

INFORME SOBRE PROPUESTA PARA COLABORACIÓN DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE EN LA APLICACIÓN DE LA TÉCNICA DEL PLEITO TESTIGO EN VÍA ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA

1.- Presentación

Como ya expusimos en nuestro Informe sobre la mejora de la vía económico-administrativa, la mayor novedad que se va a producir en aquélla en el futuro inmediato es la creación de un procedimiento de resolución de las reclamaciones económico-administrativas inspirado en la técnica de los denominados “pleitos testigo” (puede consultarse aquí:

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/GabSEHacienda/CDC/Propuestas%20e%20informes/Informe-mejora-via-economico-administrativa.pdf>).

Es una técnica procesal ya reconocida para la vía judicial en el art. 37.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, que permite agrupar los recursos en los que exista idéntico objeto, para resolver uno de ellos, sentando criterio de manera ágil y, seguidamente, aplicar la doctrina a los demás asuntos.

Esta forma de proceder acelerará la tramitación de estos asuntos que presentan identidad de objeto, mejorando el acceso a la vía contencioso-administrativa, en caso de desestimación, o accediendo rápidamente a una resolución favorable a los intereses del contribuyente, en otro caso. Por tanto, las ventajas para los obligados tributarios son evidentes.

Pero, además, presenta virtudes para la mejor aplicación de los tributos por parte de la Administración tributaria. Así, cuando ésta comienza una campaña basada en un mismo criterio jurídico y que afectará a multitud de contribuyentes, resulta muy útil disponer rápidamente de un criterio del TEAC, al objeto de continuar con tales actuaciones o, por el contrario, reorientar las comprobaciones. En definitiva, constituye una herramienta esencial para la mejor planificación y ejecución de las actuaciones de control.

En este proyecto, se están estudiando las posibles alternativas para que también los propios contribuyentes dispongan de cierta iniciativa para la selección de los asuntos que se integren en esta técnica procesal. Así, cabe que los obligados tributarios, ya sean los propios reclamantes o asociaciones profesionales del sector, se dirijan al CDC para que éste analice de forma prioritaria asuntos que afectan a pluralidad de contribuyentes y que demandan un pronunciamiento rápido del TEAC.

En las páginas que siguen a continuación vamos a exponer las posibilidades de colaboración del CDC en esta materia, partiendo de la actual normativa reguladora de la institución, ya que, como veremos, aquélla puede articularse sin necesidad de modificación del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente (en adelante, RCDC). Todo ello sin desconocer que una regulación específica de esta materia en el RCDC otorgaría mayor seguridad y claridad. Pero aun para este escenario de modificación, las ideas que proponemos en las páginas que siguen son las que, a nuestro juicio, deberían guiar tal reforma.

2.- Presupuestos asumidos por la presente propuesta en relación con las reclamaciones testigo

La presente propuesta únicamente tiene por objeto articular la posible intervención del CDC en el inicio de la tramitación de una reclamación bajo la técnica analizada, como forma de canalizar las más que probables solicitudes formuladas por los particulares. No pretende, por tanto, definir los requisitos o la regulación procedimental de las reclamaciones testigo. Se trata, simplemente, de una propuesta adjetiva, que podría aplicarse sea cual sea la configuración definitiva que se le atribuya a este tipo de reclamaciones.

No obstante, durante la discusión de la propuesta en el CDC se ha puesto de manifiesto la conveniencia de que, sin prejuzgar cuál vaya a ser su regulación en una eventual reforma de la LGT al respecto, sí explicitemos, al menos, cuáles son los presupuestos de los que partimos. Se trata de definir, a grandes líneas, la configuración ideal de las futuras reclamaciones testigo, como punto de partida de la presente propuesta.

En términos muy sintéticos, las asunciones de las que partimos son las siguientes:

2.1.- La implantación de las reclamaciones testigo requerirá la modificación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria –en particular, su art. 236, o la creación de un precepto específico a continuación de aquél- y del Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

2.2.- De forma similar a lo que sucede en el procedimiento contencioso-administrativo, la decisión de tramitar una reclamación testigo corresponderá al TEAC.

