

DR 13 166

La reforma de la vía y materia económico-administrativa. Al compás de la reforma política, iniciada por la ley de 4 de enero de 1977, que modificó las anteriores leyes fundamentales, se ha producido un cambio en el sistema fiscal, tan urgido por los autores y los prácticos como por los políticos, con un objetivo singular y análogo al de la sustitución de las estructuras políticas, equiparar nuestro ordenamiento al área de los países del área occidental europea. La reforma llevada a cabo muestra a sí mismo la íntima trabazón que liga en los ordenamientos sectoriales la definición de las situaciones jurídicas materiales y de los mecanismos procesales a través de los cuales aquellos alcanzan efectividad práctica.

Así, la ley del impuesto sobre la renta a las personas físicas de 1978, al tratar de crear un impuesto directo y atento a las circunstancias personales del sujeto pasivo para los regímenes de determinación de la base imponible, proscribió que nunca serán de aplicación los regímenes de estimación objetiva global ni de estimación por jurados. Se hace precisa, en consecuencia, una nueva regulación del procedimiento tributario que se inicia con la ley de 21 de junio de 1980, cuyas principales disposiciones son, en esta materia, el artículo primero, al cuyo tenor, las funciones y competencias atribuidas actualmente a los jurados tributarios y a las juntas arbitrales de aduanas, que se suprimen, se asignan a los tribunales económico-administrativos y a los órganos gestores de la Administración tributaria. Y conforme al artículo segundo, el conocimiento de las reclamaciones interpuestas contra los actos dictados por la Administración en materia tributaria, tanto si en ella se suscitan cuestiones de hecho como de derecho, corresponderá a los tribunales económico-administrativos.

En la tramitación parlamentaria de esta ley se desgaja del texto presentado por el Gobierno lo que hoy constituye la ley de bases de 5 de julio de 1980. Durante la discusión de la ley en el Congreso aparecen otras razones que aconsejan la nueva regulación. El perfeccionamiento técnico de la normativa anterior, un trato igualitario de las distintas Administraciones públicas en materias tales como suspensión del acto impugnado, envío del expediente y, por su falta, estar a lo alegado por el reclamante, representación del recursoalzada por razones cuantitativas y no de la clase de tributos.

Y se trata además de solucionar el endémico atraso de ciertos tribunales provinciales. Por la delegación de la ley de bases se dicta el texto articulado por Real Decreto Legislativo de 12 de diciembre de 1980 que se desarrolla en el Reglamento de 20 de agosto de 1981. El Real Decreto Ley 3 de 1981, de 16 de enero, sobre determinadas medidas del régimen jurídico de las corporaciones locales, tramitado como proyecto de ley conforme a la previsión del párrafo 3 del artículo 86 de la Constitución, sufre las modificaciones derivadas de la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional en sentencia de 2 de febrero de 1981, resolutoria del recurso inconstitucional interpuesto frente a determinados preceptos de la ley del régimen local, dando lugar a la Ley 40 de 1981, de 28 de octubre, que modifica la anterior normativa en materia de reclamaciones frente a presupuestos, ordenanzas fiscales e imposición de tributos de las

corporaciones locales.

Adecitarse también la vigencia de la Ley Orgánica 8 de 1980 de financiación de las comunidades autónomas, de 22 de septiembre, en tanto que las disposiciones del Real Decreto Legislativo se aplicarán en los territorios forales conforme a los estatutos o convenios económicos. Disposición adicional del Real Decreto 2795-80. La reclamación contra atributos propios de las comunidades autónomas corresponde conocerlas a los propios órganos económico-administrativos, y los órganos económico-administrativos del Estado conocerán de las reclamaciones frente a tributos cedidos y a los recargos que sobre los impuestos estatales establecieran las comunidades autónomas.

Antes de estudiar las principales innovaciones, conviene referirse, aunque sea ya cuestión resuelta inevitablemente por la doctrina, a la naturaleza de la reclamación, en tanto que las novedades legislativas desechan toda posibilidad de una calificación como jurisdiccional de los órganos económico-administrativos y de su actividad. La reclamación es un recurso administrativo, resuelto por órganos administrativos, frente a cuya resolución cabe recurso contencioso, interpuesto bien por los interesados, ya sean los particulares o la Administración Pública interesada, bien a instancia de la Administración del Estado, previa declaración de lesividad. La resolución de los conflictos de atribuciones y de las cuestiones de competencia se articulan como órganos que son del Ministerio de Economía y Hacienda.

Prima en su actuación la subordinación, para Merck, característica de la actuación de los órganos administrativos, frente a la coordinación propia de los jurisdiccionales. El tenor del artículo 117 de la Constitución aparta claramente toda idea de atribuir carácter judicial a la actuación de estos órganos. Sin perjuicio de ello, es prejuicio afirmar que les corresponde la competencia especial de resolver recursos en base al artículo 90 de la Ley General Tributaria, a cuyo tenor las funciones de la Administración en materia tributaria se ejercerán con separación en sus dos órdenes de gestión para liquidación y recaudación y de resolución de reclamaciones que contra aquella gestión se susciten y estarán encomendadas a órganos diferentes.

