cuando esos datos se recojan para el ejercicio de las funciones propias de las Administraciones Públicas en el ámbito de sus competencias.

Por tanto, no será necesario el consentimiento del afectado cuando la Administración Tributaria, en el ejercicio de sus funciones y dentro del marco de sus propias competencias, realice un tratamiento de los datos de carácter personal obtenidos. Circunstancia que se producirá cuando la Administración Tributaria efectúe operaciones y procedimientos técnicos de carácter automatizado, o no, que permitan la recogida, grabación, conservación, elaboración, modificación, bloqueo y cancelación, así como las cesiones de datos que resulten de comunicaciones, consultas, interconexiones y transferencias de los mismos -tal y como las concreta el art. 3 de la LOPD-.

No obstante, el art. 6.4 LOPD puntualiza que, en los casos como el de la Administración Tributaria, cuando no sea necesario el consentimiento del afectado para el tratamiento de los datos de carácter personal, el sujeto podrá oponerse a dicho tratamiento si existieren motivos "fundados y legítimos" relativos a una "concreta situación personal", salvo que una ley disponga lo contrario. Previsión redactada en unos términos muy abiertos y elásticos, y que, en principio, hace recaer en el responsable del fichero la consideración, o no, de la presencia de esos motivos y situaciones, excepto cuando una ley expresamente establezca otra cosa. Ni la LGT, la Ley 1/1998 u otra norma tributaria, puntualizan actualmente esta exigencia para el ámbito tributario.

También debe exigirse que ese tratamiento de los datos se realice por parte de la Administración -en nuestro caso, la Tributaria- en el ejercicio de sus funciones y dentro del marco de sus propias competencias. Previsión

que se corresponde con la del art. 4.1 de la LOPD, al disponer que los datos que la Administración Tributaria recoja para su tratamiento necesariamente deben ser adecuados, pertinentes y no excesivos en relación con el ámbito y las finalidades determinadas, explícitas y legítimas para las que se hayan obtenido y que justifiquen su tratamiento posterior. Exigencias que no son sino el trasunto de la limitación que recae sobre la Administración Tributaria de ceñir el conocimiento de los datos a los que tengan "trascendencia tributaria" en orden a la aplicación efectiva de los tributos, y cuyo tratamiento resulte justificado en función de las finalidades públicas perseguidas por la Administración Tributaria.

Quinta. *Obtenidos los datos de carácter personal por la Administración Tributaria, o conocidos al relacionarse con ella, debe observarse un estricto deber de sigilo y de reserva sobre ellos*

Desde el mismo momento en que la Administración Tributaria tenga conocimiento de esos datos de carácter personal, obtenidos para el ejercicio de sus funciones, se ha establecido legalmente -arts. 3.h y 18.1.2 de la Ley 1/1998, y art. 113.2 LGT- tanto un deber de estricto y completo sigilo como de reserva acerca de esos datos. El citado artículo de la Ley General Tributaria extiende -incluso antes de la entrada en vigor de la LOPD, en sustitución de la LORTAD- la aplicación de esos deberes tanto si los datos con relevancia tributaria son tratados por la Administración Tributaria automatizadamente, como si no. La Instrucción 2/1996, de 1 de febrero, de la Dirección General de la AEAT, concreta esos modos de acceso y las medidas de garantía que deben adoptarse en los ficheros de la Administración Tributaria, previéndose también ciertas puntualizaciones en la Resolución de 29 de noviembre de 1996, de la Subsecretaría del Ministerio de Economía y Hacienda, por la que se dictan instrucciones relativas a los accesos a las bases de datos de la AEAT. También se prevé ese deber de observar el más estricto y completo sigilo en el art. 8.2 de la Orden de 18 de noviembre de 1999.

Además, es un deber con un amplio alcance subjetivo. Recae sobre las autoridades y los funcionarios de la Administración tributaria que los conozcan, pero también sobre cualquier persona que llegue a tener conocimiento de ellos por razón del ejercicio de sus funciones o de la relación con órganos administrativos tributarios -v.gr. peritos oficiales o expertos consultados-. Conviene destacar la importancia que ha asumido este deber de reserva y sigilo respecto de cualquier persona que conozca los datos -aunque todavía no sean objeto de tratamiento por la Administración- a raíz de la implantación en el IRPF de su comunicación por el perceptor de

las rentas al pagador a la hora de calcular las correspondientes retenciones a cuenta.

Sin perjuicio de las responsabilidades penales, y civiles derivadas de la infracción cometida, la Disposición Adicional 8ª de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social -vid. art. 113.2 LGT-, considera falta disciplinaria grave el acceso a los datos, informes o antecedentes obtenidos por las Administraciones Tributarias, cuando sea realizado por un funcionario público para fines distintos del ejercicio de las funciones que le son propias.

Más específicamente, pero con idéntica orientación, el art. 10 de la LOPD establece el secreto profesional que recae sobre el responsable del fichero o sobre quienes intervengan en cualquier fase del tratamiento de los datos de carácter personal, y el deber de guardarlos; obligaciones que continúan subsistiendo aún después de finalizar las relaciones con el sujeto.

Este deber absoluto de secreto únicamente puede ser limitado en cumplimiento de una ley que prevea su comunicación o cesión a un tercero que no sea el propio sujeto afectado.

Sexta. *La utilización o el tratamiento de los datos de carácter personal en poder de la Administración Tributaria debe resultar afecta a una finalidad "no incompatible" con la que motivó su obtención*

Es necesaria la afectación del uso de dicha información obtenida por la Administración Tributaria a una "finalidad no incompatible" con aquella para la que los datos hubieran sido recogidos. En nuestro caso, la utilización de la información con una finalidad "no incompatible" con su utilización para la aplicación efectiva del sistema tributario y otros recursos que gestionen. Así se desprende de una lectura combinada del art. 4 de la LOPD y del art. 113.1 de la LGT.

Conviene resaltar la trascendencia de los exactos términos en que ha quedado redactada esta previsión tras la entrada en vigor de la LO 15/1999. Con anterioridad, el art. 4 de la LORTAD de 1992 se refería a la prohibición de un uso distinto y concreto del que había motivado que fuesen recogidos. Sin embargo, desde el momento en que podía predicarse la aplicación directa -el 25 de octubre de 1998- de la Directiva 95/46/CE, al no haber sido traspuesta por ley en nuestro Derecho interno tras el plazo concedido al efecto, resultaba de aplicación una nueva orientación normativa, que ahora ha sido asumida de manera expresa por la LOPD. Por tanto, legalmente se ha establecido que no se afecta el uso del dato personal exclusivamente a la misma y concreta finalidad que motivó su obtención.

Se permite el tratamiento y uso de los datos personales con otros fines distintos de los que, en principio, motivaron su obtención, siempre que no sean incompatibles con los fines originarios (piénsese, por ejemplo, en la ejecución y cumplimiento de sentencias civiles, la comprobación de determinadas circunstancias a efectos de la concesión de subvenciones administrativas, ayudas o becas).

Ahora bien, a tenor de cuanto establece el art. 7.5 de la LOPD, cuando los datos de carácter personal se refieran a la comisión de infracciones penales o administrativas -que recaigan, en nuestro caso, en el ámbito tributario-, únicamente podrán ser incluidas en los ficheros de la Administración Tributaria en los supuestos previstos en las respectivas normas reguladoras. Esta situación deberá ser clarificada, por tanto, en la normativa aplicable a dichos procedimientos administrativos sancionadores tributarios.

Séptima. *La remisión a la regulación legal de las posibilidades de cesión o comunicación de los datos conocidos por la Administración Tributaria a un tercero*

Con la actual previsión del art. 4.2 LOPD -relativa a la utilización no incompatible con las finalidades que motivaron su recogida-, se amplían las posibilidades de utilización y cesión de los mismos. Sin embargo, si se pretende la cesión o comunicación por la Administración Tributaria de esos datos de carácter personal a un tercero, diferente del sujeto titular de los mismos, deben observarse ciertas cautelas previstas legalmente.

El art. 11 LOPD exige el consentimiento previo del interesado para poder proceder a la comunicación a un tercero de los datos de carácter personal objeto de tratamiento. Además, circunscribe la cesión de esos datos a la finalidad de cumplimiento de objetivos o fines directamente relacionados tanto con las funciones legítimas del cedente como del cesionario. No obstante, el apartado segundo de este precepto permite que se eluda la exigencia de consentimiento cuando la cesión esté autorizada en una ley, así como cuando el cesionario de esa comunicación de datos sea, entre otros, el Ministerio Fiscal, los Jueces o Tribunales o el Tribunal de Cuentas.

Si el citado precepto propugna que no es necesario el consentimiento del sujeto para la cesión de esos datos cuando una ley así lo establezca, por lo que respecta a la comunicación de los mismos por parte de la Administración Tributaria, los arts. 3.h y 18.1 de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, puntualizan que las únicas posibilidades permitidas para una cesión de dichos datos por parte de la

Administración Tributaria tienen que venir establecidas y justificadas legalmente, sin aludir a la posible cesión de los datos por la Administración Tributaria tras consentimiento del sujeto. En este sentido, el art. 113 LGT concreta el objeto de esas cesiones o comunicaciones de datos a terceros en el ámbito tributario.

En consecuencia, los supuestos en que, para el ámbito tributario, legalmente se autoriza dicha cesión o comunicación de datos a terceros vienen establecidos, expresa y taxativamente, en el art. 113 LGT. En nuestro caso, esa previsión debe completarse con sendas Órdenes Ministeriales; concretamente, el art. 6 de la de 27-7-1994 y en la ampliación de supuestos que realizó la Orden de 4-8-1995, que regulan la cesión a terceros de esos datos.

Por tanto, y sin perjuicio de cuanto establece el art. 21 LOPD para la cesión de datos entre Administraciones Públicas, según la LOPD se necesita el consentimiento del sujeto para esa comunicación de datos a terceros, salvo que una disposición legal lo prevea -en nuestro caso, en los concretos supuestos del art. 113 LGT- o cuando se trate de los órganos aludidos por el art. 11.1.d) de la LOPD.

En todo caso, debemos distinguir, claramente, el régimen más estricto que sigue la información obtenida por la Administración Tributaria como consecuencia de la obligación de información según establece el art. 111 LGT, y el resto de supuestos. Es decir, conviene distinguir la cesión de información a Administraciones Públicas o a terceros, pues el régimen jurídico y las garantías aplicables en cada caso varían sustancialmente.

Octava. *Para la cesión u obtención de información entre órganos de las Administraciones Tributarias territoriales, o entre éstas y otras Administraciones Públicas u órganos constitucionales, no es necesario el consentimiento del sujeto*

Si analizamos las cautelas previstas para la cesión u obtención de información con trascendencia tributaria realizada en los diferentes niveles territoriales de la Administración Tributaria, deben traerse a colación tanto las previsiones normativas como el pronunciamiento del Tribunal Constitucional que las acaba legitimando desde la perspectiva constitucional. Efectivamente, la STC 233/1999, de 16 de diciembre, desestimó la pretendida inconstitucionalidad del art. 8.2 en sus apartados a) y c) de la Ley de Haciendas Locales, cuando el precepto permite que las Administraciones Tributarias de los distintos niveles territoriales (Estado, Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales) se soliciten y comuniquen toda la información con trascendencia tributaria de que

dispongan, cuando dicha información se haya obtenido en el curso de las actuaciones de comprobación e investigación tributaria. La orientación de esta decisión del TC coincide con el contenido del art. 21 de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las CC.AA y de medidas fiscales complementarias, donde se establece la colaboración entre las Administraciones Tributarias del Estado y de las Comunidades Autónomas, facilitándose "toda la información que mutuamente se soliciten". El citado art. 8 de la Ley de Haciendas Locales, de 28 de diciembre de 1988 ha sido nuevamente redactado por la Ley 55/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, estableciéndose la colaboración entre las Administraciones Tributarias del Estado, de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales, facilitándose toda la información que mutuamente se soliciten, y estableciéndose "en su caso, a tal efecto, la intercomunicación técnica precisa a través de los respectivos Centros de Informática". Colaboración que también deberá prestarse "recíprocamente, en la forma que reglamentariamente se determine, la asistencia que interese a los efectos de sus respectivos cometidos y los datos y antecedentes que se reclamen". A su vez, también establece el nuevo art. 8.2 de la citada Ley de Haciendas Locales que esas Administraciones "se comunicarán inmediatamente, en la forma que reglamentariamente se establezca, los hechos con trascendencia para los tributos y demás recursos de derecho público de cualquiera de ellas, que se pongan de manifiesto como consecuencia de actuaciones comprobadoras e investigadoras de los respectivos servicios de inspección". Todo cuanto antecede, sin embargo, se debe entender "sin perjuicio del régimen legal al que están sometidos el uso y la cesión de la información tributaria", como finaliza puntualizando el precepto citado. Con la misma orientación del art. 8 de la LHL se presenta el art. 55.c de la Ley Reguladora de las Bases de Régimen Local.

La Disposición Adicional Quinta de la Ley 40/1998, respecto a las medidas precisas para asegurar la captación de datos, remite a la propuesta que el Ministerio de Economía y Hacienda efectúe al Gobierno, cuando sean datos obrantes en cualquier clase de registro público o de las Administraciones Públicas, y sean precisos para la gestión y control del impuesto.

Si se pretende por parte de una Administración Pública la cesión de la información obrante en los ficheros de la Administración Tributaria, o si se atiende a la obtención de información por la Administración Tributaria desde otro archivo administrativo, el art. 112.4 LGT, -en la redacción dada por la Ley 15/1999, de 13 de diciembre-, una vez más evita la exigencia de

consentimiento del sujeto a quien se refieren los datos, por aplicación conjunta de las previsiones del artículo 11 y 21 de la LOPD, permitiendo que esos datos puedan ser cedidos entre Administraciones Públicas aunque ejerzan competencias diversas.

Ante la posibilidad de cesión de datos en poder de la Administración Tributaria a otras Administraciones, en el art. 6 de la Orden Ministerial de 27-7-1994 y en la ampliación de supuestos que hizo la Orden de 4-8-1995, se establecen las posibilidades de cesión y la relación estricta con los fines que pueden motivarla. No obstante, debería exigirse la acreditación de que las solicitudes de cesión de información, interviniendo la Administración tributaria -partiendo del carácter reservado de esa información- sean motivadas y sobre datos concretos, provengan de una necesidad fehaciente, sean adecuadas al fin perseguido con su conocimiento, y no sea posible obtener esos datos por otros medios.

La Disposición Adicional Cuarta de la Ley 40/1998 prevé la cesión de información por parte de la AEAT a otras Administraciones, de manera que éstas pueden desarrollar las funciones que tengan encomendadas. Establece que, "previa autorización de los interesados y en los términos y con las garantías que se establezcan mediante Orden del Ministro de Economía y Hacienda", la AEAT podrá facilitar la información con carácter tributario que necesiten las Administraciones públicas, también por medios telemáticos. La OM lo que pretende es, por una parte, concretar los términos y garantías que desarrollen la previsión de la Disposición Adicional Cuarta de suministrar información de forma directa a la Administración (previa autorización del interesado); por otra, regular el suministro de información previsto en el art. 113.1 LGT -pero, en este caso, sin autorización del interesado, al resultar previsto en la Ley a favor de sus destinatarios y para los fines concretados en la misma-

La citada Orden Ministerial exige que, en la solicitud por un órgano administrativo a la Administración Tributaria, conste -para su acreditación fehacientemente- la autorización "expresa" de los interesados a dicha cesión, debiendo cumplir las previsiones del art. 1.4 segundo párrafo de la Orden citada. En ellas, destaca la trabazón que se exige entre la autorización y la solicitud respecto de un procedimiento o función administrativa donde el interesado participe o que le pueda afectar. A su vez, entre otros datos, también deberá acreditarse la finalidad de su suministro, así como el contenido necesario para el cumplimiento de las funciones de la Administración solicitante.

Cuando se trate del suministro de información por parte de la AEAT a los órganos y para las finalidades previstas en el art. 113.1 LGT, la Orden

de 18 de noviembre de 1999 establece la necesidad de hacer constar en la solicitud los datos identificativos de los sujetos titulares de la información, y su necesidad en relación con la finalidad que motiva su solicitud y su utilización -que debe resultar en consonancia con el citado precepto legal-.

Se ha regulado más detalladamente, en la citada Orden Ministerial, la posibilidad de la AEAT de celebrar convenios de colaboración con otras Administraciones Públicas que puedan recibir la información cedida por aquella, tanto en el suministro de información de forma directa a la Administración (con autorización del interesado) como si se cede información en cumplimiento del art. 113.1 LGT (sin necesidad de consentimiento del sujeto). Así, podrán celebrarse esos Convenios únicamente si las cesiones de datos por la AEAT a los órganos administrativos asume una continuidad o periodicidad temporal elevada, y los datos se refieran a un elevado número de interesados o afectados. Estas dos circunstancias son las únicas que, según el art. 4 de la Orden citada, legitiman la firma de esos Convenios. Además, deben cumplirse necesariamente la serie de garantías que prevé la Orden. También, el art. 5.1 permite la consulta directa a las bases de datos de la AEAT, aunque pregonando su excepcionalidad y justificándose las razones de su autorización.

Novena. *No se permite la cesión de datos en poder de la Administración Tributaria a terceros particulares, excepto con previo consentimiento del interesado*

De una lectura conjunta del art. 3.h de la Ley 1/1998, art. 113 LGT y art. 11 LOPD, cabe concluir que, en principio, no se establece ninguna previsión relativa a la posibilidad de cesión a "terceros particulares" -que no sean Administración Pública o el resto de los órganos previstos en el citado art. 11 LOPD, en el art. 113 LGT o en las Órdenes Ministeriales- de los datos, informes o antecedentes de que disponga la Administración Tributaria.

No obstante lo expuesto, atendiendo a que en el art. 11 LOPD ni se prevé expresamente ni se deniega la posibilidad de que, con el consentimiento libre, inequívoco y fehaciente, por parte del sujeto a quien se refieren los datos, puedan ser cedidos a esos otros sujetos, y apreciando la omisión de cualquier referencia en la taxativa enumeración del art. 113 LGT, creemos que, en todo caso, al tratarse del ejercicio de un derecho fundamental, esta posibilidad de otorgar consentimiento a la cesión de sus datos en poder de la Administración Tributaria a terceros particulares debe entenderse aceptable y, por tanto, creemos conveniente su plasmación legislativa de manera clara.

Décima. *Derecho del sujeto a no aportar documentos ya presentados ante la Administración Tributaria, o no exigidos por la normativa del procedimiento administrativo tributario de aplicación*

Al contribuyente le asiste un derecho -arts. 3.g y 17 de la Ley 1/1998 y art. 35.f de la Ley 30/1992-, de "no aportar los documentos ya presentados y que se encuentran en poder de la Administración actuante", que, en nuestro caso, no será el concreto órgano, sino la Administración Tributaria en su conjunto. Conviene reparar en la expresión mencionada, puesto que no alcanza a los "datos" ya en manos de la Administración Tributaria, aunque no hayan sido facilitados por el propio sujeto titular de los mismos, sino que alude a "documentos" ya presentados y que, además, estén en poder de la Administración que está actuando -y no de cualquier otro órgano administrativo que pueda, tras requerimiento al efecto, comunicar al órgano actuante esa información-. Tampoco puede ser obligado a presentar documentos no exigidos por la normativa aplicable al procedimiento de gestión tributaria que le esté siendo de aplicación, aunque puedan resultar útiles para cualquier órgano de la Administración.

No podemos olvidar que el art. 9 de la Orden de 18 de noviembre de 1999, en relación con la Disposición Adicional Cuarta de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del IRPF, evita la necesidad de que el sujeto tenga que presentar a los órganos administrativos las certificaciones de la AEAT, o el original o copias de sus declaraciones tributarias, cuando las Administraciones Públicas puedan obtenerlas en los cauces previstos por dicha Orden; aplicándoseles los deberes de sigilo y secreto, en todo caso.

Undécima. *Una excepción al derecho de acceso a los archivos administrativos por el sujeto titular de los datos con trascendencia tributaria*

Si atendemos al derecho de acceso a los archivos o registros administrativos del mismo sujeto a quien se refieren los datos, de nuevo la trascendencia tributaria de los datos introduce excepciones al régimen jurídico aplicable generalmente, y que regulan los artículos 15 y 16 de la LOPD.

Efectivamente, el art. 15 LOPD, en cuanto al derecho de acceso, establece, como regla general, el derecho del interesado a obtener gratuitamente información sobre sus datos de carácter personal sometidos a tratamiento, así como sobre el origen de esos datos y las comunicaciones o cesiones realizadas o que se prevé que se realizarán -novedad esta última introducida por la LOPD-. Y el art. 16 de ese texto legal regula el derecho del interesado a la rectificación y cancelación de sus datos de carácter

personal, permitiéndolo, particularmente, cuando sean inexactos o incompletos. Además, conviene destacar cuanto establece el apartado 4 del art. 16 LOPD, pues ordena que, en caso de previa comunicación de los datos, y su posterior rectificación y cancelación, ésta deberá ser comunicada y efectuada a quien hayan sido cedidos. Es decir, que cuando los datos de que disponga la Administración Tributaria hayan sido cedidos legítimamente a terceros, y se haya producido su posterior rectificación o cancelación por aquella, éstos también deberán proceder en idéntica manera respecto de los datos en cuestión.

Sin embargo, el art. 23.2 de la citada LOPD se encarga de puntualizar la excepción que, también en el ejercicio de esos derechos de acceso, rectificación y cancelación, se aplica a los ficheros de la Administración Tributaria. Y, con esta orientación, deniega el ejercicio de los citados derechos de acceso, rectificación y cancelación, a decidir por el responsable de dichos ficheros, si ello supone una mera obstaculización "de las actuaciones administrativas tendentes a asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y, en todo caso, cuando el afectado esté siendo objeto de actuaciones inspectoras". Conviene exigir que, tanto la solicitud por el sujeto como la denegación por el responsable de los ficheros de la Hacienda Pública del ejercicio de esos derechos, sea motivada en orden a que se deba acreditar esa obstaculización. De este modo, se podrá evitar que una simple dificultad, o un mero impedimento, conduzcan a una denegación injusta de ese derecho. Con esta orientación, la Directiva Comunitaria, en su art. 13, exige la concurrencia de un interés económico o financiero "importante", y no una mera obstaculización.

Además, el art. 24.2 LOPD permite evitar el ejercicio por el sujeto del derecho de rectificación y cancelación de sus datos obrantes en los ficheros de la Administración Tributaria cuando, tras una ponderación de los intereses en presencia, resultasen más poderosas las razones de interés público o intereses de terceros más dignos de protección. En las razones de interés público que cita el precepto puede cobijarse, sin gran dificultad para la Administración Tributaria, la denegación de esos derechos a un contribuyente que, por ejemplo, esté siendo objeto de inspección tributaria, respecto de quien se desarrolle un procedimiento sancionador tributario, o, incluso, con quien se esté litigando en vía económico-administrativa o contenciosa. Preponderancia de los citados intereses que deberá ser puesta de manifiesto en la resolución motivada que debe comunicar el órgano administrativo responsable del fichero.

Si el procedimiento administrativo tributario se halla terminado en la fecha de la solicitud, debe permitirse que los sujetos accedan a los registros

y documentos que consten en archivos administrativos por formar parte de un expediente, conforme a lo previsto en el artículo 18.2 de la Ley 1/1998, cuando quien los solicite haya intervenido en el expediente.