Desde esta perspectiva, la función del CDC que analizamos no se traduce en otra cosa que en una mera propuesta sin efecto vinculante alguno. Eso sí, presenta la virtualidad de recoger y analizar, con carácter previo, las solicitudes de los obligados y el propio conocimiento de la realidad acumulado por el CDC, en el seno de un órgano de composición mixta y técnicamente habilitado para realizar esta tarea.

2.3.- Los requisitos para la tramitación de una reclamación testigo serán definidos de manera objetiva, tal y como sucede en vía contencioso-administrativa.

Dichos requisitos no serán otros que la existencia de una pluralidad de reclamaciones con identidad de hechos, circunstancias y fundamentos jurídicos.

2.4.- La Administración tributaria autora de los actos impugnados tendrá iniciativa para instar ante el TEAC la tramitación de una reclamación testigo.

Este presupuesto evita tener que aclarar, de forma reiterada, que la colaboración del CDC ni suplanta ni obstaculiza de ningún modo la iniciativa de la Administración tributaria. Se trata, simplemente, de una posibilidad que se añade a la anterior y la presupone. Su principal virtud es la de canalizar la iniciativa de los particulares, ya sea de manera individual o través de asociaciones profesionales.

2.5.- Como parece evidente, el propio TEAC tendrá siempre la iniciativa para tramitar una reclamación testigo, con independencia de que sea solicitada por la Administración o sugerida por el CDC.

Antes hemos dicho que la decisión de tramitar una reclamación testigo corresponde siempre al TEAC. Si ello es así, debe admitirse pacíficamente que dicha decisión puede adoptarse a iniciativa propia, sin que sea instada por ningún tercero.

2.6.- La futura regulación de las reclamaciones testigo garantizará la audiencia de los interesados.

Tal y como sucede en la normativa reguladora del proceso contencioso-administrativo, la decisión de tramitar una reclamación testigo se adoptará previa audiencia de los interesados. Y ello, como es lógico, sea cual sea la iniciativa que haya provocado la adopción de la medida.

3.- Propuesta motivada por una sugerencia

Aclarados los presupuestos anteriores, podemos centrarnos ya en la presente propuesta, esto es, en la colaboración del CDC. A nuestro juicio, como ya decíamos, el RCDC ofrece una vía muy sencilla para instar la inclusión de determinado asunto en la técnica del pleito testigo. Nos referimos a la presentación de una sugerencia al CDC, introduciendo así el parecer de dicho órgano dotado de independencia funcional y aliviando a los órganos económico-administrativos de toda tramitación de la solicitud.

Una sugerencia de que determinado asunto se tramite como reclamación testigo entra dentro del ámbito de dicha figura que, de conformidad con el art. 7.2 del RCDC es *“la mejora de la calidad o accesibilidad de los servicios, el incremento en el rendimiento o en el ahorro del gasto público, la simplificación de trámites administrativos o el estudio de la supresión de aquellos que pudieran resultar innecesarios, la realización de propuestas de modificaciones normativas, así como, con carácter general, la propuesta de cualquier otra medida que suponga un mayor grado de satisfacción de la sociedad en sus relaciones con la Administración Tributaria y para la consecución de los fines asignados a la misma”*. Parece evidente que la técnica a la

que nos referimos incrementa la calidad del servicio, su rendimiento e implica una simplificación de trámites.

Además, las sugerencias, a diferencia de las quejas, no requieren que sean presentadas por los que tengan la condición de interesados en el procedimiento. Dicha circunstancia abre la posibilidad de que aquéllas no sean formuladas exclusivamente por los reclamantes, sino también por asociaciones y colegios profesionales. La legitimación correspondería, por tanto, a *“todas las personas físicas o jurídicas, españolas o extranjeras, y las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria”* (art. 8.1 del RCDC).

En consecuencia, el procedimiento se iniciaría con la presentación de una sugerencia al CDC, justificando las razones por las que determinado asunto debe ser tratado como reclamación testigo, básicamente, por afectar a un número elevado de situaciones con idéntico objeto.

Dicha sugerencia debería ser tratada por el CDC como de especial trascendencia, a efectos de la aplicación del art. 14 del RCDC. Con arreglo al mismo, *“cuando concurren en las quejas y sugerencias razones debidamente justificadas de especial complejidad o trascendencia, o estas afecten a un gran número de personas o entidades, se podrán elevar propuestas en el ámbito del artículo 13 de este real decreto cuya tramitación se realizará en los términos que establezcan las normas de funcionamiento del Consejo”*.