Diferencia orgánica de Ray Gamble en nuestro derecho originada en la Ley Camacho de 1881. Si bien no son inamovibles, el nombramiento de los vocales por Real Decreto para el Tribunal Central y por Orden Ministerial para los Tribunales Provinciales y la separación del cargo de Delegado de Hacienda y Presidente del Tribunal les confiere una mayor independencia práctica, acentuada además por el régimen de incompatibilidades, no pudiendo a los funcionarios destinados en los Tribunales Económicos dedicarse a otras funciones administrativas. Resolviendo materia de Haciendas Locales y en las reclamaciones que versen sobre retenciones y repercusiones, en el proceso de la reclamación se da una auténtica dualidad de partes.

Por último, tanto la jurisprudencia del Tribunal Supremo como la generada doctrina reconocen la imparcialidad de facto de los acuerdos de los Tribunales Económicos Administrativos. Son pues órganos administrativos que ejercen funciones materialmente jurisdiccionales, teniendo

atribuida una función arbitral en aquellos casos en los que resuelven dirimiendo intereses ajenos como cuando conocen de las reclamaciones frente a retenciones y repercusiones tributarias. Es un recurso administrativo y una reclamación especial que se da por cualquier motivo frente a una clase determinada de actos y ante órganos específicos.

Es presupuesto de impugnación jurisdiccional en el sentido del artículo 37 de la ley de la jurisdicción contencioso-administrativa que hace a esta esencialmente revisora de un acto administrativo previo. La competencia de los órganos económicos administrativos es exclusiva y excluyente, en tanto que ellos son los únicos competentes y excluyen en cuanto a las materias que les están atribuidas la intervención de cualesquiera otros, sin perjuicio en todo caso, de la sumisión a la jurisdicción contencioso-administrativa. Las principales innovaciones se refieren a la adaptación a las directrices de la ley de procedimiento administrativo, que si bien ya se daba en la práctica, supone un diferente entronque formal.

Sometimiento a los principios de legalidad, gratuidad, inmediatez, rapidez y economía procesal. Composición y estructuración en secciones de los tribunales provinciales cuando sea necesaria, según el modelo del Tribunal Central. Suspensión reglada e inmediata del acto impugnado.

Frente al sistema anterior, de carácter discrecional y en dos diferentes etapas, preventiva y definitiva, en el actual, si bien la interposición de recurso no supone por sí sola la suspensión, ésta se obtiene con la presentación de la garantía necesaria. Garantía que ya no es un compromiso de garantizar, sino garantía efectiva, ya sea en dinero, depósito de valores, aval bancario e incluso personal de dos contribuyentes de reconocida solvencia para débitos inferiores a 100.000 pesetas. Interpuesta la reclamación, se bastaría en derecho a la garantía por el Secretario del Tribunal y, si ésta fuera suficiente, se dictará providencia por la que quedará en suspenso la ejecución.

Frente a la providencia, sólo cabe recurso en vía incidental. La principal novedad, derivada del carácter reglado y automático, es que ahora no es preciso acuerdo del Tribunal sobre este punto y que el juicio del abogado del Estado Secretario se centra en cuestiones de legalidad y no de oportunidad. Se reconocen intereses de demora en favor y en contra del contribuyente y o de la Administración por el tiempo que dure la suspensión o que se tarde en la resolución, según el tipo básico del Banco de España, modificándose la ley general presupuestaria en este aspecto.

Dado que la cuantía del interés y el precio del aval son sumados inferiores a los tipos reales de interés de los préstamos, y en atención al carácter automático de la suspensión, para evitar que se entable reclamación económico-administrativa como el único objeto de obtener un aplazamiento de hecho, la ley otorga a los Tribunales la potestad de imponer una sanción del 5% de la deuda tributaria en los casos de temeridad o mala fe. La duración máxima de la reclamación en cualquiera de sus instancias es de un año, transcurrido el cual, sin resolución expresa de los interesados, podrán entender denegada su reclamación e interponer el recurso

de alzada o contención administrativo según los casos, pudiendo también esperar la resolución expresa y frente a ella, si es desestimatoria, recurrir. Coherente con la supresión de los jurados tributarios de la materia económico-administrativa, se amplía englobando cuestiones de hecho y de derecho.

Regula la reforma la posibilidad de reclamar frente a las autoliquidaciones y los actos de repercusión y retención tributarios. El recurso frente a las autoliquidaciones no se instrumenta en furiedad contra este acto del contribuyente, sino contra aquel que la Administración en vía de gestión no hubiera reconocido el error padecido por el contribuyente, y, ante el silencio de ésta, podrá el contribuyente recurrir en vía económico-administrativa frente al acto presunto. Las retenciones y repercusiones, como actos entre particulares, plantean el problema de la ejecución del fallo, que se resuelve atribuyendo al Presidente la facultad de imponer multas coercitivas reiteradas y crecientes al particular que no cumpla la resolución en el tiempo y forma debidos.

El Sistema de Recursos establecido por el Decreto Legislativo se modificó posteriormente por la Ley 40 de 1981, quedando en síntesis como sigue. Son susceptibles de alzada ante el Tribunal Central los asuntos de cuantía superior a un millón de pesetas y de cuantía indeterminada. Las resoluciones en materia de presupuestos, exacciones y ordenanzas de las corporaciones locales no son recurribles en alzada.

Cabe el recurso de revisión en idénticos términos al sistema anterior. Frente a las resoluciones de los Tribunales Provinciales se da recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Territorial y frente a los fallos del Tribunal o del Ministro ante la Audiencia Nacional.