Además, como regla general, tanto para los supuestos de cesión por la Administración Tributaria a otra Administración Pública como a un tercero particular, el art. 15 LOPD prevé el derecho del interesado a obtener gratuitamente información sobre sus datos de carácter personal sometidos a tratamiento, el origen y las cesiones realizadas o que se prevén hacer, con el único límite exigido de respetar un intervalo de 12 meses, salvo acreditación de un interés legítimo. Sin embargo, la lectura del art. 24.2 LOPD permite exceptuar su aplicación. Regla general y excepción que manifiestan evidentes consecuencias para el ámbito tributario. De hecho, si seguimos la orientación del art. 15, se permite al sujeto conocer cómo ha adquirido la Administración Tributaria esa información que de él dispone, y si la ha cedido o va a ser cedida en algún caso, y, además, a quién lo será. Sin embargo, la alusión que el art. 24.2 LOPD realiza a la ponderación de esos derechos del sujeto a conocer esas referencias con razones de interés público o intereses de terceros más dignos de protección posibilitan, de hecho, que el responsable de los ficheros de la Administración Tributaria deniegue al sujeto esa información al recurrir al interés público en la consecución de la aplicación efectiva de los tributos mediante los procedimientos administrativos correspondientes.

Duodécima. *La cesión o comunicación de datos a las Administraciones de otros países*

La LOPD -art. 33- también ha prestado atención a lo que denomina "Movimiento internacional de datos". Y, en este sentido, conviene destacar la prohibición de transferencia, temporal o definitiva, de datos a países que no proporcionen un nivel de protección equiparable a la interna. Pero también, entre otras excepciones previstas en el art. 34 de la citada Ley orgánica, el motivo tributario permite la aplicación de un régimen jurídico diferente.

Por tanto, según establece el art. 34.h de la LOPD, cuando la transferencia sea necesaria o legalmente exigida para salvaguardar un interés público, como el que concretamente persigue -según se desprende del citado precepto- la Administración fiscal o aduanera en aras de cumplir sus competencias y ejercer sus funciones, no se aplicará la prohibición de transferencia del art. 33, que exige un nivel de protección en el tercer país equiparable al otorgado por la propia Ley.

Pero, además del supuesto descrito, el mismo artículo 34 LOPD dispone que la Administración Tributaria española deberá transferir dichos datos a otro país cuando así resulte previsto en Tratados o Convenios en los que España sea parte, cuando el motivo sea prestar o solicitar auxilio judicial internacional, cuando se refiera a transferencias dinerarias según su legislación específica, y, a su vez, también cuando la transferencia internacional de datos sea consentida por el sujeto titular de los mismos.

Decimotercera. *Las solicitudes de datos por la Administración Tributaria durante actuaciones inspectoras o de liquidación pueden implicar una interrupción justificada del plazo de caducidad que establece la duración máxima de dichas actuaciones*

El Real Decreto 136/2000, de 4 de febrero, publicado el día 16 del mismo mes, ha introducido un nuevo artículo 31 bis en el Reglamento General de la Inspección de los Tributos. En él, se considera justa causa para interrumpir el cómputo del plazo de caducidad (art. 31 y 32.3 del RGIT, según la redacción otorgada por el citado Real Decreto) de las actuaciones inspectoras, de comprobación e investigación y de liquidación, la petición de datos o informes a otros órganos de la Administración del Estado, Comunidades Autónomas o Corporaciones Locales o a otras Administraciones Tributarias de Estados miembros de la Unión Europea o de terceros países. Y se considerará interrumpido dicho plazo por el tiempo que medie entre la petición o solicitud y la recepción de los datos, sin que, en todo caso, pueda exceder de seis meses; salvo que esa solicitud sea formulada a otro Estado, en cuyo caso el plazo se incrementa a doce meses.

Además, se establece reglamentariamente el derecho del contribuyente a conocer el estado de tramitación del expediente y el cómputo de esos plazos y circunstancias, incluyendo las fechas de solicitud y recepción de los informes correspondientes.

Si los datos son solicitados al propio sujeto, los plazos experimentarán variaciones cuando se observen dilaciones a él imputables a la hora de cumplimentar las solicitudes de información formuladas por la Inspección de los Tributos en el ámbito de sus competencias. Más concretamente, en el art. 31.bis.2 del citado RGIT se establece que las solicitudes de información no íntegramente cumplimentadas por el sujeto se tendrán por no recibidas, a efectos del cómputo de esos plazos, hasta que no se completen debidamente.

El citado precepto reglamentario -art. 31.bis.3, en su apartado segundo RGIT- determina que, en los casos de interrupción justificada del plazo de

caducidad, se pueden comunicar al sujeto las fechas de solicitud y recepción, en su caso, de tales informaciones solicitadas. Sin embargo, no se revelarán los datos identificativos de las personas o autoridades a quienes se ha solicitado información. Únicamente se permite que el sujeto pueda llegar a conocer la identidad de tales personas cuando el expediente se halle ultimado, en el trámite de audiencia, previo a la propuesta de resolución.

Esta previsión reglamentaria debería entenderse excesiva de no ser por la lectura conjunta de los artículos 15 y 24.2 de la LOPD. En efecto, el art. 15.1 LOPD otorga un derecho al sujeto a la identificación del origen de los datos de carácter personal sometidos a tratamiento por la Administración Tributaria, así como a conocer las comunicaciones de ellos ya realizadas o que se pretenden realizar. Sin embargo, el art. 24.2 del mismo texto legal posibilita la preterición de esa previsión cuando resulten apreciables intereses públicos más dignos de protección que el derecho del sujeto a conocer dichas informaciones. Y, precisamente, una de dichas circunstancias puede ser, entre otras varias, la tramitación de un procedimiento administrativo tributario.

**IX. LABORES DESARROLLADAS POR LA
COMISIÓN DEL CONSEJO PARA LA
DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

IX. LABORES DESARROLLADAS POR LA COMISIÓN DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE ENCARGADA DE MANTENER RELACIONES CON ORGANIZACIONES REPRESENTATIVAS DE LA ASESORÍA FISCAL

Continuando con la actividad emprendida en años anteriores, fue voluntad del Consejo para la Defensa del Contribuyente, proseguir con los contactos habituales con los representantes de los Asesores Fiscales, con el fin de incrementar el flujo de información y poder así aprehender la distinta problemática existente en la interpretación de los más variados aspectos que el rico panorama tributario presenta. Como siempre, y continuando aquí también con la amabilidad habitual de la Dirección General de Tributos, el 25 de Mayo de 1999 se celebró, en su Sala de Juntas, la séptima reunión del Grupo de Trabajo del Consejo con representantes de diversas asociaciones de asesores fiscales. A la misma asistieron:

- Javier Lasarte Álvarez, Presidente del Consejo.
- Enrique Giménez-Reyna Rodríguez, Director General de Tributos y Vocal del Consejo.
- J. Andrés Sánchez Pedroche, Vocal del Consejo.
- Carmen Botella García-Lastra, Subdirectora General de Tributos.
- Eduardo Luque Delgado, Presidente de la Asociación Española de Asesores Fiscales.
- Antolín Carrero Gutiérrez, Vicesecretario del Consejo Superior de Colegios Titulados Mercantiles.
- Antonio Delgado González, Presidente de la Asociación de Abogados especializados en Derecho Tributario.
- Alfonso Mantero Sáez, Asociación de Abogados Especializados en Derecho Tributario.
- Luis del Amo, Registro de Economistas Asesores Fiscales.

En la misma, tanto el Presidente del Consejo como el Director General de Tributos -en su doble condición de tal y de Vocal del Consejo- consideraron necesario retomar las reuniones del Grupo, señalando que en lo referido a la iniciativa de aproximar y normalizar los diferentes modelos e impresos contables, registrales y fiscales, se había celebrado una reunión reciente en la que se habían sentado las bases para una resolución satisfactoria.

D. Eduardo Luque aludió a los siguientes aspectos:

- Requerimientos genéricos a contribuyentes que declaran menores importes que en ejercicios precedentes.

- Supuesto de inspección irregular en una Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y que fue tramitada como queja, previa petición de los preceptivos datos al servicio administrativo correspondiente.
- Escrito de la Coordinadora Catalana de Fundaciones.
- Diversos supuestos de requerimientos excesivos, lo que ponía de manifiesto la necesidad de unificar criterios en los documentos a solicitar de acuerdo con las competencias de la Oficinas de Gestión.
- Situación de un agricultor de Cuenca, del que ya había tenido noticia el Consejo para la Defensa del Contribuyente, por cuanto que ya fue informado por D. J. Andrés Sánchez Pedroche.

En cuanto a los asuntos pasados objeto de tratamiento en reuniones precedentes, se señaló la conveniencia de efectuar una recapitulación de todos los planteados y, en particular, en lo que se refiere a los servicios prestados por comedores de empresa a sus empleados, en los que el criterio aplicado por la Administración resultaba, a juicio de la Asociación de Asesores Fiscales, extremadamente complicado, ya que, en su opinión, no se trata sino de una fórmula retributiva laboral más.

Por lo que se refiere a los intereses de demora en actas de Inspección, el Presidente de la Asociación insistió en que debían ajustarse al perjuicio real, no pudiendo devengarse si el contribuyente nada debiese. Al respecto, y sin perjuicio de la existencia de informes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en los que se sostiene la fundamentación legal de las medidas emprendidas por aquélla, se señaló la necesidad de conectar este asunto con el relativo a la regularización efectuada por el propio sujeto pasivo en sus declaraciones trimestrales y las relaciones entre las posibles sanciones e intereses y los correspondientes períodos impositivos.

Finalmente, se planteó la cuestión relativa a los requerimientos formulados por otras unidades administrativas distintas a las que en principio pertenece el contribuyente, así como la negativa del Departamento de Gestión Tributaria a exhibir los informes de Inspección en devoluciones de IVA, lo que se pensaba que había quedado resuelto con la carta que en su día remitió el Director General de Tributos a la Dirección del Departamento de Gestión.

Por su parte, el Vicesecretario del Consejo Superior de Colegios de Titulados Mercantiles, D. Antolín Carrero, señaló que las informaciones suministradas por los Bancos, dada su diversidad, dificultaban a los asesores su labor en el momento de la realización de las correspondientes declaraciones tributarias a los clientes. A este respecto, quedó planteada la

posibilidad de abordar con el sector la normalización de los certificados que emiten a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El Director General de Tributos apuntó que las reuniones mantenidas con la Confederación de Cajas de Ahorros y con la Asociación Española de la Banca contemplaban estas y otras cuestiones, como la relativa, por ejemplo, al problema que se plantea a los Bancos que reciben nuevos clientes, sin los expedientes correspondientes a los valores que aportan para su custodia.

Por su parte, D. Luis del Amo, entregó documentación relativa a un requerimiento excesivo del que había tenido noticia en el Registro de Economistas Asesores Fiscales.

El Presidente del Consejo apuntó que en materia de retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas había de abordarse el problema de la necesaria corrección que debe llevarse a cabo en las personas de los retenidos cuando se levantan actas por retenciones, que en la actualidad no se realiza, apuntado D. Javier Lasarte la elevación en este sentido de una propuesta de cambio normativo por parte del pleno del Consejo.

D. Antonio Delgado, por esas fechas recientemente nombrado Presidente de la Asociación de Abogados Tributaristas, aludió a su disposición a participar en las reuniones del Grupo de trabajo, manifestando su deseo de aportar al mismo ciertos asuntos de los que había tenido conocimiento.

D. Alfonso Manterio manifestó su queja de que ciertos documentos aportados al expediente de reclamación ante los Tribunales Económico-Administrativos Regionales no llegaba con normalidad a los Tribunales de Justicia.

Finalmente, el Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente señaló que el expediente de queja planteado en su día por D. Alfonso Manterio estaba en estudio y próximo ya a su resolución definitiva.

Se acordó celebrar la reunión siguiente el día primero de Julio de 1999.

Efectivamente, el día 1 de Junio de 1999, a las 17 horas, en la Dirección General de Tributos, tuvo lugar la octava reunión del Grupo de Trabajo del Consejo para la Defensa del Contribuyente con representantes de diversas asociaciones de asesores fiscales. Los asistentes a la misma fueron:

- Javier Lasarte Álvarez. Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente
- Enrique Giménez-Reyna Rodríguez, Director General de Tributos y Vocal del Consejo.

- J. Andrés Sánchez Pedroche, Vocal del Consejo.
- D^a. Carmen Botella García Lastra, Subdirectora General de Tributos.
- Eduardo Luque Delgado, Presidente de la Asociación Española de Asesores Fiscales.
- Antolín Carrero Gutiérrez, Vicesecretario del Consejo Superior de Colegios Titulados Mercantiles.
- D. Estanislao Rodríguez Ponga Salamanca, Presidente del Registro de Economistas Asesores Fiscales.
- D. Luis del Amo, Registro de Economistas Asesores Fiscales.
- D. Bernardo Melero Guaja, Asociación de Abogados Especializados en Derecho Tributario.

Dio comienzo la sesión con la bienvenida del Director General de Tributos, agradeciendo la asistencia y la documentación remitida por D. Luis del Amo, D. Eduardo Luque, D. Bernardo Melero y D. Antolín Carrero. Por su parte, D^a Carmen Botella procedió a la entrega del acta de la sesión anterior y a un informe sucinto sobre los temas tratados en la misma. En el mismo se aludía al documento remitido por la Subdirección General de Asistencia Jurídica y Coordinación Normativa de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el que se ponía de manifiesto, efectivamente, los fines prácticamente idénticos de las dos Fundaciones Catalanas a que hizo referencia D. Eduardo Luque en la reunión anterior y que tenían como misión la difusión del mensaje de la cultura cristiana en la sociedad actual.

La primera de las Fundaciones llevaba a cabo la explotación económica de edición y venta de periódicos que se materializa en la edición y venta de un semanario de contenido religioso que, si bien incluía publicidad, al realizar esta actividad publicitaria el propio periódico se consideraba como una actividad más del mismo, incluida en la cuota que corresponde al epígrafe 476. 2 "Edición de periódicos y revistas". Según la documentación aportada por la Entidad, los destinatarios de la publicación accedían a la misma a través de las suscripciones y ventas que se realizaban en la entrada de los templos de las diferentes Diócesis; siendo precisamente los ingresos procedentes de las ventas de este periódico, los recursos obtenidos por la Fundación para los que solicitaba la exención en el Impuesto sobre Sociedades.

De acuerdo con lo anterior, la Agencia Tributaria consideró procedente conceder la citada exención a los rendimientos derivados de la explotación económica de edición y venta de periódicos, conforme a lo dispuesto en el artículo 48. 2 de la Ley 30/1994 en cuanto que existía coincidencia entre

dicha explotación económica y el objeto o finalidad de la Entidad, ya que la actividad realizada en dicha explotación perseguía el fin de la Fundación de divulgar el mensaje cristiano, no generando competencia desleal y siendo sus destinatarios colectividades genéricas de personas.

Por su parte, la segunda de las Fundaciones llevaba a cabo la explotación de una emisora de radio con programación de contenido religioso. La Agencia Estatal de Administración Tributaria entendió que el hecho de que los ingresos derivados de la actividad publicitaria realizada por la Entidad a través de la emisora de radio, revirtiesen en favor de la actividad económica inherente a la Fundación, indicaba que dicha actividad publicitaria coadyuvaba indirectamente al cumplimiento de los fines fundacionales, pero no que los fines perseguidos por la citada actividad coincidieran con los fines de la Fundación, por lo que no le sería de aplicación lo dispuesto en el artículo 48. 2 de la Ley 39/1994. Asimismo, la Agencia Estatal, en su Informe, indicaba que el objeto de la explotación económica era la promoción, a través de la emisora de radio, de marcas y productos comerciales, y no, la difusión del mensaje cristiano. Por otra parte, la actividad publicitaria que realizaba la Fundación se ejercía en condiciones de libre concurrencia con otras entidades de su sector económico, no en vano existía identidad con los mensajes publicitarios emitidos por otras emisoras de radio y la concesión de beneficios fiscales a la mencionada explotación económica supondría otorgar a la misma una posición en el mercado ventajosa frente a sus competidores. A la vista de todo ello, no resultaba procedente conceder la exención en el Impuesto sobre Sociedades a los rendimientos derivados de la prestación de los servicios de publicidad realizados por la Fundación, al no cumplirse los requisitos contenidos en el artículo 48. 2 de la Ley 30/1994.

En relación con el resto de los asuntos planteados en la reunión anterior, la Dirección General de Tributos puntualizó lo siguiente:

- Con relación a los requerimientos genéricos a los contribuyentes, dicho Centro Directivo entiende que la naturaleza de este tipo de escritos, remitidos por la Administración, resulta ambiguo, ya que no pueden calificarse de "requerimientos" administrativos, puesto que el propio escrito deja abierta la posibilidad de presentación de declaración complementaria con la consiguiente aplicación, en su caso, del régimen de recargos del artículo 61. 3 de la Ley General Tributaria (régimen basado en la regularización espontánea realizada por el contribuyente, sin previo requerimiento administrativo). Para la citada Dirección General no resultan oportunos este tipo de requerimientos administrativos, toda vez que se formulan de un modo genérico y

abstracto, poniendo de manifiesto que la Administración no dispone de datos concretos y ciertos sobre el contribuyente, por lo que se limita a brindarle, genéricamente, la posibilidad de regularización espontánea. Por otra parte, considera que tales requerimientos deben responder efectivamente a tal carácter, es decir, deben basarse en unos datos concretos y su realización debe implicar la exclusión de la posible regularización espontánea al amparo del artículo 61. 3 de la Ley General Tributaria, ya que, de lo contrario, se altera la naturaleza de lo que debe entenderse por un requerimiento administrativo y se coloca al contribuyente en una posición de cierta indefensión, sin datos concretos a los que atenerse.

- En lo atinente a distintos supuestos de requerimientos "excesivos" apuntados por los representantes de los asesores fiscales, la primera cuestión que cabe observar es que de los requerimientos en cuestión, sólo uno de ellos era formulado por una oficina de Gestión (de A Coruña) y se limitaba a formular un requerimiento concreto sobre la declaración de retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del segundo trimestre de 1997, sin que se apreciase en el mismo vulneración de los límites fijados a los órganos de gestión por el artículo 123 de la Ley General Tributaria. Para la Dirección General de Tributos, varios de los requerimientos cuya copia se había aportado eran realizados por los órganos de inspección en solicitud de información sobre datos de terceras personas, al amparo del artículo 111 de la Ley General Tributaria y del artículo 37 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos. En alguno de dichos requerimientos se solicitaba al interesado información sobre las operaciones económicas realizadas con un tercero, con un único contribuyente, sin que se apreciase exceso alguno en dichas solicitudes de información. En todo caso, en los requerimientos analizados se respetaba el plazo mínimo de diez días concedido al interesado para aportar la documentación o información, exigido por el artículo 37 del Reglamento General de la Inspección de Tributos, o incluso se concede un plazo mayor, en atención a la información a aportar. Cabe, al respecto, recordar que el artículo 17 de la Ley 1/1998, de 26 de Febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, autoriza a la Administración a requerir a los interesados la ratificación de datos, propios o de terceros, previamente aportados por aquellos en sus declaraciones. El último de los requerimientos aportados constituía una comunicación de inicio de actuaciones de comprobación e investigación tributaria y no se apreciaba exceso alguno en el hecho de que se solicitase al

contribuyente la aportación de Registros Fiscales, al amparo del artículo 36 del Reglamento General de Inspección de los Tributos.

- Por lo que respecta a los requerimientos y actuaciones administrativa en materia de retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pese a que los datos facilitados en relación con dichas actuaciones concretas no permitían efectuar una valoración de las mismas, sí podía ponerse de manifiesto, con carácter general, la conveniencia de que la Administración coordinase sus actuaciones inspectoras efectuadas a los sujetos retenedores con los efectos que de dichas actuaciones podían derivarse para los sujetos retenidos, de manera que el efecto final fuese neutro.
- Por último, y en lo atinente a los errores en las declaraciones confeccionadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, la Dirección General de Tributos recuerda que en su día remitió informe al Consejo para la Defensa del Contribuyente en relación con los estudios realizados en el seno del mismo respecto a la posibilidad de que no se exijan intereses de demora al contribuyente al regularizar con posterioridad su situación tributaria. Al respecto, la Dirección General de Tributos opina que, aunque la inexigencia de intereses de demora en estos supuestos contradice la Ley General Tributaria, resulta conveniente estudiar fórmulas que permitan la rectificación de oficio de estas declaraciones y de los errores cometidos en las mismas, de manera que los efectos de tal rectificación pudieran retrotraerse a la fecha en que fue confeccionada la declaración.

Por su parte, el Presidente del Consejo señaló que las reflexiones del Grupo de Trabajo habían resultado extraordinariamente útiles al Consejo en la formulación de sus propuestas y en la confección de su Memoria. En este sentido, se había extremado tanto el rigor en el examen de las quejas como la celeridad en la tramitación de propuestas, destacando que, en comparación con ejercicios anteriores, se había incrementado notablemente el número de propuestas presentadas al Secretario de Estado de Hacienda.

Inició el turno de presentación de documentos D. Antolín Carrero, del Consejo Superior de Titulados Mercantiles, manifestando la queja de uno de sus titulados acerca de ciertas extralimitaciones apreciadas en la actuación de las oficinas en la tramitación de procedimientos sancionadores.

Asimismo, expuso que la Ley del Impuesto sobre Sociedades en su artículo 144, determina que las liquidaciones provisionales deben realizarse de acuerdo con el artículo 123 de la Ley General Tributaria. Dicho artículo

exige que para la realización de estas comprobaciones la investigación no pueda extenderse al examen de la documentación contable de actividades empresariales o profesionales; a lo sumo lo único que podría solicitarse son los registros para comprobar la concordancia de los mismos con lo declarado. En su opinión, tanto el artículo 65 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como su homónimo 168 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido son aún más restrictivos en cuanto que estas liquidaciones únicamente pueden hacerse con base a los antecedentes que tenga la propia Administración. Pero, a su juicio y a pesar de los mandatos legales, las oficinas de gestión solicitan documentación contable, libros, registros, etc; hacen interpretaciones de las normas, realizan liquidaciones, abren expedientes sancionadores, en los que, por otra parte, en la mayoría de los casos no queda evidencia de que nadie haya leído las alegaciones formuladas por el contribuyente.

Incluso el Tribunal Económico Administrativo Central, seguía afirmando, tiene declarado en varias resoluciones, que las oficinas de gestión no tienen competencia para realizar la exégesis de las normas que puedan tener dificultades de interpretación, pero, haciendo caso omiso de tan autorizada opinión, las oficinas u órganos de gestión invaden claramente la competencia de la Inspección, con indefensión del contribuyente, y con la tácita aprobación de los Delegados de la Agencia Tributaria.

Asimismo, el Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles y Empresariales puso de manifiesto las siguientes solicitudes:

- El plazo de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las positivas debiera, a su juicio, finalizar al mismo tiempo que el de las Negativas, esto es, el 30 de Junio.
- Los Bancos deberían unificar la información, individualizando los titulares y sus asignaciones, tanto en Cuentas Corrientes, Valores, Fondos, etc.
- Las Entidades Financieras habrían de detallar la fecha de compra y el valor de compra de las acciones cuando se venden, teniendo en cuenta las reducciones de capital y venta de derechos que hayan tenido en el transcurso del tiempo.
- Los Bancos deberían diferenciar los dividendos con derecho a deducción, motivado por el pago producido 2 meses antes o después de la compra o venta de las acciones.
- Las Compañías de Seguros, habrían de facilitar el detalle de las primas pagadas durante la duración del seguro y las asignaciones de beneficios

a cada una de ellas, para liquidar el rescate de estos seguros, ya que sólo se envían previa solicitud, con el riesgo evidente de llegar a olvidar su declaración en el Impuesto sobre la Renta.

- La Agencia Tributaria debiera enviar los datos fiscales que posee de cada contribuyente sin necesidad de tenerlos que solicitar.