Esto es, tales sugerencias permiten al CDC, de conformidad con el art. 13 del RCDC, elaborar propuestas para ser elevadas *“al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos o, en su caso, a otros órganos de la Secretaría de Estado –esto es, al TEAC- y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para su toma en consideración”*. En consecuencia, las sugerencias sobre reclamaciones testigo finalizarán con una propuesta, dirigida al TEAC, sobre la inclusión o no del asunto en cuestión en dicho sistema de resolución.

En cuanto a su tramitación, el art. 23 de las Normas de Funcionamiento del CDC dispone que, para el caso de las sugerencias de especial trascendencia, *“la comisión permanente podrá proponer al Pleno el establecimiento de reglas comunes de tramitación que garanticen la agilidad, economía y eficacia en su resolución”*. Dichas reglas comunes deberían ser similares a las que se siguen para la tramitación de las disconformidades en las quejas, si bien con algunos matices, a saber:

3.1.- Una vez admitida la sugerencia, se atribuirá la ponencia a un vocal del CDC, para la formulación de una propuesta.

Existen numerosas razones para que tales ponencias se atribuyan al vocal del CDC que haya sido designado como representante de los Tribunales Económico-Administrativos.

Entre otras, la propia especialidad de la materia, así como su mejor conocimiento acerca de la posible concurrencia de los requisitos de las reclamaciones testigo.

3.2.- En el trámite de formulación de la ponencia, deberá recabarse el parecer de la Administración tributaria emisora del acto.

Aunque este trámite pueda suponer un alargamiento de los plazos, parece que la Administración autora del acto –a través del Departamento o Dirección General afectados- proporcionará datos relevantes acerca del cumplimiento de los requisitos necesarios para la tramitación de la reclamación testigo.

3.3.- Una vez formulada la propuesta, será sometida a la aprobación del Pleno del CDC

Es preciso tener en cuenta que, para el caso de la Agencia Tributaria, no todos los Departamentos cuentan con representación en el Pleno. En caso de que se plantee una sugerencia que afecte a uno de los Departamentos ausentes, será invitado a la sesión un representante de aquél, en su condición de experto (art. 4.7 del RCDC).

3.4.- El procedimiento finalizará con la aprobación de una propuesta relativa a la inclusión o no del asunto en el sistema de resolución de reclamación testigo.

Dicha propuesta carece de efecto vinculante y será remitida, como ya hemos dicho, al Presidente del TEAC y a la Directora de la Agencia Tributaria, a través del Secretario de Estado de Hacienda.

Esta solución presenta, como inconveniente, cierta mayor carga administrativa para los contribuyentes, que deberían acudir a órganos distintos para la tramitación de su reclamación –órgano económico-administrativo- y para su tratamiento como reclamación testigo (sugerencia a través del CDC). No obstante, no parece que se trate de una carga excesiva. Ahora bien, sería necesario realizar una campaña informativa amplia acerca de esta nueva función a desarrollar por el CDC.

Por otra parte, sería conveniente que la regulación de las reclamaciones económico-administrativas contemplara expresamente la intervención del CDC en la selección de asuntos sometidos a la técnica del “pleito testigo”

4.- Propuesta a iniciativa propia

Finalmente, no parece que deba descartarse, adicionalmente, la iniciativa del propio CDC, posibilidad prevista con carácter general para las propuestas por el art. 13 del RCDC.

Así, es frecuente que el CDC, a través de la recepción de quejas, detecte asuntos que se reiteran y que ponen de manifiesto problemas interpretativos que afectan a un gran número de contribuyentes. De hecho, como consecuencia de ello se están produciendo unificaciones de criterio por parte del TEAC, a iniciativa de su vocal coordinadora, ex



art. 229.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. En este sentido, podemos citar las resoluciones de 19 de enero de 2023, RG 7892/2022 y de 16 de febrero de 2023, RG 7887/2022.

Del mismo modo, la experiencia del CDC puede ser útil también para identificar asuntos que, estando impugnados en vía económico-administrativa, afectan a una pluralidad de interesados y que presentan idéntico objeto.

Esta intervención se concretaría en una propuesta similar a la examinada en el apartado precedente, con la única diferencia de no venir provocada por una sugerencia.