Por su parte, la Asociación de Abogados especializados en Derecho Tributario hizo referencia a las siguientes cuestiones:

- En la reunión de la Junta Directiva de la Asociación de Abogados Especializados en Derecho Tributario que tuvo lugar en Madrid el 25 de Junio de 1999, se acordó, siendo ratificado después por la Asamblea General, poner de manifiesto la práctica con que viene actuando la Agencia Tributaria en Sevilla en relación a la conformidad con las propuestas de sanción y reconocimiento de los hechos o actuaciones de expedientes sancionadores. En las mismas y con una redacción proforma se puede leer: "Diligencia para hacer constar que el compareciente (...) quien actúa en calidad de sujeto infractor/representante manifiesta que: conoce la propuesta de imposición de sanción nº... formulada por el instructor del procedimiento sancionador referido al acta..., concepto..., ejercicio.... Reconoce la responsabilidad por los hechos o actuaciones objeto del expediente sancionador, en los términos expuestos en la propuesta de resolución y presta conformidad a que se le imponga una sanción de.....En este mismo acto se entrega (n) al compareciente el (los) documento (s) de pago que le permitan efectuar el correspondiente ingreso. La presente diligencia se extiende en ejemplar duplicado, haciéndose entrega de uno de ellos al compareciente". Tal práctica, entendía la Asociación, no se ajusta a derecho, por lo que proponía su corrección.
- Las dificultades soportadas en la campaña de renta 98 ante el tratamiento de la información prestada por Instituciones Financieras (Bancos, Cajas y Sociedades de Valores) fundamentalmente consistentes en las que corresponden a incrementos o disminuciones patrimoniales por rescate de fondos de inversión. Asimismo se puso de manifiesto que el tratamiento de la información financiera correspondiente a títulos de sociedades que se han fusionado y a la vez han realizado "splitting", dificulta la cuantificación de las ganancias o pérdidas de capital cuando se enajenan títulos con posterioridad a la fusión y al "splitting". En ambos casos sería conveniente tratar con la Asociación Española de la Banca la realización de un programa para unificar los criterios de la información prestada.

- En la campaña de renta de 1998 se observó la proliferación de productos financieros de difícil ubicación en los considerados como clásicos. Concretamente existen algunos que participan de la naturaleza del seguro de vida puro o mixto, de fondos de inversión y de depósitos a plazos. La información sobre estos productos puede inducir a error ya que en algunos, la institución financiera, aconseja no declararlos en el patrimonio durante los primeros años, al considerar que tales productos son indisponibles durante esos plazos.

El Presidente del Consejo apostilló que la cuestión referida al procedimiento sancionador constituía un asunto antiguo, sobre el que existía, además, una propuesta aprobada por el Consejo. De la misma manera, aludió a una mentalidad peculiar acerca del alcance de las actuaciones de comprobación de las oficinas de gestión que hacía que resultase cada vez más necesario la aprobación de un Reglamento de Gestión Tributaria.

Asimismo, se presentó una comunicación del Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria relativa a ventas de participaciones en Fondos de Inversión que, recibida en la campaña de Renta de 1998, se refería a las ventas realizadas en 1977, lo que suscitaba la duda acerca de si se trataba de un error derivado de que no se hubiese cambiado la fecha, o si en realidad constituía una invitación a realizar una declaración complementaria.

En cuanto a la necesidad de conocer el tratamiento de los Seguros Unit-Linked y el de los Fondos de Inversión radicados en Luxemburgo, el Director General de Tributos anunció la evacuación de las correspondientes consultas en el menor plazo posible.

Con relación a las peticiones elevadas al Consejo acerca del plazo de las declaraciones, hubo discrepante parecer entre los asistentes. La conclusión final respecto al posible cambio se centró en la corrección del criterio actual.

En lo atinente a la normalización de las informaciones suministradas por los Bancos y las Compañías de Seguros, señaló el Director General de Tributos que se llevarían a la mesa de trabajo que en esos momentos se celebraba con la Confederación Española de Cajas de Ahorro y la Asociación Española de Banca.

Finalmente, en cuanto a la generalización del envío de datos fiscales a todos los contribuyente aunque no fuesen solicitados, existió coincidencia de opiniones en que se había mejorado sustancialmente, sin que se considerase conveniente suministrar los datos cuando no fuesen solicitados.

En lo que se refiere a los productos financieros complejos que suministran las Compañías de Seguros y su calificación a efectos tributarios, se lamentó de la complejidad de las denominaciones y del tratamiento que les corresponde, lo que hacía muy difícil conocer su régimen, induciendo a error, incluso a los propios asesores. Se adoptó el acuerdo de trasladar esta preocupación a la Dirección General de Seguros, al tratarse de un problema más del sector aunque incidiese finalmente en el aspecto tributario.

D. Estanislao Rodríguez Ponga valoró positivamente la facilidad que supone la impresión de las declaraciones en papel blanco, aunque se lamentó de la concreta configuración en el impreso de las retenciones e ingresos a cuenta que puede inducir a error al parecer que siempre corren por cuenta del empleador. Asimismo, y en lo atinente al funcionamiento del programa PADRE, se instó a la posibilidad de utilizarlo en los casos de período impositivo inferior al año y a que se permitiese la impresión de páginas sueltas. De la misma manera, el Registro de Economistas Asesores Fiscales, se sumó a la petición de que resultase accesible el programa de campañas venideras con el fin de conocerlo previamente y poder realizar las oportunas observaciones.

El Director General de Tributos hizo notar que con absoluta probabilidad antes de la conclusión del año en curso se presentaría el nuevo procedimiento de gestión que introduciría importantes cambios, toda vez que se contemplaba un procedimiento para los declarantes y otro para los no declarantes. En cuanto a la publicación de normas después del inicio del período de declaración, se apreció la dificultad de evitarla aunque evidentemente el tema fuese objeto de una especial atención por parte de la Dirección General.

Asimismo, D. Estanislao Rodríguez Ponga aludió al procedimiento de declaración telemática (Internet), apostillando la dificultad que entraña el proceso si la declaración resulta positiva, es decir, a ingresar. También manifestó sus reservas sobre la responsabilidad penal que se introduce para los asesores en la Orden Ministerial por la que se aprobó el modelo de declaración telemática. Por último, y en lo concerniente a las modificaciones de normas tributarias, se propuso la redacción de los preceptos completos pero destacando los cambios introducidos, a lo que la Dirección General de Tributos repuso que así se había realizado en la elaboración de textos actualizados de las normas tributarias aprobadas en 1998 que edita el Servicio de Publicaciones y que próximamente vería la luz.

Por su parte, D. Eduardo Luque, en nombre de la Asociación Española de Asesores Fiscales, planteó las siguientes cuestiones:

- a) Devolución de ingresos indebidos por el Impuesto sobre el Valor añadido al sujeto repercutido, pues aunque éste es el único legitimado para obtener la devolución, parece ser que la Administración Tributaria niega en ocasiones la condición de interesado. A ello debía unirse el hecho consistente en que muchos casos, se compense la deuda y se irroge un grave perjuicio económico. El Presidente del Consejo consideró conveniente trasladar el asunto al Pleno proponiendo que solicitada la devolución por el repercutido, la Administración Tributaria se abstuviese de compensar.
- b) Se planteó, asimismo, el problema atinente a la interrupción de la prescripción a causa de la interposición de la correspondiente reclamación económico-administrativa. Acordándose estudiar la cuestión, teniendo en cuenta las consideraciones vertidas por D. J. Andrés Sánchez Pedroche, con ocasión de la reforma operada por la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente que, en tal sentido, no habían supuesto avance alguno.
- c) Finalmente se solicitó la moderación respecto del criterio seguido en la tributación del autoconsumo empresarial en caso de cesación de la actividad en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, proponiéndose que, en tales casos, los bienes del circulante pasasen a ser del activo inmovilizado.

El Director General de Tributos dio cuenta del estado de los proyectos normativos en curso y de la resolución que en dicho momento se estudiaba en la Dirección General con vistas a su pronta aplicación en relación con la entrada en vigor de la prescripción, aclarando las posibles interpretaciones existentes derivadas de la previsión contenida en la Ley 1/1998. Asimismo, informó del estado de los trabajos para la aprobación de determinadas Directivas Comunitarias, de intereses y cánones y de fiscalidad del ahorro, así como del Código de conducta que, posiblemente podrían quedar aprobadas en Noviembre del año en curso.

Finalmente, se apuntó por el Presidente del Consejo para la Defensa del contribuyente el problema que se plantea cuando algún retenedor se niega a expedir el certificado solicitado, abogando porque exista, no obstante, algún soporte documental que permita acreditar esa constancia, conviniendo exponer el asunto al subdirector General del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El 15 de Diciembre tuvo lugar la última de las reuniones del Grupo de Trabajo del Consejo para la Defensa del Contribuyente con representantes de diversas Asociaciones de Asesores Fiscales, reunión que hacía la novena de las mantenidas en este foro desde que se decidió iniciar tales contactos. Los asistentes a la misma fueron:

- D. Javier Lasarte Álvarez. Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- D. Enrique Giménez-Reyna Rodríguez. Director General de Tributos.
- D. Eduardo Luque Delgado. Presidente de la Asociación Española de Asesores Fiscales.
- D. Alfonso Mantero Sáez. Asociación de Abogados Especializados en Derecho Tributario.
- D^a Carmen botella García-Lastra. Subdirectora General de Tributos.

Tras la bienvenida del Director General de Tributos y el agradecimiento por la asistencia y la documentación remitida por D. Eduardo Luque, D^a Carmen Botella procedió a la entrega del acta de la sesión anterior y del informe sucinto sobre los temas tratados en la misma, así como un ejemplar a cada uno de los asistentes de la publicación "Normas Tributarias, textos actualizados".

Por su parte, el Presidente del Consejo, sumándose al agradecimiento formulado por D. Enrique Giménez Reyna, solicitó disculpas por la premura en la convocatoria de la reunión, si bien manifestó la urgencia de la misma, dada la necesidad de, por una parte, agradecer a D. Eduardo Luque la colaboración prestada al cesar como Presidente de la Asociación Española de Asesores Fiscales y, de otra, expresar su deseo de que el Consejo no vea reducido el número de mociones y propuestas dirigidas a la Secretaria de Estado de Hacienda con el fin de mejorar el sistema fiscal español.

D. Eduardo Luque, puso de manifiesto que si bien, efectivamente, había cesado como Presidente de la Asociación Española de Asesores Fiscales, había sido comisionado para representarla en las reuniones del Grupo de Trabajo, por lo que podría seguir asistiendo de acuerdo con su propósito de poner de manifiesto al Consejo cuantos asuntos se estimasen de interés, también con el ánimo de coadyuvar a la mejora del funcionamiento del sistema fiscal.

Con posterioridad pasó a exponer, sucintamente, el contenido de la documentación que aportaba, respecto de la cual se resumía y acordaba lo siguiente:

- Se acompaña nota sobre la Disposición Transitoria Primera del Proyecto de Ley de Acompañamiento a los Presupuestos Generales del Estado del año 2000. En dicha nota se explicaban los efectos no deseables que produce la nueva redacción que se da a la Disposición Transitoria Novena de la Ley 40/1998 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el caso de ganancias patrimoniales derivadas de elementos adquiridos con anterioridad a 31 de diciembre de 1994, empeorándose, a su juicio, el tratamiento de la transmisión de bienes desafectados de las actividades económicas por cese en el ejercicio de las mismas. Al respecto, señaló el Director General de Tributos que la citada disposición reproducía el texto del Reglamento ya aprobado. No obstante se acordó solicitar informe a la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas a efectos de precisar su alcance.
- Se acompaña nota sobre la imposibilidad de derivar responsabilidad tributaria por sanciones a los Administradores de entidades, incluso en el supuesto de solidaridad, por la redacción del artículo 37 de la Ley General Tributaria, cuya vigencia había sido confirmada por la Ley 1/1998, y con el apoyo interpretativo de la Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de Enero de 1999. El Presidente del Consejo manifestó su intención de asumir, tras el oportuno estudio, la indicación como posible propuesta del Pleno al Secretario de Estado de Hacienda.
- Se alude a las liquidaciones paralelas giradas a partícipes de planes de pensiones que hubieran alcanzado la edad de jubilación en ejercicios anteriores a 1999 y que hubiesen continuado realizando aportaciones a los planes con posterioridad a la jubilación, no retirando el capital del fondo. Se propuso a tal efecto esperar a que el contribuyente afectado efectuase la opción reconocida en la Resolución de la Dirección General de Tributos de 14 de Julio de 1999. El Director General de Tributos señaló que durante el año 1999 había de respetarse la situación existente y, puesto que la norma no había previsto un plazo específico para el ejercicio de esta opción, no se podían efectuar liquidaciones provisionales en tanto el ejercicio no finalizase. Por su parte, el Presidente del Consejo manifestó su voluntad de asumir la propuesta como moción del Pleno para lo que la Dirección General de Tributos le remitiría la oportuna documentación obrante en su poder.
- Se ponen de manifiesto las quejas recibidas en relación con una actuación inspectora en concreto.
- Se plantea la cuestión atinente a la reclamación relativa a las retribuciones del personal español al servicio de embajadas extranjeras

establecidas en España, las cuales no realizan retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, toda vez que la Agencia Tributaria efectuó liquidaciones paralelas en contra del criterio de diversos Tribunales como el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid y los Tribunales Superiores de Justicia de Cataluña y Madrid. A tal respecto, el Director General de Tributos indicó que el problema estaba en vías de resolución y que aportaría a tales efectos informe específico.

- Finalmente, se acompañan las propuestas de la Asociación Española de Asesores Fiscales para unificación de la información facilitada por las entidades financieras a los contribuyentes, las cuales fueron presentadas en la Dirección General de Tributos con fecha 10 de Diciembre del 99, previa petición del Director General, indicando éste que la misma había sido trasladada al Grupo de Trabajo formado por representantes de la Confederación de Cajas de Ahorro (CECA) y la Asociación Española de Banca (AEB), al objeto de que la difundan entre las entidades asociadas y la examinen en próximas reuniones de dicho Grupo de Trabajo.

INFORME DE LA

SECRETARÍA DE ESTADO

DE HACIENDA SOBRE

LAS PROPUESTAS

EFFECTUADAS

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

Propuesta 1/99

*Regulación del procedimiento de devolución del coste de las garantías
aportadas para la suspensión de deudas tributaria*

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente manifestó su preocupación por la falta de desarrollo reglamentario del derecho al reembolso del coste de las garantías regulado por el artículo 12 de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

B) Propuesta

Que por parte de los Centros Directivos de esta Secretaría de Estado de Hacienda a los que corresponde la competencia (Dirección General de Tributos y Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria) se proceda a estudiar y dictar las normas necesarias para regular el procedimiento de reembolso del coste de las garantías previsto en el artículo 12 de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, eliminándose la situación actual de indefinición existente en lo referente a órganos competentes para su tramitación, período de cómputo al que debe extenderse el reembolso, duplicidad de procedimientos, naturaleza de las deudas que comprende y procedimiento en el caso de reembolsos parciales de las garantías aportadas.

C) Medidas

La plena implantación de los derechos y garantías contenidos en la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, ha requerido, en algunos casos, la adecuación a los mismos de los principales textos reglamentarios en materia de procedimiento tributario, así como el desarrollo de las cuestiones que la propia Ley remite al ámbito reglamentario.

El artículo 12, de la Ley 1/1998, que establece el derecho al reembolso de los costes de las garantías aportadas para suspender la ejecución de una deuda tributaria, contempla que reglamentariamente se regulará el procedimiento de reembolso y la forma de determinar el coste de las garantías distintas del aval.

En este aspecto incide la propuesta del consejo de Defensa del contribuyente que ha de considerarse atendida con la aprobación del Real Decreto 136/2000, de 4 de febrero, que regula los aspectos materiales y procedimentales del reembolso del coste de las garantías aportadas en la suspensión de deudas tributarias.

El principio que preside la regulación realizada por el Real Decreto es el de la asunción por la Administración, del coste de las garantías aportadas por el contribuyente para suspender la ejecución de una deuda tributaria que, como consecuencia de una sentencia o resolución administrativa firme, es declarada improcedente. En el caso de que la improcedencia fuera parcial, el reembolso será también parcial y se referirá a la parte de la garantía afectada por la declaración efectuada pudiendo, además, en caso de continuar la vía de recurso por el resto de la deuda pendiente, obtener la reducción proporcional de la garantía inicialmente aportada.

A estos efectos, se considera que es la Administración tributaria que dictó el acto de liquidación de la deuda cuya improcedencia se declara, la que debe efectuar el reembolso legalmente previsto, el cual se refiere, exclusivamente, en el supuesto de avales, a las cantidades efectivamente satisfechas a entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca en concepto de comisiones y gastos por formalización, mantenimiento y cancelación del aval y, en el caso de hipotecas y prendas, a los gastos incurridos para su constitución, formalización y cancelación.

Propuesta 2/99

Sobre suspensión de la ejecución de los actos tributarios por los Tribunales Económico-Administrativos conforme al art. 76 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha recibido diversas quejas en relación con la suspensión de los actos de contenido económico que puede acordar el Tribunal Económico Administrativo conforme al artículo 76 del Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico Administrativas. Dicho artículo prevé, cuando el interesado no pueda aportar garantía, que el acto impugnado pueda ser suspendido cuando la ejecución pudiera causar perjuicios de imposible o difícil reparación.

Una vez solicitada la suspensión por el interesado, el Tribunal decidirá sobre su admisibilidad o no a trámite. En caso de que sea admitida a trámite, se dejará en suspenso el procedimiento de recaudación desde el día de presentación de la solicitud de suspensión, a cuyos efectos se comunicará de oficio al órgano competente, hasta el día de resolución de la misma.

La preocupación del Consejo del Defensor del Contribuyente surge por el tiempo que de hecho transcurre entre la presentación de la solicitud por parte de los interesados y el momento en que se produce la admisión o no por parte de los Tribunales Económicos Administrativos. Durante ese plazo de tiempo los órganos de Recaudación pueden efectuar las actuaciones propias del procedimiento de recaudación ejecutiva, pudiendo, en determinados casos, ocasionar a los contribuyentes los perjuicios que pretendían evitar mediante la solicitud de suspensión.

B) Propuesta

1. Que por parte de los Centros Directivos competentes del ámbito de esa Secretaría de Estado de Hacienda se aborde la modificación de la regulación actual de la suspensión por los Tribunales Económico-Administrativos de los actos de contenido económico establecida en el artículo 76 de su Reglamento aprobado por Real Decreto 391/1996, de manera que su solicitud en los casos previstos en dicho artículo 76 dé lugar a la suspensión si en el plazo de treinta días los referidos Tribunales no se pronuncian sobre la admisión de la misma, y hasta tanto tenga lugar tal pronunciamiento.
2. Que en caso de no considerarse procedente la propuesta anterior, se proceda por parte de dichos Centros Directivos al análisis de las alternativas antes expuestas, a efectos de adoptar las medidas que resulten convenientes para la solución del problema planteado.

C) Medidas

La propuesta del Consejo de Defensa del Contribuyente, como todas, es del máximo interés e importancia, poniendo de manifiesto una situación que provoca disfuncionalidades que es necesario corregir. La modalidad de suspensión regulada en el artículo 76 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas es una posibilidad de carácter excepcional que se prevé ante supuestos delimitados y concretos, que es necesario constatar adecuadamente. La actuación en estas

situaciones de dos órganos diferentes, como son los Tribunales Económico Administrativos y las Dependencias de Recaudación de la AEAT, puede provocar situaciones en las que es necesario avanzar en la coordinación entre los mismos.

Sin embargo, desde la Secretaría de Estado de Hacienda no se comparte la propuesta del Consejo de Defensa del Contribuyente, se considera que ello podría implicar más inconvenientes que posible mejoras, que podría hacer que este supuesto extraordinario de suspensión, en el que por tanto hay que actuar con las máximas cautelas, vaciara de contenido a la posibilidad de solicitar la suspensión al amparo del artículo 75 Real Decreto 391/1996, esto es, que la posibilidad extraordinaria supliera a la ordinaria.

No obstante, la propuesta del Consejo de Defensa del Contribuyente será debidamente tenida en consideración con ocasión de la próxima reforma de la Ley General Tributaria y de sus Reglamentos de desarrollo, en el curso de dicha reforma también se procederá a una reconsideración y actualización de los procedimientos de reclamación económico-administrativas.

Propuesta 3/99

Sobre mejora del servicio de expedición de certificados realizados por la AEAT a empresas de transporte por carretera

A) Antecedentes

El Consejo recibió diversas quejas procedentes de empresas de transportes de mercancías por carretera, debidas a las numerosas gestiones y molestias que les ocasiona la expedición por parte de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de los certificados de estar al corriente de sus obligaciones tributarias y de no tener deudas en período ejecutivo.

Este tipo de empresas necesitan estos certificados para obtener la autorización para el ejercicio de la actividad de transporte por carretera. Autorizaciones que han de ser renovadas cada dos años y que se conceden vinculadas a vehículos concretos, por lo al transcurrir el plazo de dos años o comprar un nuevo vehículo deben solicitar un nuevo certificado.

El Consejo de Defensa del Contribuyente considera que sería conveniente implantar un mecanismo más simplificado y razonable

mediante el cual este tipo de empresas puedan acreditar que se encuentran al corriente de sus obligaciones fiscales.

B) Propuesta

Que por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda se plantee a la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria, la implantación de un nuevo mecanismo para que las empresas de transporte de mercancías por carretera puedan acreditar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, orientado al suministro periódico de esta información directamente desde la Agencia Estatal de Administración Tributaria a las Comunidades Autónomas.

C) Medidas

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria es la primera interesada en arbitrar mecanismos que agilicen el intercambio de información entre Administraciones evitando molestias a los administrados. Con dicha finalidad la Agencia Tributaria ha implantado un sistema más razonable y simplificado de expedición de certificados mediante la Orden de 18 de noviembre de 1999 por la que se regula el suministro de información tributaria a las Administraciones Públicas.

El mecanismo de suministro de información consiste básicamente en la celebración de convenios de colaboración de la Agencia Tributaria con otras Administraciones Públicas, autoridades o entidades que pretendan ser cesionarias de información de naturaleza tributaria, cuando dicho suministro haya de efectuarse de forma continuada en el tiempo o los datos se refieran a un número elevado de interesados. Dicha Orden también contempla que la consulta de las bases de datos de la Agencia Tributaria al amparo del artículo 113.1 de la LGT requerirá la previa suscripción de un convenio de colaboración.

En el seno de la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria ha sido aprobado un modelo de convenio-tipo a suscribir entre cada Comunidad Autónoma y la Agencia Tributaria con la finalidad de cumplir con las previsiones establecidas en la Orden de 18 de noviembre de 1999.

Por otro lado, también hay que señalar que la Resolución de 3 de mayo de 2000, de la AEAT, sobre expedición por medios telemáticos de certificaciones de estar al corriente de obligaciones tributarias u otras circunstancias de carácter tributario regula la posibilidad de que los

contribuyentes puedan solicitar a través de Internet las certificaciones que deba expedir la Agencia Tributaria, previa solicitud del interesado, cuando sea necesaria su aportación para iniciar o continuar un determinado y concreto procedimiento administrativo, lo cual simplificará de gran manera este tipo de trámites.

Propuesta 4/99

Sobre medios de identificación de los interesados en los procedimientos tributarios

A) Antecedentes

El Consejo del análisis de varios expedientes comprobó que en el trámite de identificación del interesado o su representante, diversos servicios exigían en todo caso la aportación de una fotocopia del D.N.I., fotocopia que el interesado debía realizar por si mismo y a su costa.

El Consejo considera que la aportación de dicho documento no es esencial para la identificación de los interesados, la cual puede realizarse mediante la mera comprobación de documento por el funcionario y la realización de la correspondiente diligencia. Por tanto, al no ser la fotocopia un documento esencial, si la Administración Tributaria desea incorporarla al expediente, debería ser ésta la que realice la misma y a su costa.

B) Propuesta

Que por parte de los Centros Directivos de la Secretaría de Estado de Hacienda se proceda a dictar instrucciones en el sentido de recordar la no obligatoriedad de exigir una fotocopia del Documento Nacional de Identidad como documentación imprescindible a aportar para la correcta identificación del interesado o representante en los procedimientos tributarios, puesto que un medio que aseguraría de igual modo una correcta identificación podría consistir en la exhibición por la persona que atiende el procedimiento del documento de identificación original y la realización por el funcionario de una diligencia en la que hiciese constar la identidad del compareciente y el carácter con el que comparece.

Por todo lo anterior, si se prescindiese de la diligencia y se incluyese fotocopia de la citada documentación en el trámite de identificación, la

Administración Tributaria debería realizar la misma mediante fotocopia a su costa, sin interrumpir la atención a los interesados.

C) Medidas

Tal y como señala el Consejo para la Defensa del Contribuyente, para la adecuada identificación de los comparecientes ante la Administración Tributaria no es necesario exigirles la aportación de fotocopia del Documento Nacional de Identidad, sino que basta con su exhibición al funcionario que instruya el expediente, para que éste compruebe la identidad del compareciente y así lo haga constar en la correspondiente diligencia que expida.

En este sentido la Dirección General del Catastro ha aprobado la Instrucción número 14.03/99, de 31 de marzo, mediante la cual se establece que la identificación de los comparecientes se realizará con carácter general mediante la exhibición del D.N.I. y la extensión de diligencia en la que se haga constar la identificación del compareciente, si bien para la presentación de los modelos de declaraciones de alteraciones catastrales, en caso de no se disponga de etiquetas de identificación fiscal, se deberá aportar copia del documento de identificación, por exigirlo la normativa aplicable.

En el mismo sentido, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria ha asumido la propuesta del Consejo, en la medida en que se dispongan de los medios necesarios en los respectivos servicios, cuando sea necesario incorporar copia al expediente.

Propuesta 5/99

Sobre necesidad de grabación y tratamiento informático de los datos del representante para una correcta gestión del IRPF de los contribuyentes no residentes

A) Antecedentes

El artículo 14 de la anterior Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas físicas (Ley 18/1991) y el artículo 12.2 de la actual (Ley 40/1998), abordan los supuestos de contribuyentes de nacionalidad española con residencia en el extranjero sometidos plenamente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El Consejo ha podido constatar que los procesos informáticos para la gestión de este impuesto únicamente admiten los datos consignados en la etiqueta identificativa adherida a la declaración, en la que figura el último domicilio en España del contribuyente, y sin que sean objeto de grabación y tratamiento los datos de su representante en España, pudiendo dar lugar a situaciones en las que los contribuyentes no tengan adecuado conocimiento de las actuaciones que frente a los mismos pudieran iniciar la Administración Tributaria.

B) Propuesta

Que por parte de los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria encargados de la gestión y tratamiento informático del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Departamentos de Gestión Tributaria y de Informática Tributaria), se proceda a modificar los programas informáticos para la gestión de dicho Impuesto de modo que, tras la previa grabación de los datos del representante en España de los contribuyentes no residentes, pero sometidos al Impuesto, los distintos productos informáticos establecidos para la gestión del mismo (requerimientos, trámite de audiencia previo, liquidaciones provisionales, etc.) vayan dirigidos al domicilio de los indicados representantes.

C) Medidas

La Secretaría de Estado de Hacienda comparte la preocupación del Consejo de Defensa del Contribuyente sobre la necesidad de evitar aquellas situaciones en las que los contribuyentes pudieran no tener conocimiento de las actuaciones llevadas a cabo por la Administración tributaria que les afecten, no obstante, el desarrollo de la propuesta planteada del Consejo exige ponderar adecuadamente el resultado a alcanzar con el colectivo muy reducido al cual se destina, respecto del total de declarantes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En este mismo sentido, la incorporación de los datos del representante en las distintas aplicaciones informáticas presenta grandes dificultades debidas al elevado número de aplicaciones hoy existentes y a la posibilidad de que el contribuyente designe representantes diferentes para cada uno de los períodos impositivos, conceptos tributarios y procedimientos en los que deba relacionarse con las Administración tributaria a la hora de distintos. En todo caso, por parte de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria se tomará en consideración la propuesta del Consejo para las futuras modificaciones de las aplicaciones informáticas aplicables al IRPF.

No obstante, en la actualidad se considera que los problemas señalados por el Consejo, se pueden solventar, de una forma quizás más adecuada, mediante la utilización por los contribuyentes no residentes del procedimiento de presentación telemática de declaraciones.

Propuesta 6/99

Sobre cancelación de baja en el índice de entidades y de la consiguiente nota registral, conforme al art. 137 de la LIS

A) Antecedentes

El Consejo ha analizado varios expedientes en los que determinadas entidades jurídicas habían sido dadas de baja en el “Índice de entidades”, con la consiguiente notificación al Registro Mercantil, al no presentar sus declaraciones por tres o más períodos por el Impuesto sobre Sociedades.

Posteriormente dichas entidades desearon reanudar sus actividades, presentando las declaraciones pendientes y solicitando el alta en el índice de entidades. Sin embargo, por los servicios correspondientes se les contestó que no procedía dar el alta de manera inmediata, puesto que el cumplimiento del deber de presentar las declaraciones tributaras omitidas es *“tanto formal como especialmente material”*.

El Consejo entiende que una vez presentadas las declaraciones el órgano competente debe de manera inmediata dar de alta a la entidad, lo cual no perjudica al derecho de la Administración Tributaria para realizar las comprobaciones o inspecciones que estime procedentes.

El Consejo considera que sería conveniente proceder a desarrollar reglamentariamente esta cuestión, y, por otro lado, que la normativa en vigor no permite deducir que la presentación de las declaraciones omitidas no sea suficiente para proceder a la nueva alta en el índice de entidades.

B) Propuesta

1. Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda y, en particular, de la Dirección General de Tributos en el ámbito de sus competencias, se proceda a preparar los textos oportunos para el desarrollo reglamentario de los artículos 136 a 138 de la Ley 43/1995 reguladora del Impuesto sobre Sociedades, conforme a lo previsto en artículo 136.2 de dicho texto legal.

2. Que mientras tanto se lleva a cabo ese desarrollo reglamentario, se impartan las convenientes instrucciones a sus Servicios por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para que cancelen la baja en el Índice de entidades de aquéllas que procedan a presentar las declaraciones pendientes del Impuesto sobre Sociedades, una vez que se haya producido dicha presentación, con la consiguiente solicitud de cancelación de la nota marginal en el correspondiente Registro. Y sin que ello signifique perjuicio alguno del derecho - deber de la Administración Tributaria de proceder, en su caso a las comprobaciones o actuaciones de inspección que resulten procedentes.

C) Medidas

Esta propuesta del Consejo de Defensa del Contribuyente debe considerarse atendida mediante la modificación del artículo 53 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, por Real Decreto 2060/1999, de 30 de diciembre, que permite la rehabilitación de la inscripción en el índice de entidades y su comunicación al correspondiente Registro Público. En concreto dicho artículo ha pasado a estar redactado de la siguiente forma:

- “1. Mediante el censo a que se refiere el Real Decreto 1.041/1990, de 27 de julio, formado en las Delegaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de las personas o entidades que a efectos fiscales sean empresarios o profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención, se llevará en cada una de las Delegaciones el índice de entidades a que se refiere el artículo 136 de la Ley del Impuesto.*
- 2. Las modificaciones censales y solicitudes de baja del índice de los sujetos pasivos adscritos a las Dependencias Regionales de Inspección y a la Oficina Nacional de Inspección se dirigirán, en el primer caso, a las Delegaciones Especiales correspondientes a su domicilio fiscal y en el segundo a la Oficina Nacional de Inspección.*
- 3. Cuando se hubiera dictado acuerdo de baja provisional como consecuencia de lo previsto en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 137 de la Ley del Impuesto y, posteriormente, la entidad presentara las declaraciones omitidas, el órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria acordará la rehabilitación de la inscripción en el*

índice y remitirá el acuerdo al Registro Público en el que se hubiera extendido la nota marginal correspondiente para la cancelación de la misma.”

Propuesta 7/99

Sobre necesidad de incorporar a los impresos oficiales de declaración-liquidación tributaria información sobre los procedimientos, plazos y órganos ante los que promover su rectificación o impugnación

A) Antecedentes

El Consejo, al analizar diversos expedientes de queja, ha advertido que en los impresos oficiales no se informa adecuadamente a los contribuyentes de los derechos que les asisten y, en particular, de los medios y procedimientos para lograr la confirmación o rectificación de la autoliquidación ya presentada o, en su caso, su impugnación.

La necesidad de incorporar a los modelos oficiales de autoliquidación la información señalada, al menos sobre el procedimiento, plazos y órganos ante los que promover su eventual rectificación o impugnación, resulta a juicio del Consejo exigida por el artículo 3.a) de la Ley 1/1998 de los Derechos y Garantías de los Contribuyentes, que proclama el derecho de los contribuyentes *“a ser informado y asistido por la Administración Tributaria en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias acerca del contenido y alcance de las mismas”* y por el artículo 5.1º que recuerda a esta el deber de *“prestar a los contribuyentes la necesaria asistencia e información acerca de sus derechos”*.

B) Propuesta

Que los Servicios competentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de la Dirección General de Tributos que intervienen en la elaboración de los impresos oficiales en los que han de formalizarse las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los distintos tributos, incorporen en ellos información acerca de los derechos y garantías que asisten al contribuyente en el cumplimiento de sus deberes de declaración-liquidación y, en particular, la relativa a los cauces procedimentales, plazos y órganos ante los que plantear o promover la eventual rectificación o impugnación de las autoliquidaciones presentadas.

C) Medidas

El sentido de esta propuesta ha sido asumido por la Secretaría de Estado de Hacienda. En los modelos empleados por sus órganos y centros, a medida que se proceda a la modificación de los mismos, se recogerá la propuesta del Consejo, unas veces en el mismo modelo y otras en las instrucciones o manuales que los acompañan.

Alguno de los modelos ya recogen expresamente esta información, así los del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre el Patrimonio.

En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas dicha información aparece en los denominados “borradores” de la declaración, no recogiendo en el modelo por razones de espacio. Asimismo, en el Manual Práctico de dicho impuesto, en el apartado relativo a “Cuestiones generales” también se recoge, de forma bastante pormenorizada, el procedimiento que debe seguir el contribuyente para rectificar o impugnar su autoliquidación.

Propuesta 8/99

Sobre los gastos bancarios derivados del cobro de cheques emitidos por el tesoro público como consecuencia de devoluciones tributarias

A) Antecedentes

El Consejo desde su creación ha recibido diversas quejas por parte de los contribuyentes en relación con los gastos y comisiones que las entidades financieras cobran al hacer efectivos o ingresar los cheques emitidos por el Tesoro Público correspondientes a las devoluciones tributarias.

El servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria prestado por las entidades financieras se encuentra regulado por la Instrucción de 21 de marzo de 1997 de la Agencia Tributaria, la cual establece la necesidad de contar con autorización administrativa para prestar ese servicio. El Consejo considera que la Administración podría plantear como una cuestión adicional el acuerdo de no cobrar gastos o comisiones en el caso de cobro de cheques procedentes de devoluciones tributarias, en especial cuando sean de importe inferior a 50.000 pesetas.

B) Propuesta

1. Al objeto de evitar los gastos bancarios derivados de cheques consecuencia de devoluciones tributarias, se considera conveniente completar la Instrucción de 21 de marzo de 1997 de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en el sentido de convenir con las entidades de depósito que actúen como colaboradoras en la gestión tributaria que no cobren gastos o comisiones por el abono de los citados cheques.
2. No obstante lo anterior, nos permitimos recordar la conveniencia de que por parte de los órganos competentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y en los trámites correspondientes, se insista al contribuyente en la conveniencia de facilitar correctamente el código de cuenta corriente en la solicitud de devolución, con el fin de realizar la misma por transferencia, lo que evita gastos de gestión de cobro y facilita la certeza o control del pago.

C) Medidas

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria considera que la cuestión entra dentro de la relación de naturaleza privada existente entre la entidad financiera y su cliente, y que supondría dar un trato de favor especial a los cheques emitidos por la A.E.A.T. por devoluciones tributarias, frente a otros casos de utilización de tales cheques..

En cuanto a lo propuesto por el Consejo sobre la conveniencia de insistir al contribuyente en que facilite el código de cuenta corriente en la solicitud de devolución, para poder realizarla mediante transferencia, hay que señalar que así se viene realizando en los documentos de ingreso o devolución y en los manuales elaborados para facilitar la declaración.

Propuesta 9/99

Sobre el IVA en el suministro de información por los registradores de la propiedad

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente en relación con las solicitudes de información remitidas a los registros de la Propiedad por los órganos del Ministerio de Hacienda, en particular la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, considera que existen dos grandes grupos de

procedimientos tributarios. Por un lado, los procedimientos inquisitivos, de obtención de información al amparo de los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria, y por otro, los de ejecución de la legislación tributaria, como puede ser la enajenación de bienes previamente embargados con solicitud al Registro de los títulos de propiedad o la expedición de certificados y cargas.

El Consejo entiende que si bien estos segundos se encuentran sujetos al régimen tributario general y al Impuesto sobre el Valor Añadido, eso no sucede respecto de los primeros en lo que únicamente se cumple una obligación legal, sin que nos encontremos ante entregas de bienes o prestaciones de servicios. En este sentido, conforme también al criterio de la Dirección General de los Registros y el Notariado, el Consejo sostiene la conveniencia de hacer constar en los requerimientos de información cual es la cobertura jurídica en virtud de la cual se produce el requerimiento.

B) Propuesta

1. Dado que el suministro de información realizado por los Registradores de la Propiedad a requerimiento de los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en base a los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria no debe considerarse hecho imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido, por responder al cumplimiento de una obligación legal de colaboración y no a la realización de una actividad típica del Impuesto sobre el Valor Añadido, convendría que, por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se cursen las instrucciones oportunas a sus distintos órganos con el fin de que los referidos requerimientos de información hagan constar que se solicitan en virtud de las normas citadas.
2. Al mismo tiempo, se estima conveniente que por parte de esa Secretaría de Estado se solicite la oportuna colaboración de la Dirección General de los Registros y del Notariado al objeto de que, recíprocamente y por razones evidentes, curse a los Registros de ella dependientes las convenientes instrucciones en cuanto a la forma de atender estos requerimientos, con el fin de solucionar el problema detectado de la forma más satisfactoria posible.

C) Medidas

A la vista de la propuesta, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria distribuirá instrucciones de forma que se unifiquen los criterios

de actuación de los distintos órganos administrativos a la hora de solicitar información a los Registros de la Propiedad, de forma que se haga constar el precepto legal en que basa su petición (artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria).

Propuesta 10/99

Sobre práctica de notificaciones en apartados de correos

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente recibió una queja presentada por un contribuyente al que se le denegó la notificación en un apartado de Correos.

El Consejo, tras analizar la normativa en vigor, no considera procedente dicha denegación y que, conforme a la regulación actual, nada puede aducirse en contra de la notificación en un apartado de Correos si así lo solicita el interesado.

B) Propuesta

Que por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se dicten las instrucciones procedentes para que sus servicios procedan a notificar los actos tributarios a través de los apartados de Correos, cuando así lo haya solicitado el interesado o su representante, y ello en cumplimiento del artículo 105.4 de la Ley General Tributaria.

C) Medidas

La Agencia Tributaria, en cumplimiento de la Ley 1/1998, viene adoptando cuantas medidas se estiman necesarias para facilitar en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones. No obstante, se han de tener en cuenta, junto con los derechos de los contribuyentes, los principios que han de presidir las actuaciones administrativas.

El contribuyente tiene derecho a que se le notifiquen los actos administrativos de naturaleza tributaria en el lugar que señale a tal efecto, según establece el artículo 105.4 de la Ley General Tributaria. Al mismo tiempo, el apartado 3 de dicho artículo señala que: “En los procedimientos de gestión, liquidación, comprobación, investigación y recaudación de los diferentes tributos, las notificaciones se practicarán por cualquier medio

que permita tener constancia de la recepción, así como de la fecha, de la identidad de quien recibe la notificación y el contenido del acto notificado. La acreditación de la notificación efectuada se incorporará al expediente.”

La Agencia Tributaria, dentro del estudio permanente de la mejora de las notificaciones tributarias, tomará en consideración la propuesta del Consejo, considerando la posibilidad de habilitar el apartado de correos designado por el contribuyente para la práctica de notificaciones, si bien siempre que se dé cumplimiento a los requisitos que señala la LGT.

Finalmente ha de señalarse que en relación con las notificaciones, la Agencia Tributaria está estudiando la posibilidad de aplicar las nuevas tecnologías como sistema de aplicación generalizada que facilite el cumplimiento de las obligaciones a los contribuyentes, así como la posibilidad de establecer un sistema de notificaciones en buzón electrónico.

Propuesta 11/99

Sobre procedimiento para el reconocimiento de la exención en el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte de los vehículos automóviles matriculados para afectarlos exclusivamente a la enseñanza de conductores

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente analizó una queja presentada por un contribuyente referente a la notificación del acuerdo de exención en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte en la primera matriculación de vehículos destinados a la enseñanza de conductores. El contribuyente alegaba que mientras el acuerdo de notificación de la exención era definitivo, en la notificación se condicionaba la exención a la aportación de determinada documentación en el plazo de tres meses.

Tras analizar la normativa y los procedimientos administrativos que se siguen al respecto, el Consejo considera que si bien los órganos de Gestión Tributaria están simplificando el procedimiento y disminuyendo en gran medida la carga fiscal indirecta, los términos empleados en la notificación del acuerdo de exención podrían ser equívocos, ya que se considera la exención condicionada a la presentación de determinada documentación, cuando en realidad se debería sustituir por una cláusula que estableciera que, concedida la exención, y no pudiendo haber sido comprobado cierto requisito, se abre un período de comprobación en el que se solicita la

aportación de documentación que acredite el cumplimiento de dicho requisito y que, en caso de no aportarse, se efectuaría la liquidación complementaria correspondiente.

B) Propuesta

Que por parte de los órganos competentes de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en particular del Departamento de Gestión Tributaria, se modifique el texto de la notificación del acuerdo de concesión de exención del Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte en el caso de vehículos destinados a enseñanza de conductores, en el sentido de no condicionar dicho acuerdo a la aportación de determinada documentación (ficha técnica del vehículo acreditativa del acoplamiento del doble mando), sustituyéndose por un acuerdo incondicionado y una notificación al sujeto pasivo del inicio del procedimiento de comprobación de los requisitos que motivaron la concesión de la exención y, en particular de la documentación no comprobada con anterioridad al acuerdo, otorgándose un plazo determinado para su aportación ante la Administración, con la advertencia de que, en caso contrario se procedería a practicar la correspondiente liquidación provisional.

C) Medidas

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria entiende que se encuentra plenamente justificado que la exención se conceda de forma provisional, debiendo aportarse con posterioridad la documentación que justifique los requisitos necesarios para su concesión definitiva.

No obstante, el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Tributaria propone la inclusión, en el acuerdo de concesión de la exención y en su notificación, del siguiente texto:

“Procede adoptar el siguiente ACUERDO:

CONCEDER al interesado la exención solicitada.

No obstante dicha concesión se acuerda de manera provisional, debiendo aportarse en esta oficina en el plazo de tres meses la ficha técnica del vehículo que acredite el acoplamiento del doble mando.

Transcurrido ese plazo y no aportada dicha ficha, se practicará liquidación provisional de oficio de conformidad con el artículo 123 de la Ley General Tributaria”.

Propuesta 12/99

Sobre 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

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha recibido quejas relativas a las actuaciones de obtención de información de los órganos de Recaudación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria realizadas ante entidades financieras con anterioridad a la finalización de los expedientes de derivación de responsabilidad tributaria, por tanto, antes de que los sujetos sobre los que se solicita información sean deudores frente a la Hacienda Pública.

El Consejo, tras analizar la normativa que regula tales actuaciones, considera que hay argumentos que pueden esgrimirse tanto en apoyo como en contra de las actuaciones realizadas por los órganos de Recaudación. Por ello considera que sería adecuado clarificar cual es la interpretación adecuada de la normativa aplicable.

B) Propuesta

Que, por parte de los órganos competentes de la Secretaría de Estado de Hacienda, se clarifique la interpretación que haya de darse al artículo 133.1 de la Ley General Tributaria con el fin de que no se produzcan aplicaciones divergentes del precepto referido por parte de las distintas dependencias de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

C) Medidas

El Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria estima que existe base legal suficiente para mantener la posibilidad de investigación de bienes por parte de los órganos de recaudación, antes del inicio del procedimiento de apremio, sin perjuicio

de reiterar que tales facultades de investigación deben ejercerse de acuerdo con los principios de prudencia y proporcionalidad.

No obstante, en la futura reforma de la Ley General Tributaria, anunciada por el Gobierno, y en los desarrollos reglamentarios que esta reforma demandará, y en concreto en la reforma del Reglamento General de Recaudación, se abordará, sin duda, esta cuestión tendiendo en consideración la propuesta del Consejo.

Propuesta 13/99

Sobre comunicación a los contribuyentes sobre notificación por comparecencia en casos de cambio de domicilio

A) Antecedentes

De algunos expedientes examinados por el Consejo de Defensa del Contribuyente se desprende que, en los casos de contribuyentes que cambian su domicilio sin que lo notifiquen a la Administración Tributaria, se producen algunos efectos que sería conveniente evitar derivados de la imposibilidad que tiene la Administración de notificarle al contribuyente en su domicilio, puesto que desconoce cuál es éste.

En estos supuestos, el artículo 105, número 6, de la Ley General Tributaria establece que en caso de no poder haber sido efectuada la notificación por causas no imputables a la Administración, y una vez intentada por dos veces, se podrá citar al interesado o a su representante para ser notificados por comparecencia, mediante anuncios que se publicaran en el Boletín Oficial del Estado o de las Comunidades Autónomas o Provincias.

El Consejo señala que en estos casos, a pesar de que las actuaciones habrán sido sin dudas correctas, puede suceder que cuando el anuncio sea remitido para su publicación en el Boletín Oficial correspondiente, la Administración sí tenga ya conocimiento del nuevo domicilio como consecuencia, por ejemplo, de las declaraciones por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre el Patrimonio. En estos casos, el Consejo considera que podría ser conveniente que, antes de remitir los anuncios al Boletín Oficial correspondiente, se realizara una comprobación de la existencia de nuevos domicilios del contribuyente y que, en caso de que así fuera, se le remitiera algún tipo de comunicación, tanto por carta ordinaria como por fax o teléfono.

B) Propuesta

Que por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se adopten las medidas oportunas para que se proceda a la comprobación del domicilio de los contribuyentes a los que se va a comunicar a través del Boletín Oficial que se le cita para la notificación por comparecencia, y que en aquellos casos en que se deduzca del expediente que el interesado puede no haber recibido las notificaciones por haber sido dirigidas a su domicilio anterior, se le comuniquen estas circunstancias y se le avise de esa notificación por comparecencia a efectos de que puedan evitarse mediante su acción las actuaciones administrativas consiguientes, formalizando esa comunicación como se estime oportuno por parte de la Dirección de dicha Agencia Tributaria.

C) Medidas

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria coincide con el Consejo en la necesidad de agotar todas las posibilidades de notificar los expedientes a los contribuyentes en aras a conseguir la adecuada tutela de sus intereses y derechos, y es por ello, por lo que se han distribuido instrucciones entre sus órganos gestores con dicha finalidad.

Propuesta 14/99

Sobre cumplimiento de los deberes de información y asistencia impuestos en los arts. 6.4 y 7 de la Ley 1/98

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente señala que está comenzado a recibir alguna queja ante el no suficiente cumplimiento de los deberes de información y asistencia regulados por los artículos 6.4 y 7 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes. El Consejo considera que dichos artículos son directamente aplicables sin necesidad de que los mismos sean desarrollados reglamentariamente, siendo suficiente para su aplicación las instrucciones internas de los diferentes Centros Directivos.

B) Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda se adopten las medidas oportunas para proceder a la aplicación efectiva de los artículos

6.4 y 7 de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, y que, a tal efecto, los distintos Centros Directivos dicten las instrucciones convenientes para proceder a tal aplicación.

C) Medidas

La Secretaría de Estado de Hacienda tiene un interés directo en la adecuada satisfacción de los derechos de información y asistencia regulados en la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, derechos que son atendidos con especial interés por cada uno de los distintos centros directivos dependientes de esta Secretaría de Estado.

Así, la Dirección General de Tributos, en lo que se refiere a las materias de su competencia, pone especial atención en la difusión y divulgación de las consultas tributarias y facilita, además, de forma individualizada a los contribuyentes que así lo solicitan, las copias de las contestaciones que precisan.

En la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por su parte, los aspectos procedimentales relativos a la contestación de las consultas que se puedan plantear vienen regulados por el Código Aduanero Común y la Instrucción 9/1998. Asimismo, se ha dictado la Instrucción sobre procedimiento de atención de solicitudes de información por los órganos de Gestión Tributaria de 22 de septiembre de 1999, que desarrolla la Instrucción 9/1998 del Director de la Agencia.

La Administración ha dispuesto diversos medios para difundir los criterios de aplicación y difusión de la norma tributaria. Uno de ellos, es la base de datos llamada Programa Informa. Además, se ha creado un página web de la Agencia Tributaria que facilita las relaciones entre los contribuyentes y la Administración. Asimismo, pone en conocimiento de los funcionarios las últimas novedades tributarias a través de Boletines Informativos para posibilitar una aplicación homogénea de la norma.

Propuesta 15/99

Sobre aplicación del importe de un depósito al pago de una deuda tributaria confirmada por Resolución de un Tribunal Económico-Administrativo o por sentencia judicial

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente se plantea la situación que se produce cuando un contribuyente desea pagar en período voluntario una deuda tributaria confirmada por resolución económico-administrativa o sentencia judicial, aplicando para ello el importe que previamente había consignado en la Caja General de Depósitos como garantía para obtener la suspensión.

Sin embargo, dicha posibilidad tropieza con la regulación del Reglamento General de Recaudación en materia de ejecución de garantías, puesto que para ello exige que el deudor haya dejado transcurrir el plazo de ingreso en voluntaria de las deudas apremiadas sin haber efectuado tal ingreso. Por otro lado, el Reglamento de Procedimiento Económico Administrativo sólo permite la devolución o liberación de la garantía una vez que la deuda haya sido satisfecha, con lo que los contribuyentes se enfrentan a la situación de que, por un lado, no pueden utilizar el depósito para pagar la deuda tributaria y que, por otro, tampoco se les devuelve el importe de dicho depósito hasta que la deuda haya sido liquidada.

B) Propuesta

Que, por parte de los órganos competentes de la Secretaría de Estado de Hacienda se analice la conveniencia de modificar el Reglamento General de Recaudación con la finalidad de contemplar expresamente la posibilidad de que en estos supuestos –deudas garantizadas mediante consignación en la Caja General de Depósitos- el contribuyente, una vez desestimada su reclamación, pueda solicitar de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que el importe del depósito se aplique a la cancelación de la deuda en período voluntario.

C) Medidas

La propuesta del Consejo implica la modificación bien del Reglamento General de Recaudación, bien del Reglamento de Procedimiento Económico-Administrativo.

En la actualidad se está procediendo a un profundo y detallado análisis de la Ley General Tributaria, con vistas a su reforma y a la de su Reglamentos de desarrollo que regulan los distintos procedimientos tributarios. Será en este proceso de análisis y reforma en el cual se tendrá en consideración el sentido de la propuesta presentada por el Consejo de Defensa del Contribuyente.

Propuesta 16/99

Sobre las garantías a prestar en supuestos de derivación de responsabilidad a varios administradores

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente analiza la situación que se plantea cuando se declara la responsabilidad subsidiaria de los administradores de una sociedad por las deudas tributarias de ésta. En estos casos, la responsabilidad subsidiaria de los administradores comporta que todos ellos responden solidariamente entre sí, pudiendo la Hacienda Pública exigir el importe íntegro de la deuda a cualquiera de ellos.

En determinados casos, se ha podido exigir por los servicios del Departamento de Recaudación, para conceder la suspensión, el importe íntegro de la deuda a cada uno de los administradores, con lo que el montante total garantizado excedería en mucho a la cuantía de la deuda. A juicio del Consejo, no parece que pudiera denegarse la suspensión cuando se disponga de aval que garantice el importe total de la deuda, bien por uno solo de los administradores, bien por todos en partes iguales. Si bien es cierto que en estos casos, si la Hacienda Pública reclama la deuda a uno sólo de los deudores podría encontrarse con que la garantía fuera insuficiente.

El Consejo considera que, para evitar estas situaciones, bastaría con elaborar un modelo de aval o garantía que permitiera satisfacer los intereses, tanto de los contribuyentes como de la Administración. Debería ser un aval en el que la entidad financiera garantizara conjuntamente a todos los responsables por el entero importe de la deuda, respondiendo solidariamente con sus avalados al pago de la deuda, y pudiendo la Hacienda Pública dirigirse contra cualquiera de los obligados.

B) Propuesta

Que por parte de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se dicten las instrucciones pertinentes para hacer efectiva la propuesta que acaba de exponerse, y, en todo caso, que se comunique al Departamento de Recaudación que adopte las medidas oportunas para evitar que se exija garantizar la totalidad de la deuda tributaria a cada uno de los deudores que respondan solidariamente de ella.

C) Medidas

El Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria entiende que en las obligaciones solidarias, el acreedor tiene derecho a pedir íntegramente a cada deudor la cantidad objeto de la obligación, cada codeudor actúa frente al acreedor como si fuera un deudor único, por lo que el acreedor puede dirigirse indistintamente contra cualquiera de ellos sin necesidad de fraccionar el pago.

Una cuestión distinta de la anterior es que se produzca una impugnación conjunta por varios administradores, en ese caso nos encontraríamos ante una reclamación colectiva al amparo del artículo 35.1 del Reglamento de Procedimiento de las Reclamaciones Económico-Administrativas. En ese caso la garantía a constituir sería única por el importe del que responden solidariamente los administradores.

El Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria fundamenta su actuación en la doctrina y jurisprudencia existente al respecto, y considera que el proceder de sus servicios es el adecuado.

No obstante, en el curso del análisis y reforma tanto de la Ley General Tributaria como del Reglamento General de Recaudación serán debidamente tenida en consideración el sentido de la propuesta presentada por el Consejo.

Propuesta 17/99

Sobre información al contribuyente en relación a el plazo de silencio en las reclamaciones económico-administrativas

A) Antecedentes

Diversos expedientes de queja ponen de manifiesto, a juicio del Consejo de Defensa del Contribuyente, que numerosos contribuyentes desconocen que transcurrido el plazo de un año desde la iniciación de la vía económico-administrativa, el interesado puede considerar desestimada su reclamación al objeto de interponer el recurso procedente.

El Consejo considera que para evitar dicha circunstancia sería conveniente que a la primera comunicación formal del tribunal al contribuyente se acompañara un folleto informativo que incluyera la mención del plazo para resolver y la posibilidad de formalizar el correspondiente recurso si en tal plazo no se dictara resolución. Así mismo

se podría emplear ese folleto informativo para hacer llegar a los interesados todas aquellas otras informaciones que se consideren de interés.

B) Propuesta

Que los Tribunales Económico-Administrativos acompañen, a la primera comunicación que realicen al reclamante o representante una hoja informativa en la que, al menos, se indique que transcurrido el plazo de un año desde su presentación, el interesado podrá considerar desestimada la reclamación al objeto de interponer el recurso procedente, pudiéndose incluir en dicha hoja informativa cualquier otra información que el Tribunal considere conveniente.

C) Medidas

Respecto de esta propuesta hay que señalar que tanto el Tribunal Económico-Administrativo Central como los Tribunales Regionales y Locales vienen ya acompañando a la primera comunicación que realizan al reclamante o la su representante una hoja informativa con el contenido que se contempla en la propuesta del Consejo. Así se decidió desde que se tuvo conocimiento por estos órganos de la preocupación en esta materia por parte del Consejo de Defensa del Contribuyente.

Propuesta 18/99

Sobre el período de cómputo de los intereses de demora en determinadas liquidaciones efectuadas por el IRPF

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha recibido quejas de diversos contribuyentes que, habiendo optado por el fraccionamiento de la cuota resultante de sus declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cuando posteriormente reciben liquidaciones de la Administración, como consecuencia de la revisión de la inicialmente presentada, no se tiene en cuenta dicho fraccionamiento a la hora de calcular los intereses de demora, determinándose el cómputo de los intereses de demora por la totalidad de la cuota diferencial resultante, desde el día siguiente al término del plazo reglamentario de declaración hasta el día en que se efectúa la correspondiente declaración complementaria.

B) Propuesta

Que por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se comunique a los órganos competentes de Inspección y de Gestión Tributaria que, en las liquidaciones administrativas realizadas por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a contribuyentes que presentaron en plazo la declaración y optaron por el pago fraccionado de la cuota diferencial, el período de cómputo que sirve para calcular los intereses de demora de la cuota resultante de la liquidación tenga en cuenta dicha opción y se determine en función del fraccionamiento concedido (60 % desde el último día del plazo reglamentario de declaración y 40 % desde el día 5 de noviembre o inmediato hábil posterior), en los supuestos de liquidaciones derivadas de rectificaciones sin sanción.

C) Medidas

El fraccionamiento del 60 y 40% previsto en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un beneficio financiero establecido ex lege, que permite el fraccionamiento del pago de la cuota del impuesto sin la exigencia de intereses de demora. Pero dicho beneficio sólo debe aplicarse en los propios términos que establece la normativa y, por tanto, sólo puede ser aplicado a la cuota diferencial autoliquidada en plazo, sin que quepa ampliar su ámbito de aplicación a otros ingresos pendientes, tanto si estos son debidos a declaraciones complementarias, como a liquidaciones administrativas.

En este mismo sentido, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en Resolución de 9 de abril de 1997, considera que la posibilidad de distribuir el pago en dos partes, no puede ser interpretada en el sentido de que se esté creando un segundo período voluntario, para el devengo e ingreso de una parte de la cuota, que finalizará el 5 de noviembre; sino que lo se está autorizando únicamente es a distribuir el pago en dos plazos de una única cuota, que corresponde a la autoliquidación presentada. Las nuevas cuotas que se adeuden, reconocidas en las declaraciones complementarias que se hayan presentado o consecuencia de liquidaciones derivadas de actas que hayan sido incoadas, se entienden que han sido dejadas de ingresar desde la finalización del único plazo establecido reglamentariamente para presentar la declaración, y desde esa fecha generarán los correspondientes intereses de demora.

Propuesta 19/99

Sobre modificación del procedimiento de ingreso de aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias.

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha recibido diversos escritos, derivados de las molestias provocadas por los elevados tiempos de espera, que han de soportar los contribuyentes en las entidades que prestan el servicio de caja en las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria, los días de vencimiento, en especial con ocasión de los pagos de los aplazamientos y fraccionamientos.

Conforme a la Orden de 15 de octubre de 1992, la única posibilidad de ingresar los aplazamientos y fraccionamientos de pago, es mediante el ingreso en efectivo en las entidades que prestan el citado servicio de caja. El Consejo considera que sería conveniente establecer nuevas modalidades de ingreso, que por su comodidad y generalidad hagan más fácil el pago a los obligados al mismo.

B) Propuesta

Que, por parte de los órganos competentes de la Secretaría de Estado de Hacienda se analice la conveniencia de modificar la Orden Ministerial de 15 de octubre de 1992, en el sentido de ampliar los procedimientos de ingreso de aplazamientos y fraccionamientos de deudas, de modo que se posibilite el ingreso de los mismos en entidades de depósito colaboradoras en la recaudación o a través de la domiciliación en cuenta abierta en dichas entidades.

C) Medidas

En relación con esta propuesta, debe destacarse la aprobación de la Orden de 26 de julio de 1999 por la que se establece el procedimiento de ingreso de aplazamientos y fraccionamientos de deudas. A partir de la entrada en vigor de dicha norma, los aplazamientos y fraccionamientos ya pueden ingresarse en las entidades de depósito colaboradoras en la recaudación y a través de la domiciliación en cuentas abiertas en dichas entidades, tal y como solicitaba la propuesta del Consejo de Defensa del Contribuyente.

Tras la promulgación de dicha Orden, únicamente se exige el pago de los aplazamientos y fraccionamientos en las entidades que prestan el servicio de caja en las Delegaciones y Administraciones cuando el ingreso sea inferior al reflejado en el documento de ingreso y cuando se realice con anterioridad al mes de la fecha de los correspondientes vencimientos.

Propuesta 20/99

Sobre devolución del IVA en aquellos supuestos en el que el contribuyente repercutido ponga de manifiesto a la Administración Tributaria la improcedencia de la repercusión

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente tras una reunión con representantes de las Asociaciones de Asesores Fiscales ha planteado la problemática relacionada con la devolución de las cuotas repercutidas por el Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones inmobiliarias que, con posterioridad, son liquidadas por las Haciendas de las Comunidades Autónomas por el concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos Documentados.

Respecto de esta problemática, ya se planteó por el Consejo la propuesta 3/98 que considera que ha de volverse a plantear en este momento. Asimismo, considera que se han de adoptar las medidas que sean convenientes para evitar que, en estos supuestos, el obligado tributario que inicialmente soportó la repercusión se vea finalmente perjudicado en sus intereses económicos.

B) Propuesta

Primera. Respecto del artículo 9.2 del Real Decreto 1163/1990 el Consejo reitera la propuesta formulada el 15 de enero de 1998 (número 3/98) que, a tales efectos, debe considerarse íntegramente reproducida.

Segunda. Que para evitar que se frustre el legítimo derecho del obligado tributario a la devolución del IVA que le fue indebidamente repercutido, el Consejo propone añadir un nuevo párrafo al artículo 9.2 del Real Decreto 1163/1990 del siguiente tenor:

“No obstante, cuando con anterioridad al momento en que el sujeto pasivo haya solicitado la devolución de las cuotas

soportadas el contribuyente que haya soportado la repercusión ponga en conocimiento de la Administración el carácter improcedente de dicha repercusión con solicitud de su devolución antes de proceder a la devolución se dará audiencia a las partes a fin de que cada una manifieste lo que a su derecho convenga”.

C) Medidas

Respecto de la propuesta del Consejo, hay que señalar que la cuestión relativa a los derechos y garantías del repercutido en el marco del procedimiento tributario deberá, sin duda, ser abordada con ocasión de la próxima reforma de la Ley General Tributaria, lo que justifica que las modificaciones sobre esta cuestión se difieran, a la espera del contenido definitivo de dicha reforma.

No obstante, junto a la propuesta del Consejo, en la actualidad el sujeto repercutido puede interponer reclamación económico-administrativa contra la repercusión y, a su vez, la Administración respecto de las liquidaciones no firmes, tiene la competencia para revisarlas y, en su caso, instar de oficio el procedimiento de devolución de ingresos indebidos. En caso de liquidaciones firmes, la Administración puede utilizar los procedimientos de revisión de oficio, en los supuestos previstos en la normativa.

Asimismo, la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria aprobó el 24 de marzo de 1999 un documento sobre “*Coordinación entre la Agencia Tributaria y la Administración Tributaria de las Comunidades y Ciudades Autónomas en materia del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales e IVA*” en el que se establecieron mecanismos de coordinación para evitar estas situaciones que hace que en la actualidad las mismas sean muy inferiores a las acaecidas en el pasado.

Propuesta 21/99

Sobre la ejecución por la Administración Tributaria de las resoluciones estimatorias de los Tribunales Económico-Administrativos

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha recibido algunas quejas respecto de algunas actuaciones de órganos de la Administración Tributaria en la ejecución de resoluciones estimatorias de los Tribunales Económico-

Administrativos, en concreto ante resoluciones que acuerdan anular la liquidación impugnada ordenando su sustitución por otra ajustada a Derecho.

Estas quejas señalaban que en algunos de estos supuestos, con ocasión de la nueva liquidación girada en ejecución del fallo, se podría no haber seguido adecuadamente el procedimiento establecido para ello, pudiendo además haberse limitado los cauces, motivos y medios de oposición que pueden ejercer los interesados.

Una vez redactada la presente propuesta, el consejo tuvo conocimiento de la aprobación de la Instrucción 1/99, de 12 de julio, del Director de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en materia de remisión de expedientes, suspensión de actos administrativos impugnados y ejecución de las resoluciones de los órganos económico-administrativos y judiciales. El Consejo considera muy positiva dicha Instrucción, aprobando no obstante la presente propuesta.

B) Propuesta

1. Que por parte de la Dirección de la Agencia Tributaria y a la vista de su Instrucción 1/99, se tenga en cuenta lo anteriormente expuesto, en especial a efectos de que una vez anulada la liquidación impugnada se incoe un nuevo procedimiento de comprobación que, en su caso, una vez tramitado por sus cauces, dará lugar a un nuevo acto administrativo sometido, como tal, sin limitación ni cortapisa alguna, a la plena justiciabilidad exigida por el artículo 106.1º de la Constitución a cualquier actuación administrativa.
2. Que asimismo por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda se adopten las medidas oportunas que posibiliten a los Tribunales Económico-Administrativos el cumplimiento del deber de vigilancia de la ejecución de sus propias resoluciones, en los términos que ordena el artículo 112 Reglamento del Procedimiento de Reclamaciones Económico-Administrativas, adoptando las medidas pertinentes para remover los obstáculos que se opongan a la estricta observancia de sus pronunciamientos.

C) Medidas

En las ejecuciones de las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos, la Administración en todo caso se ha de ajustar exactamente al contenido de los pronunciamientos contenidos en las

propias resoluciones. Por tanto, deben ser los propios Tribunales quienes, en caso de anulación de la liquidación, fijen el momento procesal al que se han de retrotraer las actuaciones.

Por tanto, se dará trámite de audiencia si así lo ha dispuesto el Tribunal, pero si su pronunciamiento se limita a señalar que se anule la liquidación impugnada para que sea sustituida por otra debidamente motivada, con referencia a los hechos y fundamentos de derecho omitidos en la primera liquidación, en virtud del principio de conservación de los actos, las actuaciones se retrotraen al momento anterior de dictar el acto de liquidación, por lo que no será preceptivo incoar un nuevo procedimiento de comprobación y otorgar un nuevo trámite de audiencia.

No parece que se ocasione indefensión al contribuyente si la nueva liquidación se limita a incluir en el acuerdo los hechos y fundamentos de derecho omitidos en la primera, pero fundándose en las mismas actuaciones que sirvieron de base para aquélla y que no constituyen causa de anulación. De lo contrario, la única consecuencia sería la dilatación del procedimiento gestor, al tenerse que incoar un nuevo procedimiento de comprobación que obligaría a reiterar actuaciones para llegar al mismo resultado que en el procedimiento original. Este criterio es el recogido en la Instrucción 1/99 del Director General de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

Ha de tenerse en cuenta, además, el coste económico que supondría para el contribuyente incoar un nuevo procedimiento de comprobación, en la medida que se calcularían intereses de demora hasta la fecha en que se practicara la nueva liquidación.

Tampoco parece que se produzca limitación de las posibilidades de defensa frente a la nueva liquidación dictada en ejecución del fallo, a la vista de las posibles vías de impugnación y, máxime, cuando el interesado puede acudir, previo planteamiento potestativo del incidente de ejecución, ante la jurisdicción contencioso-administrativa en caso de inejecución o ejecución defectuosa por parte de la Administración tributaria.

Por todo ello, se considera que la actuación de la Administración Tributaria es conforme con la normativa sobre ejecución de las resoluciones estimatorias, no procediendo el incoar un nuevo procedimiento de comprobación conforme a lo señalado por el Consejo.

Propuesta 22/99

Sobre el procedimiento para evitar la solicitud de certificados al Catastro con motivo de determinadas convocatorias de ayudas públicas

A) Antecedentes

En las convocatorias de ayudas públicas de las Administraciones Públicas, en especial de las Comunidades Autónomas (becas, ayudas a la vivienda ...), se exige como requisito, entre otros, un certificado del Catastro acreditativo de ausencia de bienes. El Consejo de Defensa del Contribuyente ya se ocupó en su propuesta 15/98 de la expedición de certificados sobre el nivel de ingresos que los solicitantes tenían que demandar a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, la presente propuesta se ocupa ahora de los certificados de ausencia de bienes a expedir por el Catastro.

La Dirección General del Catastro dictó, previo acuerdo de la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria, la Resolución de 5 de abril de 1999, por la que se aprueba la remisión a las Comunidades Autónomas de los Ficheros de Información Catastral de Bienes Inmuebles de Naturaleza Rústica y Urbana, por tanto se dispone del cauce reglamentario para aportar a las Comunidades Autónomas los datos catastrales que necesiten, si necesidad de que éstas se lo exijan a los demandantes de ayudas públicas.

B) Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda se adopten las medidas oportunas, para que desde la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria se recuerde a las Comunidades Autónomas el contenido de la Resolución de la Dirección General del Catastro de 5 de abril de 1999, por la que se aprueba la remisión de ficheros de información catastral de bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana, emitida previo acuerdo de dicha Comisión, lo que permitiría a las Comunidades Autónomas disponer, debidamente actualizada, de información suficiente para que, en las convocatorias de subvenciones y ayudas, no se exijan a los interesados en su obtención acreditaciones sobre datos ya existentes en esas Administraciones.

C) Medidas

Las recomendaciones del Consejo de Defensa del Contribuyente ya fueron objeto de análisis por la Dirección General del Catastro, habiéndose realizado durante el año 2000 diversas actuaciones destinadas a su aplicación, por lo que se reitera su plena conformidad con su contenido.

Por parte de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria se considera factible la utilización de la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria para indicar a las Comunidades Autónomas la conveniencia de evitar a los contribuyentes molestias innecesarias.

No obstante, hay que señalar que dicha Comisión Mixta es un órgano de participación de las Comunidades Autónomas en la gestión tributaria llevada a cabo por la Agencia Tributaria, no formando parte de la misma la Dirección General del Catastro. Asimismo, entre sus funciones se encuentra el intercambio de información entre las Comunidades Autónomas y la Hacienda del Estado, pero siempre que sea información de carácter tributario, por ello el intercambio de información con fines de naturaleza no tributaria no está entre las funciones de la Comisión Mixta.

Propuesta 23/99

Sobre Tribunales Económicos-Administrativos: efectos de la disposición final tercera de la Ley 1/1998, de derechos y garantías de los contribuyentes y posible modificación de la misma

A) Antecedentes

Diversos contribuyentes se han dirigido al Consejo de Defensa del Contribuyente manifestando los problemas derivados de la dilación de las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos. El Consejo comprende la situación de los citados tribunales, habida cuenta del excesivo número de reclamaciones.

En este sentido considera que, de cara a la agilización de sus resoluciones, quizás fuera conveniente modificar la disposición final tercera de la Ley 1/1998, la cual contemplaba que la elevación de los importes que determinan el ámbito real de las reclamaciones en única instancia, entraría en vigor sólo para las reclamaciones interpuestas con posterioridad a la entrada en vigor de dicha Ley. El Consejo considera que la aplicación de dicha elevación a todos los asuntos en tramitación en los Tribunales Económico-Administrativos, permitiría acelerar la finalización de las reclamaciones que se encuentran en esta vía.

B) Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado, y de sus órganos competentes en la materia, se analice la conveniencia de proponer, por los cauces oportunos, la introducción de una nueva norma legal del siguiente tenor:

“Las cuantías a que se refieren las letras a y b del apartado 2 del artículo 10 del Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, fijadas por la disposición final tercera de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyente, surtirán efecto para todas las reclamaciones económico-administrativas que se resuelvan por los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales a partir de la entrada en vigor de la presente Ley”.

C) Medidas

Desde la entrada en vigor de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, ya ha transcurrido un dilatado plazo de tiempo, por lo que el cambio de criterio que ahora se propone, con independencia del juicio final que de él se pudiera tener, puede afectar a la equidad en el tratamiento de diferentes expedientes, en cuanto que durante el tiempo transcurrido desde la entrada en vigor de la Ley no ha resultado aplicable.

Por ello, por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda no se considera adecuado adoptar esta medida, puesto que obligaría a realizar, con carácter previo, un inventario de las posibles situaciones que pudieran presentarse y de la solución que, al respecto, se propone, contando siempre con la aquiescencia del contribuyente afectado ya que no siempre resultaría beneficiado por esta aplicación retroactiva que el Consejo propone.

Propuesta 24/99

Sobre eficacia retroactiva de las liquidaciones practicadas en determinadas declaraciones del IRPF presentadas a través del denominado programa PADRE

A) Antecedentes

Se han presentado numerosas quejas en el Consejo de Defensa del Contribuyente de ciudadanos que, habiendo empleado los servicios de

ayuda para la confección de sus declaraciones en las Administraciones y Delegaciones de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, son con posterioridad requeridos por los órganos de comprobación de la Agencia Tributaria al detectarse errores en la confección de dichas declaraciones, siéndoles exigido, junto con la cuota diferencial que corresponda, los intereses de demora por el tiempo transcurrido.

El Consejo considera que, en aquellos casos que el servicio de ayuda ha sido prestado por la propia Agencia Tributaria en sus oficinas, en las que el contribuyente hubiera exhibido los oportunos documentos justificantes, se hubiera avenido al criterio del personal que le confeccionó su declaración, y ésta fuera presentada de manera inmediata, sería conveniente que se estableciera un sistema que permitiera que no le fueran exigidos los intereses de demora al contribuyente, en el caso que se demostrase que el error fue motivado por un incorrecto cálculo o apreciación del personal de la Administración Tributaria. El Consejo considera que dicho proceder podría sustentarse en el artículo 57.3 de la ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común.

B) Propuesta

Que por los órganos competentes de la Agencia Tributaria (en especial del Departamento de Gestión Tributaria), se dicten instrucciones a los servicios de la propia Agencia encargados de la realización de los programas de ayuda de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (el programa denominado P.A.D.R.E.), en el sentido que en el proceso de realización de las declaraciones se efectúe la entrega al contribuyente que utiliza el servicio de un justificante de la documentación aportada que ha servido de base para la confección de la declaración o se proceda a sellar dicha documentación. Ello se limitaría tan sólo a las siguientes declaraciones:

- a) Declaraciones realizadas presencialmente en las oficinas tributarias a través del sistema de “cita previa”.
- b) Declaraciones efectuadas de acuerdo con el criterio del personal de la Administración que efectúe las mismas.
- c) Declaraciones que hayan sido presentadas inmediatamente por el contribuyente en la propia oficina a través del proceso de confirmación de declaraciones.

En este caso, si posteriormente se detectase un error en la declaración realizada que motivase la realización de una propuesta de liquidación, el contribuyente podría aportar dicho justificante en el trámite de audiencia correspondiente para que el órgano liquidador, al practicar la liquidación, la retrotraiga a la fecha de la presentación de la declaración indicada y, consiguientemente, no proceda a la exigencia de intereses de demora.

C) Medidas

El Consejo de Defensa del Contribuyente sostiene que su propuesta podría sustentarse en lo previsto en el artículo 57.3 de la Ley 30/1992. Sin embargo, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria entiende que no puede ser aplicado sobre la base a las siguientes consideraciones:

El artículo 61.2 de la Ley General Tributaria prevé la exigencia de los intereses de demora cuando se produzca el vencimiento del plazo establecido para el pago sin que éste se efectúe, si que se contemple ninguna excepción a esta norma de obligado cumplimiento.

Los actos de gestión constituyen actividad reglada y, por tanto, la liquidación ha de contener ineludiblemente los intereses de demora.

La Ley General Presupuestaria igualmente, en su artículo 36, también establece la obligatoriedad del devengo del interés de demora desde la fecha del vencimiento del plazo establecido para el pago.

Además, tampoco plantea ninguna controversia la procedencia en derecho de la exigencia de los intereses de demora, de carácter meramente indemnizatorio o resarcitorio y no penalizador.

En cualquier caso, en el marco del análisis y reforma de la Ley General Tributaria y de sus reglamentos de desarrollo puede ser tomada en consideración la necesidad de realizar alguna regulación normativa del procedimiento de confección de declaraciones por el Programa P.A.D.R.E. y de las posibles consecuencias para el contribuyente

Propuesta 25/99

Sobre la determinación de la cuantía de pensiones compensatorias a favor del cónyuge y por alimentos a favor de los hijos a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha recibido diversas quejas de contribuyentes a los que les ha sido requerido por los servicios de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria para que aportaran las resoluciones judiciales de separación o divorcio, con la finalidad de diferenciar cuales son las cantidades pactadas en concepto de anualidades por alimentos para los hijos y cuales son compensatorias para el cónyuge que queda en peor condición, debido a la muy diferente tributación de dichos conceptos.

El Consejo ha constatado que en ocasiones, ni el convenio regulador suscrito por las partes de mutuo acuerdo, ni en los autos y sentencias de separación o divorcio, se llevan a cabo una diferenciación clara entre los dos conceptos aludidos. Situación que perjudica de manera inequívoca al contribuyente, pero que no puede ser resuelta por los servicios de la Administración Tributaria.

B) Propuesta

1. Que por esa Secretaría de Estado de Hacienda, y por las vías que se consideren oportunas, se traslade al Consejo General del Poder Judicial las dificultades e incluso la imposibilidad que encuentran los servicios de la Agencia Tributaria para admitir la reducción en la base imponible regular del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de las cantidades satisfechas en concepto de pensión compensatoria, cuando las sentencias y otras resoluciones que se dictan por los Juzgados declarando la separación o el divorcio no recogen debidamente la distinción de las cantidades que corresponden a pensión compensatoria y las que, en cambio, se satisfacen en virtud de la obligación de alimentos a hijos menores de edad. Todo ello a fin de que el Consejo General del Poder Judicial adopte las medidas oportunas, en el ámbito de sus competencias, para que los Juzgados de Familia y de Primera Instancia coadyuven a la resolución del problema expuesto.
2. Que en tanto no se adopten las medidas oportunas por parte del Consejo General del Poder Judicial, y a la vista, además de la situación actual, se promueva la oportuna regulación normativa del tema a efectos de evitar el problema expuesto.

C) Medidas

La Secretaría de Estado de Hacienda es consciente de la problemática que pone de manifiesto la propuesta del Consejo, derivada de la falta de precisión en los casos de separación o divorcio, tanto de los convenios reguladores suscrito por las partes de mutuo acuerdo, como en los autos y sentencias dictados por los Jueces y Tribunales. Debido a ello, conforme a la propuesta del Consejo de Defensa del Contribuyente, se procederá poner en conocimiento del Consejo General del Poder Judicial las dificultades y perjuicios que para los contribuyentes, y para la Administración, puede provocar que no se especifiquen claramente en las sentencias y resoluciones judiciales que cantidades son abonadas en concepto de anualidades por alimentos y cuales como pensiones compensatorias.

En tanto no se modifiquen la redacción de las sentencias y autos judiciales, resulta de difícil aplicabilidad arbitrar una modificación en la normativa tributaria, puesto que al respecto las normas son claras en cuanto a su contenido y efectos.

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria, con objeto de homogeneizar actuaciones, señala en la aplicación INFORMA, en relación con el “tratamiento que reciben las cantidades a abonar por uno de los cónyuges, si la sentencia de separación o divorcio no especifica si lo son en concepto de pensión compensatoria o anualidades por alimentos” lo siguiente:

“Si no se especifica la naturaleza de las cantidades a abonar, se entenderá que todo el importe corresponde a anualidades por alimentos a favor de los hijos.

Si se indican que son anualidades por alimentos pero no se especifican los beneficiarios, no pueden atribuirse por partes iguales entre el ex cónyuge y los hijos sino que corresponden en todo caso a los hijos.

Únicamente puede ser beneficiarios de anualidades por alimentos el cónyuge separado. El divorciado nunca, correspondiéndole, en su caso, pensión compensatoria, siempre que se produzca desequilibrio económico y así se establezca mediante sentencia.”

Propuesta 26/99

Sobre reglas de acumulación de reclamaciones de distinta cuantía ante los Tribunales Económicos Administrativos

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha examinado diversas resoluciones de Tribunales Económico-Administrativos Regionales dictadas en procedimientos en los que se había decidido la acumulación de oficio. En esos casos, la actuación de los Tribunales había sido en todo punto correcta. Sin embargo, el Consejo comprueba cómo no se exige entre los requisitos para la acumulación, el que las reclamaciones tengan que tramitarse en el mismo grado de instancia, en única o en primera. Por contra, el artículo 47.3 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas establece que, en las reclamaciones acumuladas, la cuantía a estos efectos será la correspondiente a la reclamación que la tenga más elevada.

El Consejo considera que de esta manera se puede incumplir el principio de competencia, obligando a los contribuyentes a residenciar sus conflictos en Tribunales administrativos o judiciales distintos de los que, sin dicha acumulación, les correspondería. Por ello considera que sería conveniente que, mediante una norma de rango legal o reglamentario, se declarara la incompatibilidad de acumular reclamaciones de distinta cuantía, o la no comunicación a la inferior de la más elevada a los efectos de la segunda instancia.

B) Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda se adopten las medidas oportunas a los efectos de modificación del vigente Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas con el fin de que la posible acumulación de los recursos presentados por los contribuyentes no implique excepción al principio de competencia de los referidos Tribunales en virtud de la cuantía de cada una de las reclamaciones acumuladas.

C) Medidas

En la actualidad se está procediendo a un profundo y detallado análisis de la Ley General Tributaria, con vistas a su reforma y a la de su Reglamentos de desarrollo que regulan los distintos procedimientos

tributarios, y entre ellos el de las reclamaciones económico-administrativas. Será en este proceso de análisis y reforma en el cual se tendrá en consideración el sentido de la propuesta presentada por el Consejo de Defensa del Contribuyente.

Propuesta 27/99

Sobre modificación del reglamento del Registro mercantil para que la inscripción del nombramiento como administrador de una sociedad sea imprescindible la expresa aceptación del interesado

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente como consecuencia de un único expediente, considera que sería conveniente reforzar los mecanismos que permiten garantizar que la persona que sea nombrada administrador de una sociedad haya conocido y aceptado efectivamente ese nombramiento.

El Consejo considera que sería acertado exigir que la aceptación de una persona para ser nombrada administrador de una sociedad conste en un documento cuya firma se legitime notarialmente. En definitiva, se trataría de extender tal exigencia, que ya existe cuando el administrador ha sido nombrado en su ausencia por la Junta General o el Consejo de Administración, a todos los supuestos.

B) Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda, y por los cauces que se estimen oportunos, se ponga en conocimiento de esta cuestión al Ministerio de Justicia, con la finalidad de que se tomen en cuenta las consideraciones antes expuestas para proceder a una reforma del precepto más arriba transcrito del Reglamento de Registro Mercantil, de manera que se exija en todo caso la aceptación del designado como administrador con firma notarialmente legitimada, o cualquier otra solución que garantice la aceptación del designado.

C) Medidas

Con la presente propuesta, el Consejo de Defensa del Contribuyente persigue reforzar los mecanismos que permiten garantizar que la persona que haya sido nombrada administradora de una sociedad, lo haya sido con su aquiescencia y conocimiento. Este es un objetivo que se encuentra

dentro del ámbito de la legislación mercantil y es en su regulación donde, en su caso, ha buscarse su satisfacción.

Propuesta 28/99

Sobre comunicación de información por parte de la administración tributaria a las comisiones de asistencia jurídica gratuita

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha recibido frecuentes quejas sobre las certificaciones que se exigen a los solicitantes del beneficio de la justicia gratuita. Estas quejas afectan a las certificaciones catastrales, debido a la exigencia en estos casos de la correspondiente tasa catastral, además de la molestia e inconvenientes del propio hecho de tener que solicitar la certificación.

Esta cuestión ya fue objeto de la propuesta 13/97 en la que se instaba a que fueran las propias Comisiones de Asistencia Jurídica Gratuita las que solicitaran de la Dirección General del Catastro la información necesaria. No obstante, el Consejo sigue recibiendo quejas de los contribuyentes. Así mismo el Consejo señala como la exigencia de certificaciones implica también a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

B) Propuesta

Que por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda, y por las vías que se consideren procedentes, se haga saber al Ministerio de Justicia y al Consejo General de la Abogacía la conveniencia de establecer con la Dirección General del Catastro y con la Agencia Estatal de Administración Tributaria un procedimiento para la obtención de la información necesaria para las actuaciones de las Comisiones de Asistencia Jurídica Gratuita, interesando en especial que la citada Dirección General y la Agencia Estatal de Administración Tributaria analicen la cuestión planteada a los efectos de organizar los medios para facilitar dicha información.

C) Medidas

Las recomendaciones del Consejo de Defensa del Contribuyente han sido asumidas por los centros directivos afectados por la misma. Respecto de la Dirección General del Catastro, durante el año 2000 se han realizado diversas actuaciones destinadas a su aplicación. La Agencia Estatal de la

Administración Tributaria, por su parte, desarrolló los criterios y el procedimiento a seguir por sus órganos a través de la Instrucción 4/1999, de su Director General

No obstante, hay que señalar que la comunicación de información a las comisiones de asistencia jurídica gratuita debe sujetarse al artículo 17 de la Ley 1/1996 de Asistencia Jurídica Gratuita y al artículo 14 del Real Decreto 2103/1996 que aprueba su Reglamento de desarrollo, los cuales señalan que “la Comisión podrá requerir de la Administración Tributaria correspondiente la confirmación de la exactitud de los datos de carácter tributario que consten en la documentación de esta naturaleza presentada con la solicitud”. Por tanto, los órganos de la Administración tributaria deben limitarse a efectuar esa confirmación, sin que, salvo modificación de la Ley 1/1996, pueda suministrar datos directamente a Comisiones de Asistencia Jurídica Gratuita.

Propuesta 29/99

Sobre gestión de devoluciones tributarias en relación con las deudas frente a la Hacienda Pública del contribuyente a cuyo favor se reconozcan aquéllas

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente entiende que durante el período de tiempo que la norma de cada tributo concede a la Administración Tributaria para practicar la devolución tributaria, ésta puede realizar las comprobaciones que estime oportunas. No obstante, considera que no puede hacerse referencia en las comunicaciones a los contribuyentes a que su devolución se encuentra “retenida”, puesto que en puridad no existe tal retención.

Una vez transcurrido el plazo previsto por la norma, el Consejo considera que si no se ha practicado una liquidación rectificando la presentada por el contribuyente, se han adoptado medidas cautelares sobre la devolución o se ha procedido a su embargo dentro del procedimiento de apremio, con la debida notificación al contribuyente de dichas actuaciones, se ha de proceder de manera inmediata a realizar la devolución solicitada por el contribuyente, sin perjuicio de la práctica de las posteriores liquidaciones provisionales o definitivas que la Administración Tributaria considere conveniente realizar.

B) Propuesta

Que por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se recuerden o, en su caso, se adopten las medidas que considere procedentes para gestionar conforme a lo expuesto las devoluciones tributarias a los contribuyentes cuando éstos a su vez resulten deudores frente a la Hacienda Pública, articulándose los mecanismos jurídicos oportunos para la adopción de las medidas cautelares, embargos o compensaciones que correspondan en cada caso.

C) Medidas

El Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria ha manifestado su conformidad con la propuesta, señalando que en las comunicaciones a los contribuyentes se evita la utilización de los términos “retenida” o “retención”. De esta forma se viene ya actuando en el servicio de la “Unidad de Respuesta Audible” del servicio telefónico de la Agencia Tributaria, así como en los mensajes que se facilitan a través de Internet. Así mismo, han sido remitidas instrucciones a las oficinas territoriales para que a los contribuyentes que comparecieran en las mismas, la información que se les facilitara se ajustase a las mismas pautas.

Por otra parte, en el momento en que se acuerda una devolución a un contribuyente que simultáneamente sea deudor frente a la Hacienda Pública, deben existir mecanismos de seguridad que velen por los derechos de la Hacienda Pública. El control y seguimiento que se viene realizando por los órganos de recaudación de las devoluciones tributarias, determina que no es necesario la adopción de medidas adicionales, puesto que la toma de decisiones por dichos órganos, en el sentido de compensar, embargar o proceder a realizar la devolución acordada, se realiza de forma ágil y sin que se produzcan demoras significativas.

Propuesta 30/99

Sobre actuaciones para la emisión de certificaciones catastrales de existencia o carencia de bienes referida a la totalidad del territorio de régimen común

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente manifiesta su preocupación sobre el elevado número de certificaciones catastrales que se vienen solicitando. Asimismo considera que las certificaciones sobre la existencia o carencia de bienes respecto de ámbitos que excedan el meramente provincial adolece de deficiencias, puesto que las certificaciones son emitidas atendiendo a la Base de Datos Nacional, la cual se nutre de los datos del último padrón consolidado, pudiendo haberse producido variaciones que no hayan tenido reflejo en el mismo. El Consejo considera que tal deficiencia podría solventarse si desde cualquier centro de cálculo se pudiera acceder y mantener actualizada la Base de Datos Nacional.

B) Propuesta

Que por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda se adopten las medidas oportunas para impulsar y agilizar el proceso de instalación de las redes que permitan la incorporación de información en tiempo real en la Base de Datos Nacional, así como la emisión, una vez consultada dicha Base, de las certificaciones catastrales que no requieran información específica, obrante únicamente en las bases de datos territoriales.

C) Medidas

Las recomendaciones del Consejo de Defensa del Contribuyente fueron objeto de análisis por la Dirección General del Catastro, habiéndose realizado durante el año 2000 diversas actuaciones destinadas a su aplicación, por lo que se señala su plena conformidad con su contenido y la inmediata puesta en práctica de la misma.

Propuesta 31/99

Sobre posibilidad de cambio de opción de la modalidad de tributación una vez concluido el plazo de declaración voluntaria del IRPF

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha recibido algunas quejas sobre la imposibilidad de revocar la opción por la modalidad de tributación conjunta o individual una vez finalizado el plazo de presentación de la declaración. El Consejo considera que, tal como la normativa actual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas permite que en caso de no

haber presentado declaración los contribuyentes puedan optar por la tributación conjunta, cuando, como consecuencia de unas actuaciones de comprobación, se modifique la base imponible declarada por el contribuyente incrementando su cuantía, se permita a éste poder modificar, si lo desea, su opción inicial por una modalidad u otra de tributación.

B) Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda, y previo el análisis correspondiente de sus Centros Directivos competentes en la materia, en especial la Dirección General de Tributos, se promuevan las modificaciones normativas oportunas para permitir en los casos expuestos el cambio de opción de tributación ejercida por los contribuyentes en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

C) Medidas

Tanto la Dirección General de Tributos como la Agencia Estatal de la Administración Tributaria no se muestra conforme con la modificación de una norma de reciente aprobación, como es la contenida en el artículo 69 de la Ley 40/1998, cuya regulación fue suficientemente debatida y su sentido está plenamente justificado.

La modificación normativa que implica la propuesta del Consejo entrañaría numerosos aspectos indeseados. En primer lugar, cabe destacar la inseguridad con que se enfrentaría la Administración Tributaria para examinar en cada caso concreto la concurrencia o no de ánimo defraudatorio. En segundo, se incrementaría considerablemente la dificultad para mantener un adecuado control sobre los contribuyentes, toda vez que el cambio podría afectar no sólo a la liquidación del ejercicio del propio contribuyente y, en su caso, a las del resto de miembros de su unidad familiar, sino que también podría afectar a otras liquidaciones, tanto previas como posteriores, igualmente tanto del contribuyente como de los miembros de su unidad familiar. Tercero, también tendría graves implicaciones gestoras, dificultando los procedimientos actualmente existentes, como se puede deducir de las observaciones anteriores.

En definitiva, la propuesta del Consejo, dilataría cualquier procedimiento de comprobación, incrementaría costes gestores, requeriría importantes cambios informáticos y repercutiría negativamente en el procedimiento de resolución de reclamaciones, todo lo cual hace que no se considere conveniente su adopción.

Propuesta 32/99

Sobre aplicación efectiva del principio de proporcionalidad en las actuaciones de embargo realizadas por los órganos de Recaudación de la Agencia Tributaria

A) Antecedentes

Han sido recibidas en el Consejo de Defensa del Contribuyente diversas quejas relativas a la excesiva diferencia entre el valor de mercado de los bienes trabados por los órganos de Recaudación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y el importe de las deudas apremiadas.

El Consejo considera que en estos procedimientos es necesario conciliar el respeto al principio de proporcionalidad consagrado en la Ley 1/1998 y la adecuada garantía de los derechos económicos de la Hacienda Pública. Sin embargo, la quiebra del principio de proporcionalidad no puede encontrar fundamento en la existencia de procedimientos masivos y centralizados, ni en el hecho de que los procedimientos de ejecución forzosa no permitan en determinados casos adjudicar los bienes embargados por valores próximos a su precio de mercado. Por todo ello, a juicio del Consejo podría limitarse la traba de bienes de forma que el valor de los mismos no exceda de forma notoria a los débitos perseguidos, considerando que un límite adecuado sería el tipo previsto de los bienes en segunda licitación (un 75% del valor normal de mercado de los bienes).

B) Propuesta

Que por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en especial del Departamento de Recaudación, se dicten instrucciones a los órganos de Recaudación Ejecutiva que aseguren la aplicación efectiva del principio de proporcionalidad en los embargos, evitando trabas de bienes cuya valoración exceda de forma notoria a los débitos (incluidos intereses y costas). En opinión de este Consejo no sería procedente la traba de bienes cuya valoración determinada por el tipo previsto para la subasta en segunda licitación (75% del valor de mercado) exceda del valor de los débitos perseguidos.

C) Medidas

El Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria considera necesaria la sujeción de los embargos al principio de proporcionalidad. En este sentido, el procedimiento automatizado para la gestión de deudas de

pequeña cuantía excluye la realización de embargos sobre aquellos bienes que por su propia naturaleza podrían determinar el incumplimiento de dicha proporcionalidad, como sería el caso de bienes inmuebles o de establecimientos mercantiles. Por el contrario, el procedimiento se basa en el embargo de cuentas bancarias, devoluciones, sueldos y salarios y vehículos.

Respecto de las restantes actuaciones de las Unidades de Recaudación, la propia normativa es la que contempla el principio de proporcionalidad, dejando a los Jefes de Dependencia y Unidades la decisión de realizar embargos en cantidad suficiente, a su juicio, para cubrir el importe de los débitos perseguidos. Por otra parte, como el propio Consejo señala, existen supuestos en los que sólo se encuentra un único bien embargable o, existiendo varios, los que deben ser embargados en primer lugar no son suficientes y resulta necesario embargar a bienes cuyo valor teórico excede de la deuda que resta por cubrir.

Por todo ello, hay que concluir que los órganos de recaudación vienen respetando el principio de proporcionalidad, sin perjuicio de que se vuelvan a dictar las instrucciones oportunas para su debida aplicación.

Propuesta 33/99

Sobre interrupción de la prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos de un ejercicio derivado de la corrección de la imputación

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha recibido quejas de contribuyentes que habiendo presentado su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, computando determinados ingresos con un criterio temporal, posteriormente la Administración tributaria revisa la liquidación de un ejercicio posterior incorporando los ingresos que el contribuyente había declarado en ejercicios precedentes.

Habiéndose presentado recurso de reposición y reclamación económico-administrativa contra la liquidación practicada por la Administración, cuando el contribuyente solicita que se le practique la devolución de ingresos indebidos por los erróneamente declarado en su primera liquidación, se le comunica que su derecho a dicha devolución se encuentra prescrito.

El Consejo considera que, siendo el fundamento de la prescripción la inactividad o el silencio atribuible a la persona titular del derecho, en estos supuestos no ha existido dicha inactividad y, por tanto, el plazo de prescripción habría que considerarlo interrumpido por los actos realizados tendentes a discutir en las diversas instancias sobre la adecuación o no del criterio temporal empleado por la Administración.

B) Propuesta

Que por la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y por las vías que se considere oportunas, se comunique a las oficinas gestoras el criterio de que en los supuestos en los que un declarante impugne una liquidación provisional en la que, en cuanto al fondo del asunto, lo que se esté discutiendo sea una concreta imputación temporal de ingresos, o de gastos, o de deducciones de la cuota; etc., llevada a cabo por aquél en la autoliquidación de un ejercicio fiscal precedente, se debe considerar interrumpido, en relación con este último ejercicio, el cómputo de los plazos de prescripción contemplados en las letras a) y d) del artículo 64 de la Ley General Tributaria, gozando de eficacia interruptiva de la prescripción, a estos efectos, tanto la liquidación provisional practicada y demás actos administrativos confirmatorios de la misma, como los diversos actos de impugnación (en sede administrativa o judicial) llevados a cabo por aquél, y hasta que sea resuelta dicha controversia.

C) Medidas

En relación con la propuesta del Consejo, cabe señalar la coincidencia de criterio por parte de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. En general, el sujeto pasivo podrá solicitar la devolución una vez presentada la correspondiente declaración liquidación y antes de haber practicado la Administración la liquidación definitiva o de haber prescrito el derecho del contribuyente a la devolución del ingreso indebido.

No obstante, se entenderá producida la interrupción de la prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos, y del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria, como consecuencia de la corrección de la imputación temporal de ingresos a un ejercicio posterior, interrupción provocada por una serie de actos administrativos y actuaciones procesales llevadas a cabo por los contribuyentes.

Propuesta 34/99

Sobre posibilidad de intervención de los socios como interesados en el procedimiento de inspección seguido con la entidad transparente.

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha analizado diferentes quejas presentadas por socios de entidades en régimen de transparencia fiscal a los que los órganos de Inspección les imputan bases imponibles positivas liquidadas en actas de comprobación derivadas de actuaciones seguidas con las entidades transparentes. Los socios de estas entidades alegan su condición de interesados en el procedimiento de inspección y el hecho de que el no reconocimiento de la misma les puede provocar indefensión.

La Ley General Tributaria contempla únicamente la condición de interesado a efectos de comparecer en una reclamación económico-administrativa, considerando el Consejo que parecería lógico que aquél que puede comparecer en dicha reclamación también debería poder hacerlo en el procedimiento de inspección cuyos actos son objeto de reclamación o recurso.

B) Propuesta

1. Que por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda se dicten las instrucciones que se estimen pertinentes al objeto de permitir la personación y comparecencia, como interesado, de los socios en el procedimiento de inspección seguido con la entidad transparente cuando de las actuaciones efectuadas en dicho procedimiento pudieran derivarse consecuencias para sus derechos e intereses legítimos y directos, considerando este Consejo que la actual redacción del artículo 24.3 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos (Real Decreto 939/1986, de 25 de abril) no se opone a dicha interpretación.
2. Que, en su defecto, se modifique la redacción del citado artículo 24.3, admitiendo expresamente la posibilidad de la referida intervención.

C) Medidas

En relación con el contenido de esta propuesta, hay que señalar que la limitación a la participación y comparecencia de los socios de sociedades transparentes en los procedimientos de comprobación que se sigan frente a éstas, no devine del artículo 24.3 del Reglamento General de Inspección de

los Tributos, sino de la propia Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes. El artículo 14 de la misma establece que: *“El contribuyente que sea parte en un procedimiento de gestión tributaria podrá conocer, en cualquier momento de su desarrollo el estado de tramitación del procedimiento”*.

La citada Ley restringe por tanto la facultad de conocer el estado del procedimiento al contribuyente que sea parte en el procedimiento. Limitación que viene impuesta no sólo por la condición de *“contribuyente”* sino también por la de *“parte en el procedimiento”*.

Contrariamente a lo señalado por el Consejo, el legislador ha establecido una regulación del procedimiento de gestión tributaria específica, que difiere de la establecida con carácter general por la Ley 30/1992. La limitación del artículo 14 de la Ley 1/1998 es una condición necesaria para salvaguardar los deberes de secreto y sigilo que incumben a la Administración Tributaria, establecidos por el artículo 113 de la Ley General Tributaria. Hay que recordar que, independientemente del régimen fiscal de la transparencia, la sociedad transparente es una entidad plenamente independiente, con personalidad jurídica diferente a la de sus socios, y es por ello por lo que éstos no dejan de ser un tercero en el procedimiento de inspección que se siga con la entidad transparente.

Propuesta 35/99

Sobre el adecuado cumplimiento por la Administración tributaria de los plazos establecidos en el ordenamiento jurídico

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente manifiesta que ha recibido reiteradas quejas en relación con el incumplimiento por parte de la Administración Tributaria de los plazos previstos en la normativa tributaria. Realiza asimismo un análisis de la regulación de los distintos plazos establecidos para que la Administración Tributaria resuelva sus procedimientos, señalando la poca claridad de las consecuencias que se derivan de su incumplimiento, así como del tratamiento tan divergente de las consecuencias que tales incumplimientos provocan en los derechos de los contribuyentes frente al reducido efecto para la Administración.

B) Propuesta

1. Que la Secretaría de Estado de Hacienda valore los efectos que se derivan de la regulación de las consecuencias dimanantes del incumplimiento de los plazos que se fijan en el ordenamiento jurídico por parte de los distintos sujetos de la relación tributaria y su coherencia no sólo con el adecuado respeto al principio de seguridad jurídica, sino con el no menos relevante de eficacia que, en el desempeño de sus funciones, cabe exigir a la Administración, pues la inexistencia de límites temporales verdaderamente eficaces a la actuación de aquéllas, lejos de una aspiración de justicia y de salvaguarda del interés general no favorece la eficacia en el ejercicio de sus potestades y prerrogativas; sin olvidar tampoco, como ya ha sido apuntado, las consecuencias que sobre el ánimo fiscal y la adhesión al sistema pueden generar regulaciones estrictas sobre el incumplimiento de los plazos por parte de los contribuyentes y otras menos efectivas para idénticas actitudes por parte de los servicios administrativos.
2. Que en razón de lo anterior, impulse la aclaración normativa de los efectos del incumplimiento de los plazos señalados para la actuación de la Administración Tributaria, pues ello, con independencia de la solución final por la que se opte, redundará en beneficio del interés general, la seguridad jurídica y la consiguiente disminución de la litigiosidad entre contribuyentes y Administración.

C) Medidas

Por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda se considera adecuada la regulación actualmente existente de los plazos previstos para la resolución de los procedimientos tributarios, así como de las consecuencias derivadas de su incumplimiento. Dicha regulación se encuentra contenida en la Ley General Tributaria y en la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, así como en la normativa reguladora de los diversos procedimientos tributarios.

Por otro lado, como consecuencia de la aprobación de la Ley 1/1998 y la modificación que la misma supuso en los plazos para resolver los procedimientos tributarios, por parte de la dirección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria se han aprobado diversas normas e instrucciones con la finalidad de aclarar y concretar la regulación aplicable a los distintos plazos de los diversos procedimientos tributarios. Pueden citarse la Instrucción 9/1998 del Director de la AEAT, de 1 de abril,

relativa a la aplicación de la Ley 1/1998; la Instrucción 1/1999, de 12 de julio, en materia de remisión de expedientes, suspensión de actos administrativos impugnados y ejecución de las resoluciones de los órganos económico-administrativos y judiciales; o la Instrucción 6/1999, de 27 de diciembre, por la que se regula el procedimiento de gestión de avales.

No obstante, a pesar de considerarse adecuada la actual regulación de los plazos y de las consecuencias de su incumplimiento, el sentido de la propuesta del Consejo será adecuadamente valorada con ocasión del proceso de revisión y reforma de la Ley General Tributaria y de sus Reglamentos de desarrollo.

Propuesta 36/99

Sobre sujeción al Impuesto sobre Valor Añadido de las transmisiones de bienes afectos a una actividad empresarial o profesional en pública subasta judicial o administrativa

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha analizado determinadas consecuencias que se derivan de la posible sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de la transmisión de bienes afectos a una actividad empresarial o profesional en subasta pública, como consecuencia de deudas no atendidas por el titular de dicha actividad.

En los casos en los que las transmisiones de bienes mediante subasta pública, judicial o administrativa, se encuentre sujeta y no exenta al Impuesto sobre el Valor Añadido, se puede presentar una situación de orden práctico difícil de salvar, como es la dificultad, en algunos casos, de obtener la factura correspondiente del empresario o profesional, bien por que éste no se encuentre localizado o simplemente porque se niegue a su emisión. En estos supuestos el Consejo considera conveniente que se dicte o impulse la adopción de una norma que de solución a la situación analizada, en las que el adquirente no dispone de una factura emitida por el transmitente acreditativa del pago del precio del bien y del IVA soportado.

B) Propuesta

1. Que por parte de los órganos competentes de la Secretaría de Estado de Hacienda se den las instrucciones precisas al objeto de recordar a los órganos o autoridades encargados de dirigir las subastas públicas, los

supuestos en que corresponde exigir el pago del IVA, con ocasión de la enajenación a través de este tipo de procedimientos, de bienes afectos a un patrimonio empresarial o profesional, y la obligación del transmitente de emitir la correspondiente factura.

2. Que, al mismo tiempo, se estudie igualmente por el órgano competente una posible solución al problema práctico de la falta de emisión de factura o documento justificativo del pago del IVA por el adjudicatario de la subasta, de manera que el adquirente no vea perjudicado su derecho a la deducción.

C) Medidas

La cuestión analizada en la propuesta del Consejo de Defensa del Contribuyente responde a una situación ya detectada por los centros directivos dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda. Con la finalidad de dar una adecuada solución a dichas situaciones, la Ley 14/2000, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social para el año 2001, ha introducido una nueva Disposición Adicional Sexta en la Ley 37/1992, reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, con la que se atiende a la propuesta del Consejo. La redacción de la misma es la siguiente:

“DA Sexta. Procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa.

En los procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa, los adjudicatarios que tengan la condición de empresario o profesional a efectos de este Impuesto están facultados, en nombre y por cuenta del sujeto pasivo, y con respecto a las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al mismo que se produzcan en aquéllos, para:

Expedir la factura en que se documente la operación y se repercute la cuota del impuesto, presentar la declaración-liquidación correspondiente e ingresar el importe del Impuesto resultante.

Efectuar, en su caso, la renuncia a las exenciones prevista en el apartado dos del artículo 20 de esta Ley.

Reglamentariamente se determinarán las condiciones y requisitos para el ejercicio de estas facultades.”

Propuesta 37/99*Sobre presentación de autoliquidaciones extemporáneas***A) Antecedentes**

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha recibido algunas quejas referentes a la obligación de tener que ingresar las autoliquidaciones extemporáneas en los servicios de caja de las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en lugar de poder hacerlo en cualquier entidad colaboradora.

Asimismo, en algunos casos las quejas de los contribuyentes se han extendido al hecho de que no se les preste ayuda para presentar estas declaraciones extemporáneas a través de programa PADRE, sino mediante los servicios generales de información de la Agencia. El Consejo considera correcta esta forma de proceder, si bien estima que en estos supuestos los servicios de información deberían mejorar y hacer más efectiva su ayuda los contribuyentes.

B) Propuesta

Este Consejo, después de analizar las cuestiones antes señaladas, considera conveniente se proceda por parte de los órganos competentes de esa Secretaría de Estado de Hacienda se sigan las siguientes líneas de actuación en orden a la mejor solución del problema expuesto:

1. Modificación del artículo 76 del Reglamento General de Recaudación y de la Orden de 15 de octubre de 1992, en el sentido de permitir que la presentación e ingreso de las declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones extemporáneas, cualquiera que sea el plazo transcurrido desde la finalización del período voluntario, pueda realizarse a través de entidades colaboradoras.
2. Mejora de los servicios de información y ayuda a los contribuyentes a efectos de cumplimentación de tales declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones tributarias.

C) Medidas

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria entiende que se encuentra plenamente justificada la exigencia de que el ingreso de autoliquidaciones extemporáneas deba realizarse en las entidades que prestan el servicio de caja. Con ello se puede obtener inmediatamente la

información correspondiente a dicho ingreso, y evitar que se produzcan disfunciones que podrían dar lugar a recargos indebidos y ser más eficaces ante la posible iniciación de actuaciones inspectoras.

En el caso de autoliquidaciones presentadas telemáticamente, como este sistema permite obtener la información correspondiente a las mismas con total rapidez, el Real Decreto 111/2000, de 28 de enero, modificó el artículo 76 del Reglamento General de Recaudación, permitiendo que las autoliquidaciones extemporáneas cuya presentación por vía telemática venga exigida por la normativa vigente no tengan que ser presentadas en las entidades que prestan el servicio de caja de las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria.

Con respecto a la segunda proposición, la Agencia Tributaria considera que ya existen medios suficientes para conseguir la información necesaria para cumplimentar esas declaraciones (el servicio telefónico, los programas incluidos en la página de Internet o los disquetes con los programas informáticos para la confección de las declaraciones).

Propuesta 38/99

Sobre redacción de comunicaciones de la AEAT a los contribuyentes

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente recibió una queja, debida a un único contribuyente, que recibió una comunicación de la Agencia Tributaria en la que, tras indicarle que debía presentar las declaraciones correspondientes y, en su caso, realizar el ingreso de la deuda tributaria resultante, se le indicaban los plazos y recargos aplicables. Sin embargo, dicha notificación, según el Consejo, no señalaba que en caso de que el contribuyente recibiera un requerimiento por parte de la Administración debería hacer frente a las correspondientes sanciones e intereses de demora.

B) Propuesta

Que por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se habiliten las fórmulas necesarias a fin de lograr que las comunicaciones, requerimientos y, en general, cualquier documentación que deba dirigirse a los contribuyentes, con independencia de contener las menciones que legal o reglamentariamente fuesen exigibles, exprese con toda claridad y concreción tanto su objeto como su motivación y consecuencias, todo ello

en un lenguaje asequible para el conjunto de los ciudadanos que, en la medida de lo posible, evite tecnicismos innecesarios.

C) Medidas

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria, mediante Resolución de su Director de 6 de mayo de 1998, creó un Grupo de Trabajo sobre la Calidad del Diseño y la Impresión de la Documentación Tributaria. Las conclusiones de este Grupo de Trabajo se plasmaron en un informe final entre cuyas medidas se encuentra la normalización de la documentación tributaria.

El citado Grupo de Trabajo ha procedido a la revisión de los documentos actualmente utilizados por la Agencia Tributaria con mayor incidencia en las relaciones con los ciudadanos. Se pretende lograr la claridad en los textos empleados mediante una pluralidad de medios (encabezados comunes, eliminación de tecnicismos, ...).

Por tanto, ya con anterioridad a la lógica y compartida propuesta del Consejo, la Agencia Tributaria viene realizando actuaciones tendentes a lograr mayor claridad y concreción en las comunicaciones mediante las que se relaciona con los contribuyentes.

Propuesta 39/99

Sobre presentación de documentos en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por parte de no residentes

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha analizado la situación que se produce cuando el sujeto pasivo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es no residente en España y, conforme al artículo 70 del Reglamento de dicho Impuesto, la competencia para gestionar y liquidar el gravamen le corresponde a la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de Madrid.

El Consejo considera que la obligación de presentar en dichos supuestos la declaración en Madrid puede entrañar molestias y trastornos a los contribuyentes que podrían solventarse permitiendo la presentación en lugares próximos a la residencia del contribuyente, sin necesidad de modificar la competencia para liquidar de la Delegación Especial de Madrid.

B) Propuesta

Que se promuevan las modificaciones pertinentes en el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a fin de habilitar a todas las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria como oficinas aptas para recibir la documentación y, en su caso, el ingreso de la deuda tributaria correspondiente al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones cuya competencia territorial corresponde, según el artículo 70 del Reglamento del citado tributo, a las oficinas de Madrid, teniendo en cuenta que la citada habilitación no debe suponer una alteración de la competencia territorial actualmente existente.

C) Medidas

En relación con esta propuesta, se considera adecuado modificar el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en el sentido planteado por el Consejo. No obstante, hay que poner de manifiesto los problemas que podría plantear su ejecución práctica. Cabe señalar que debido a que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se encuentra cedido a las Comunidades Autónomas, el personal más cualificado para atender la recepción de las declaraciones e informar a los contribuyentes en esta materia es el destinado en la Delegaciones Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Madrid. Hay que tener en cuenta que el número de declaraciones que se presentan por este impuesto por obligación real no superan las mil quinientas anuales, por lo que las modificaciones organizativas y de formación de personal que exigiría la propuesta pueden resultar poco útiles y eficientes, en la práctica, debido al número de efectivos y la materia.

Propuesta 40/99

Sobre acreditación de las condiciones de exención de bienes en régimen de viajeros a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha analizado la exención de las entregas de bienes en régimen de viajeros a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. En el caso de viajes por vía aérea, cuando el transporte iniciado en España con destino final a un país no comunitario, incluye una escala en otro país comunitario, las formalidades de los bienes

objeto de exportación han de ser realizadas en la última Aduana comunitaria, no en la española.

En estos casos se han recibido quejas en el Consejo por el hecho de que el ciudadano residente en el país no comunitario no ha podido efectuar las formalidades previstas para la exención de los bienes por falta de tiempo, dificultades de acceso a los servicios aduaneros o por cualquier circunstancia.

B) Propuesta

Que por parte de los órganos competentes se den instrucciones a las Autoridades Aduaneras españolas con el fin de que las formalidades previstas en el artículo 9.1.2ª, B) del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido a los efectos de la concesión de la exención a las entregas de bienes en régimen de viajeros en los supuestos que el viaje incluya una escala intermedia en otro país comunitario, sean realizadas, en todo caso, en los aeropuertos españoles de carácter internacional de salida, siempre y cuando se indique al viajero la necesidad de facturar las mercancías sobre las que quiere que le sea concedida la exención y salvaguardando en todo caso los intereses de la Hacienda Pública española mediante los controles de facturación que se consideren necesarios.

En tales supuestos, la Aduana de exportación a la que se hace referencia en el citado artículo 9.1.2ª, B) será la Aduana española, en la que se presentará la declaración (incluso verbal) sobre el contenido de las mercancías y ante la que se acreditará la efectiva salida de los bienes exportados mediante la correspondiente diligencia en la factura.

Que en relación con el control aduanero y formalidades correspondientes a la citada exención de los bienes no facturados o equipaje de mano, dado que deben efectuarse en el último aeropuerto comunitario internacional en el que el vuelo hace escala, se inste a las autoridades comunitarias por parte de esa Secretaría de Estado, por las vías que se consideren oportunas, para que dichos aeropuertos internacionales faciliten a los viajeros en tránsito los servicios aduaneros referidos y les sean prestados con eficacia.

C) Medidas

En relación con la propuesta, la Agencia Tributaria entiende que respecto de las adquisiciones por viajeros residentes en terceros países de bienes susceptibles de acogerse a la devolución del IVA satisfecho, cuando

sean conducidos fuera de España en sus equipajes de mano, que la Aduana de exportación a que alude el artículo 9.1.B letra d) del Reglamento de 29 de diciembre de 1992, debe ser la Aduana española de embarque del viajero, por lo que la prestación de los servicios aduaneros con la necesaria antelación se puede considerar que ya queda facilitado a los mismos, en línea con la propuesta del Consejo.

Propuesta 41/99

Sobre liquidaciones provisionales en relación con aportaciones a Planes de Pensiones efectuadas con posteridad a la jubilación

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha tenido conocimiento de que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria ha practicado liquidaciones provisionales por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a contribuyentes que realizaron aportaciones a planes y fondos de pensiones después de haber llegado a su edad de jubilación.

En dichos supuestos la Disposición Transitoria Decimotercera de la Ley 40/1998 reguladora de dicho impuesto, establece que los sujetos pasivos podrían optar por la recuperación de las aportaciones efectuadas posteriormente a la jubilación o bien mantener los derechos consolidados para cubrir la contingencia de fallecimiento. La Dirección General de Tributos, en su Resolución de 14 de julio de 1999, reconoce que en caso de no haber optado sobre la forma de cobrar las prestaciones de jubilación, los contribuyentes podrán comunicar, durante 1999, dicha opción al mismo tiempo de manifestar la opción referida a las aportaciones realizada con posteridad al cese laboral.

El Consejo ha tenido conocimiento de algunos casos en los que la Administración Tributaria ha practicado liquidaciones provisionales, sin que el contribuyente hubiera comunicado aún su opción a las entidades gestoras de los planes de pensiones, liquidaciones que el Consejo considera que son no procedentes.

B) Propuesta

Que, por parte de la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o de los Departamentos competentes de la misma, se adopten las medidas oportunas para evitar el problema objeto de esta propuesta y, en

particular, para proceder a la anulación de liquidaciones practicadas que no se hayan ajustado a la doctrina expuesta.

C) Medidas

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria coincide con la propuesta en el sentido de que hasta que el contribuyente no efectúe la opción establecida en la disposición Transitoria Decimotercera de la Ley 40/1998, en los términos en los que aclara la Resolución de la Dirección General de Tributos, no sería procedente dictar liquidación provisional.

En todo caso, frente a una eventual actuación administrativa efectuada con aplicación de un criterio incorrecto cabe efectuar las alegaciones en el trámite de audiencia o, si la liquidación ha sido practicada, recurrir en reposición, debiendo el órgano de gestión en cualquiera de los casos aplicar el criterio correcto para resolver el procedimiento en curso.

Propuesta 42/99

Sobre cómputo de intereses a favor del contribuyente en el supuesto de devolución de ingresos indebidos

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente señala cómo el artículo 155.1 de la Ley General Tributaria y el artículo 10 de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes reconocen el derecho de los contribuyentes y sus causahabientes a la percepción de intereses de demora con ocasión de la devolución de ingresos indebidos derivados de deudas tributarias. Sin embargo, dichos artículos no determinan cómo se ha de computar el período de devengo de tales intereses, siendo el artículo 2.2.b del Real Decreto 1163/1990, por el que se regula el procedimiento de devolución de ingresos indebidos, el que señala que procederá por el tiempo transcurrido desde el ingreso en el Tesoro hasta la fecha de la *propuesta de pago*.

La Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado y la Orden de idéntica fecha que aprueba la Instrucción Operatoria Contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado, distinguen las siguientes fases: a) ordenación del gasto: autorización, disposición y reconocimiento de la obligación; b) ordenación del pago: ordenación y pago. Cuando el Real

decreto 1163/1990 hable de “*propuesta de pago*” se está refiriendo, señala el Consejo, a la fase de “*reconocimiento de la obligación*”.

El Consejo considera conveniente que sea una norma de rango legal la que establezca el inicio y e final del período de cómputo para el cálculo los intereses de demora., debiendo el “*dies a quo*” comenzar en el día que se realizó el ingreso como regla general, o el día en el que finalice el plazo para la devolución sin intereses según la normativa reguladora de los tributos; y el “*dies ad quem*” aproximarse al momento de pago efectivo, como mínimo hasta el momento del reconocimiento de la obligación.

B) Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda, y por los órganos competentes de la misma, se impulse la elaboración de una norma de rango oportuno en la que se establezcan los momentos inicial y final del período de devengo de intereses a favor de los contribuyentes en los procedimientos de devolución de ingresos, conforme a los criterios expuestos.

C) Medidas

La presente propuesta puede considerarse atendida, con la modificación del artículo 2 del Real Decreto 1163/1990, llevada a cabo por el Real Decreto 136/2000, de 4 de febrero, en el que se determina como momento final de este cómputo el de la ordenación del pago y no, como hasta ahora, el de la propuesta de pago.

Propuesta 43/99

Sobre ejecución de sentencias y resoluciones que comportan devolución de cantidades embargadas que afectan a las Administraciones Públicas y a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente ha recibido algunas quejas referidas a la forma de ejecución de resoluciones económico-administrativas o sentencias judiciales estimatorias, cuando se ha producido el embargo de cantidades correspondientes a la Administración General del Estado u a otras Administraciones Públicas, mientras que el recargo de apremio corresponde a la Agencia Tributaria.

En estos supuestos, la Agencia Tributaria procederá a realizar la devolución del recargo de apremio, si bien corresponderá al órgano competente, de la Administración General del Estado o de la otra Administración Pública, la devolución del principal más los intereses de demora. En estos supuestos el Consejo considera que sería conveniente que fuera la Agencia Tributaria la que practicara la devolución del importe global que corresponda a todos los conceptos, con los que se eliminarían las molestias, retrasos o disfunciones del proceder actual

B) Propuesta

Que por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda se promuevan las actuaciones necesarias para que, a la vez que se habilita a los órganos de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para la gestión recaudatoria de ingresos de Derecho Público de órganos de la Administración del Estado o, en general, de otras Administraciones Públicas, se les habilite igualmente para que procedan a la devolución de ingresos indebidos que, en su caso, pueda corresponder a los ciudadanos por cuenta de los órganos o Administraciones titulares del crédito cuya recaudación se le encomendó.

C) Medidas

En relación con la propuesta, la Agencia Tributaria ha promovido siempre las actuaciones encaminadas a agilizar el procedimiento de devolución de ingresos, tanto por errores materiales o de hecho, como por ejecución de sentencias o resoluciones, simplificando los trámites en beneficio del contribuyente. Consecuencia de ello son los procedimientos de devolución de cantidades indebidamente embargadas que tengan su origen en deudas de las Comunidades Autónomas o de los Entes Públicos con los que se haya suscrito convenios de recaudación en vía ejecutiva. En tales supuestos, aunque las cantidades hayan sido transferidas a los presupuestos de las Comunidades Autónomas o de los Entes Públicos, los órganos de recaudación de la Agencia Tributaria proceden a la devolución total de las cantidades indebidamente embargadas.

Respecto de los ingresos no tributarios de Derecho Público cuya titularidad corresponda al Ministerio de Economía o de Hacienda o a otros Departamentos Ministeriales, hay que acudir a la Resolución de 12 de mayo de 1997 de la Dirección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y de la Intervención General de la Administración del Estado. La

postura de la Agencia Tributaria favorable a practicar la devolución de la cantidades indebidamente embargadas no ha sido aceptada por todas las Intervenciones Territoriales. Por ello, en aras a la uniformidad, se ha consolidado como procedimiento de devolución el que hace referencia el Consejo en su propuesta. Su ejecución precisa instrucciones dictadas por la Intervención General de la Administración del Estado a sus órganos territoriales.

Asimismo, es necesario señalar que las disfunciones apreciadas por el Consejo se están produciendo en otros ámbitos. En primer lugar, en la ejecución de sentencias o resoluciones condenatorias en las que las cantidades a abonar al administrado no tenga la consideración de ingreso indebido. En estos casos, no se aplican criterios de pago y posterior repercusión al órgano responsable, sino que procede la remisión del expediente a otro órgano administrativo.

En segundo lugar, las reclamaciones de responsabilidad patrimonial. En este caso es de aplicación el artículo 140 de la Ley 30/1992 relativo a actuaciones conjuntas u otros supuestos de concurrencia de varias Administraciones en la producción del daño. En estos casos, en los que la intervención de la Agencia Tributaria es únicamente en la vía ejecutiva, cuando el daño lo provoca la antijuricidad de un acto no emanado de la Agencia, aún recibiendo ésta la reclamación no entra en su conocimiento sino que se remite a la Administración competente.

Por todo ello, quizás se requiriera alguna reforma normativa que recogiera todos los efectos de esta fórmula de colaboración en la recaudación, que contemplara no sólo la situaciones de devolución de ingresos indebidos, sino también los otros supuestos señalados.

Propuesta 44/99

Sobre posibilidad de que la Administración Tributaria revise de oficio actos administrativos que ya estén siendo objeto de una reclamación económico-administrativa

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente manifiesta que ha apreciado que la Administración Tributaria no procede a revisar de oficio o revocar un acto administrativo, que ella misma entiende que infringe el ordenamiento jurídico, por el hecho de haber sido recurrido por el contribuyente en vía económico-administrativa.

El Consejo considera que la interpretación correcta de las normas aplicables permite llegar a la conclusión de que no existe ningún obstáculo para que, cuando la Administración Tributaria entienda que un acto suyo es erróneo, proceda de oficio a su revisión, con independencia de que el particular pueda haber interpuesto reclamación económico-administrativa contra el mismo.

B) Propuesta

Que por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se den instrucciones para que se proceda de oficio a la revisión o revocación de aquellos actos administrativos en que se aprecie infracción del ordenamiento jurídico, aunque hayan sido objeto de reclamación económico-administrativa y ésta todavía no haya sido resuelta.

C) Medidas

Por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda y de sus centros directivos no se comparte el sentido de la presente propuesta. La reclamación económico-administrativa es el cauce ordinario para solventar en derecho la legalidad de los actos tributarios, siendo un cauce que es ejercitado por el propio interesado, y debe entenderse que dicho procedimiento tiene carácter preferente y excluyente sobre la revocación, por las mismas causas por las que en el ámbito procesal se admite la excepción de la litispendencia (riesgo de resoluciones discrepantes o contradictorias y unicidad del órgano decisor).

El Consejo de Defensa del Contribuyente cita el artículo 41 del Reglamento de Procedimiento de las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por el Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, dedicado a la “Subsistencia de la revisabilidad en vías de gestión”. Dicho precepto dispone que “la facultad revisora a que se refiere el artículo anterior no será obstáculo para que se dicten en vía administrativa de gestión los acuerdos de revisión en los casos expresamente previstos por disposiciones especiales, siempre que dichos acuerdos se dicten por la autoridad y dentro de los plazos determinados en tales disposiciones”. Con ello no se están facultando vías genéricas de revisión, sino admitiendo -en vía de gestión- la ultimación de procedimientos específicos y reglados.

El Consejo de Estado en su Dictamen de 17 de febrero de 2000, mantiene la misma opinión, al considerar que cuando se encuentra pendiente de resolución una reclamación económico-administrativa no

procede entrar a examinar el fondo de la cuestión mediante los procedimientos de revisión de oficio, puesto que estos procedimientos, señala el Consejo de Estado, conforme al artículo 102. de la Ley 30/1992, sólo pueden ejercerse respecto de actos que “hayan puesto fin a la vía administrativa o contra los que no se haya interpuesto recurso administrativo en plazo”, exigencia que es trasladable al sistema de revisión de oficio del ámbito tributario.

Por todo ello, conforme a la regulación actual de los procedimientos tributarios, se considera que la actuación de la Administración tributaria es correcta.

Propuesta 45/99

Sobre modificación de los impresos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y sobre la Renta de la Persona Físicas a efectos de la reserva para inversiones en Canarias

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente considera que los modelos de declaración-liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades no contienen ningún apartado específico en el que se indiquen pertinentemente en que tipo de bienes está materializada la Reserva para Inversiones en Canarias, lo cual dificultará las actividades de comprobación e investigación de dicha Reserva.

B) Propuesta

A efectos de establecer las correspondientes garantías jurídicas en los controles que deberá realizar la Administración Tributaria sobre la materialización de la Reserva citada, que como indica el artículo 27 antes mencionado, debe hacerse en el plazo de tres años tras ser dotada, se deberían establecer en los correspondientes impresos de declaraciones-liquidaciones del Impuesto de Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tres apartados, correspondientes a los apartados 27.4 a), 27.4 b) y 27.4 c) relativos respectivamente a:

“La adquisición de activos fijos situados o recibidos en el archipiélago canario utilizados en el mismo y necesarios para el desarrollo de actividades empresariales del sujeto pasivo o que

contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario”.

“La suscripción de títulos valores o anotaciones en cuenta de deuda pública de las Comunidades Autónomas de Canarias, de las Corporaciones locales canarias o de sus empresas públicas u organismos autónomos”.

“La suscripción de acciones o participaciones en el capital de sociedades que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que éstas realicen las inversiones previstas en el apartado a) de este artículo, en las condiciones reguladas en esta Ley. Dichas inversiones no darán lugar al disfrute de ningún otro beneficio”

C) Medidas

En el modelo de declaración ordinaria de IRPF, ejercicio 1999, y en los modelos 200 y 201 de declaración del Impuesto sobre Sociedades de 1999, aprobados por la Orden de 22 de marzo de 2000, así como en sus correspondientes guías de cumplimentación, se ha añadido un apartado específico indicativo del bien en que se materializa la Reserva para Inversiones en Canarias.

En concreto, se recogen las claves que corresponden a la naturaleza de los elementos patrimoniales en los que se haya materializado la Reserva para Inversiones en Canarias con el siguiente detalle:

1. Activos fijos de carácter inmobiliario.
2. Restante tipo de activos fijos.
3. Inversiones en Deuda Pública autorizada.
4. Suscripciones o participaciones de las sociedades a que se refiere la Ley 19/1994, de Modificación del régimen económico y fiscal de Canarias.
5. Distinto tipos de bienes.

Por todo ello, se considera que se ha puesto en práctica la Propuesta del Consejo.

Propuesta 46/99

Sobre el deber de motivación en las Resoluciones sobre infracciones y sanciones tributarias dictadas en el procedimiento económico-administrativo

A) Antecedentes

Se han tramitado ante el Consejo de Defensa del Contribuyente algunas quejas debidas a la motivación insuficiente de algunas resoluciones de órganos económico-administrativos.

El Consejo considera que la motivación suficiente resulta un requisito ineludible de toda resolución económico-administrativa, la cual ha de ser apreciada en cada caso concreto. La utilización de fórmulas generales de motivación, o *“modelos de resolución”*, no implica la vulneración del derecho a la tutela efectiva, siempre que tal resolución dé una respuesta suficiente y congruente a las cuestiones planteadas, de forma que permita al reclamante conocer, tanto los hechos tomados en consideración por el órgano económico-administrativo, como los fundamentos de Derecho aplicados y la forma en que ha sido valorada dicha aplicación.

B) Propuesta

Que por la Secretaría de Estado de Hacienda, y por las vías que se considere oportunas, se ponga en conocimiento del Tribunal Económico-Administrativo Central, la preocupación del Consejo sobre la necesidad de motivar debidamente las resoluciones que pongan término a las reclamaciones interpuestas en materia de infracciones y sanciones tributarias, con el fin de que se adopten las medidas que se consideren oportunas, conforme a Derecho. En este punto, se considera oportuno incidir en la procedencia de utilizar *“modelos”* para resolver este tipo de expedientes, siempre que la resolución adoptada dé respuesta suficiente y congruente a las cuestiones planteadas.

C) Medidas

El Tribunal Económico-Administrativo Central comparte con el Consejo de Defensa del Contribuyente la idea de que es necesario motivar debidamente las resoluciones económico administrativas.

El Consejo hace hincapié en las resoluciones sobre infracciones y sanciones tributarias, por referirse a éstas las quejas que han dado lugar a la propuesta, aunque la necesidad de motivación suficiente afecta a todas las resoluciones. Así lo exige el artículo 49 (en relación con el 101) del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, y así se viene haciendo con carácter general.

Dado que en ocasiones se pueden haber dictado resoluciones con motivación insuficiente, este Tribunal Económico-Administrativo Central, consciente del problema, vigilará la adecuada motivación de las resoluciones, en todos los supuestos.

Propuesta 47/99

Sobre tratamiento de las personas físicas que cambian de residencia durante el ejercicio fiscal

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente considera que si una persona física traslada su residencia fiscal a España una vez iniciado el año natural, pueden plantearse problemas de doble tributación con el Estado en el que mantuvo su residencia con anterioridad, si éste la sigue considerando residente en ese Estado.

Los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España contemplan un precepto sobre la doble residencia, estableciendo elementos que permitirán asignar a uno u otro país la residencia fiscal del sujeto en cuestión. Cuando no haya Convenio, la Ley 40/1998 reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establece el derecho del contribuyente a practicarse la deducción por doble imposición internacional prevista en su artículo 67. Sin embargo, a juicio del Consejo, cualesquiera que sean los mecanismos para evitarla o suavizarla, el contribuyente se verá sometido a una doble imposición.

En los Comentarios al Modelo de Convenio de la OCDE se indica que los Estados deben reconocer a la persona física como residente en el estado de residencia original hasta el momento del traslado al otro Estado, momento a partir del cual debe comenzar a considerarse residente en éste. Sin embargo, España planteó una reserva a dicho comentario, puesto que considera que no es posible dar por concluido el período impositivo en el momento en que se produce el cambio de residencia fiscal.

El Consejo considera que, a pesar de las dificultades que pudiera plantear, sería deseable una reforma normativa que permitiera mantener la condición de no residente a aquéllas personas que transfieran su residencia a España una vez comenzado el año, siempre que hayan mantenido su condición de residente fiscal en el país de origen hasta esa fecha.

B) Propuesta

Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda, y previo análisis correspondiente de sus Centros Directivos competentes en la materia, se promuevan las medidas oportunas, principalmente por la vía de los Convenios sobre doble imposición para evitar que el traslado de la residencia habitual desde un tercer país a España una vez comenzado el año natural pueda comportar situaciones de doble imposición o que el traslado de la residencia habitual fuera del territorio español una vez comenzado el año natural suponga la ausencia de gravamen.

C) Medidas

El artículo 9 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias, que establece como primer criterio de tributación en España por este Impuesto el de la permanencia en nuestro país por un tiempo superior a ciento ochenta y tres días durante el año natural, y el artículo 67 de la misma Ley, que regula la deducción por doble imposición internacional para aquellos casos en los que entre las rentas de los contribuyentes figuren rendimientos o ganancias patrimoniales obtenidos y gravados en el extranjero, permiten evitar los supuestos de doble imposición internacional que preocupan al Consejo de Defensa del Contribuyente. En el mismo sentido, tal y como señala el propio Consejo, también los distintos Convenios para evitar la Doble imposición, tienen como finalidad básica solventar las situaciones en las que una misma renta de un mismo contribuyente pudiera ser gravada por dos soberanías fiscales distintas.

La Secretaría de Estado de Hacienda considera que los mecanismos existentes en la actualidad para evitar la doble imposición son suficientes y adecuados, sin perjuicio de que se adopten las medidas que sean convenientes para su perfeccionamiento, así como que se incremente el número de países con los que el Estado Español tiene suscritos Convenios para evitar la doble imposición. Sin embargo, se considera más conveniente y adecuado mantener la actual legislación interna en esta materia, no permitiendo períodos impositivos inferiores al año natural en los casos de cambio de residencia de los contribuyentes a España desde el extranjero, o a la inversa, debido a las dificultades de todo orden que implicaría (incompatibilidad con el procedimiento gestor del nuevo IRPF, dificultades de control, riesgo defraudatorio ...).

Propuesta 48/99

Sobre mejora del servicio de expedición de certificaciones realizado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente manifiesta haber recibido numerosas quejas por las gestiones y molestias que ocasionan a los contribuyentes la solicitud a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de certificados de estar al corriente de sus obligaciones fiscales o acreditativos de un determinado nivel de renta.

La Agencia Tributaria ha implantado un sistema más razonable y simplificado de expedición de certificados mediante la Orden de 18 de noviembre de 1999, por la que se regula el suministro de información tributaria a las Administraciones Públicas. El mecanismo de suministro de información consiste básicamente en la celebración de convenios de colaboración de la Agencia Tributaria con otras Administraciones Públicas, autoridades o entidades que pretendan ser cesionarias de información de naturaleza tributaria, cuando dicho suministro haya de efectuarse de forma continuada en el tiempo o los datos se refieran a un número elevado de interesados.

El Consejo considera conveniente impulsar la extensión de dichos convenios de colaboración a todos los supuestos en los que sea obligatoria la obtención de datos tributarios de los contribuyentes.

B) Propuesta

Que por parte de los órganos competentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se impulse la celebración de Convenios de Colaboración con las distintas Administraciones Públicas que deban ser cesionarias de información de carácter tributario de los contribuyentes, según lo dispuesto en la Orden Ministerial de 18 de noviembre de 1999, al tratarse de un mecanismo de suministro de datos ágil y eficaz que conllevaría la eliminación de los problemas ocasionados con el actual sistema de expedición individual de certificados.

C) Medidas

En relación con la expedición de certificados, la Agencia Tributaria ha venido desarrollando numerosos trabajos encaminados a facilitar esa tarea.

Así, desde finales de 1998 se ha incluido la información necesaria en la Base de Datos Centralizada, de forma que se puedan obtener los certificados desde cualquier oficina de la Agencia. Asimismo, la Resolución de 3 de mayo de 2000, de la AEAT, sobre expedición por medios telemáticos de certificaciones de estar al corriente de obligaciones tributarias u otras circunstancias de carácter tributario, ha regulado la posibilidad de que los contribuyentes puedan solicitar a través de Internet las certificaciones que deba expedir la Agencia Tributaria, previa solicitud del interesado, cuando sea necesaria su aportación para iniciar o continuar un determinado y concreto procedimiento administrativo, lo cual simplificará de gran manera este tipo de trámites.

La Orden de 18 de noviembre de 1999 regula el suministro de información tributaria a las Administraciones Públicas para el ejercicio de sus funciones. En la misma se ha previsto la posibilidad de celebrar convenios de colaboración con las Administraciones Públicas, autoridades o entidades que puedan ser cesionarias de la información de carácter tributario. Procederá la suscripción de dichos convenios cuando el suministro de información haya de efectuarse periódicamente o de forma continuada en el tiempo y dichos datos se refieran a un número elevado de interesados o afectados por los mismo. Sin embargo, la suscripción de convenios no resulta un requisito de inexcusable cumplimiento para proceder a la efectiva cesión de información.

En términos generales, se comparte la propuesta del Consejo, estimándose conveniente la suscripción de Convenios de colaboración con aquellas Administraciones Públicas que con más intensidad solicitan certificados a los ciudadanos. En este sentido, la Agencia Tributaria viene manteniendo contactos con diversas Administraciones Públicas a fin de celebrara tales convenios.

Propuesta 49/99

Sobre medidas para evitar el solapamiento práctico entre el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas) y el Impuesto sobre el Valor Añadido

A) Antecedentes

Como consecuencia de un escrito del Defensor del Pueblo en el que se recomendaba el establecimiento de soluciones para evitar las situaciones de

doble imposición fáctica entre el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, se desarrollaron diversos trabajos en la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria que culminaron con la aprobación en el pleno de dicha Comisión de 24 de marzo de 1999 de un mecanismo tendente a evitar esas situaciones doble imposición fáctica.

El mecanismo aprobado consistía en la creación de unas Comisiones Técnicas de Relación en el ámbito de cada Comunidad o Ciudad Autónoma, de carácter técnico y composición mixta Agencia Tributaria y Administración Tributaria Autonómica, que, con el carácter de un mero grupo de trabajo o estudio, analizarían cada una de las situaciones en las que pudiera producirse una doble imposición fáctica, de forma que se llegase a un acuerdo entre la Agencia Tributaria y la Administración Tributaria de la C.C.A.A. para decidir de manera conjunta que impuesto es el procedente en cada situación, el Impuesto sobre el Valor Añadido o el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

El Consejo de Defensa del Contribuyente considera que los mecanismos acordados por la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria, si bien tratan de solventar los supuestos de conflicto que pudieran producirse entre los dos impuestos señalados, con ello no se eliminará la carga fiscal indirecta que para los ciudadanos supone la solución práctica de dichas situaciones. Debido a ello, el consejo considera que sería necesario adoptar alguna de las siguientes soluciones:

Establecer un mecanismo de compensación financiera entre créditos y débitos de un mismo contribuyente, por una misma operación ante dos Administraciones Tributarias diferentes.

Posibilitar al sujeto repercutido, cuando sea consumidor final o no pueda deducirse el IVA soportado, a iniciar el procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

B) Propuesta

Que por parte de los órganos competentes se estudien y propongan las iniciativas de modificaciones normativas necesarias, destinadas especialmente a eliminar la carga fiscal indirecta que para los ciudadanos todavía suponen la solución en la práctica de los problemas planteados,

tanto en costes financieros como de relación con las dos Administraciones Tributarias de que se trate.

C) Medidas

La aprobación, en el seno de la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria, del "Documento de coordinación gestora entre el Estado y las Comunidades Autónomas", pretende contribuir a evitar esas situaciones de solapamiento, por lo que, en principio, cabe considerar que esta propuesta ha quedado atendida, sin perjuicio de que se deba tener en consideración los resultados de su aplicación.

Asimismo, en relación a la presente propuesta del Consejo, es necesario hacer las siguientes consideraciones:

1. Por lo que se refiere al mecanismo de compensación financiera, cabe señalar las dificultades técnicas que presenta al no coincidir los sujetos (distintas Administraciones Públicas) como acreedor y deudor recíproco del obligado al pago. Por ello, no puede hablarse propiamente de "compensación". Podría estudiarse el diseño de un nuevo procedimiento, que pudiera instar el interesado afectado por el solapamiento del ITP y AJD e IVA, como si de una compensación se tratase. Posteriormente la Hacienda Estatal y la de la respectiva CCAA serían las que deberían compensar sus respectivos saldos a favor y en contra. En este procedimiento sería imprescindible concretar toda una amplia serie de aspectos, temporales, procedimentales y de todo orden, que complicarían en gran medida el procedimiento que se decidiera instaurar.
2. En cuanto a que el sujeto repercutido sea el que inste el procedimiento de devolución de ingresos indebidos, es una solución que resolvería problemas prácticos en la aplicación del Real Decreto 1163/1999 de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria, pero para su aplicación sería necesario la modificación normativa de dicho Real Decreto.

Propuesta 50/99

Reembolso de costes de las garantías aportadas en el caso de anulación total o parcial de una deuda tributaria por sentencia o resolución administrativa firmes

A) Antecedentes

El Consejo de Defensa del Contribuyente recibió diversas quejas referentes a la falta de regulación reglamentaria del procedimiento para la devolución del coste de las garantías aportadas por los contribuyentes. Así mismo, manifestó su preocupación sobre cual consideraba que debería ser la adecuada regulación de algunos aspectos de dicho procedimiento.

B) Propuesta

1. Que por parte de esa Secretaría de Estado de Hacienda, y de la Dirección General de Tributos dependiente de la misma en cuanto Centro Directivo competente en la materia, se impulse el desarrollo reglamentario del artículo 12 de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, a efectos de regular el procedimiento de reembolso y la determinación del coste de las garantías distintas del aval, a que tienen derecho los contribuyentes conforme a dicho precepto.
2. Que en relación con dicha reglamentación se tenga en cuenta lo expuesto en esta propuesta para fijar el momento a partir del cual puede solicitarse dicho reembolso y el plazo de que dispone la Administración Tributaria para efectuar el pago y que a efectos del cálculo del importe que debe ser reembolsado se atienda a los gastos en que efectivamente ha incurrido el contribuyente, de manera, que, en particular, se tengan en cuenta los gastos correspondientes a retrasos en la cancelación o devolución de las garantías que respondan a una demora imputable a la Administración.
3. Que en relación con el posible devengo de intereses de demora a favor del contribuyente, se tenga en cuenta lo expuesto para que, si se considera oportuno adoptar una norma distinta de la contenida en el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria, se precise en disposición de rango legal el momento a partir del cual se devengarán tales intereses y si a tal efecto dejará de exigirse la petición expresa de los mismos (como es la opinión de este Consejo).

C) Medidas

La aprobación del Real Decreto 136/2000, de 4 de febrero, que regula los aspectos materiales y procedimentales del reembolso del coste de las garantías aportadas en la suspensión de deudas tributarias, atiende la propuesta realizada por el Consejo de Defensa del Contribuyente.

Dicho Real Decreto contempla en su artículo 3, que si la Administración, por causa imputable a la misma, no hubiera devuelto o cancelado la garantía en el plazo de treinta días desde la notificación al interesado de la resolución o sentencia, el reembolso abarcará los costes incurridos hasta que tal devolución o cancelación se produzca.

Asimismo el Real Decreto, en su artículo 8, prevé un plazo máximo de seis meses desde la solicitud del interesado para que el órgano competente dicte la resolución que proceda sobre la solicitud de devolución.

Por último, se comparte la opinión de Defensor del Contribuyente respecto de la posibilidad de devengo de intereses de demora, de forma que, por aplicación del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria, si la Administración no paga al acreedor de la Hacienda Pública dentro de los tres meses siguientes al reconocimiento de la obligación, deberá abonarle intereses desde que el acreedor lo reclame por escrito.



MINISTERIO
DE HACIENDA