

Propuesta de modificación del carácter
preceptivo de la vía económico-administrativa

Proposal to amend the compulsory nature
of the tax tribunals



Papers
AEDAF

Diciembre / December 2012
Número / Number 7

© Asociación Española
de Asesores Fiscales
Claudio Coello, 106 - 6º dcha
28006 - Madrid
Tel.: 915 325 154
Fax: 915 32 3794
sedecentral@aedaf.es
www.aedaf.es
Diseño y maquetación:
M. L. Saura
Impresión:
Villena Artes Gráficas
Avd. Cardenal Herrera Oria, 242.
Madrid
Tel: 917 385 100

**Propuesta de modificación del carácter preceptivo
de la vía económico-administrativa**

**Proposal to amend the compulsory nature
of the tax tribunals**

Propuesta de modificación del carácter preceptivo de la vía económico-administrativa

Han participado en la elaboración de este documento los siguientes miembros de la AEDAF:

Antonio Durán-Sindreu Buxadé¹
Economista

Eduardo Gracia Espinar
Abogado

José Ignacio Alemany Bellido
Abogado

Juan Carlos López Hermoso Agius
Abogado y Economista

José Manuel de Bunes Ibarra
Abogado

Eduardo Luque Delgado
Abogado

José Ramón Domínguez Rodicio
Abogado

Tomás Marcos Sánchez
Abogado

Enrique Giménez-Reyna Rodríguez
Abogado

Salvador Ruiz Gallud
Abogado

Francisco Javier Gómez Taboada
Abogado

Ha sido redactora de este documento **Ana María Juan Lozano**, miembro de la AEDAF

1. Presidente de la AEDAF

La Asociación Española de Asesores Fiscales, fundada en 1967, reúne a los titulados universitarios especializados en materia fiscal que se dedican, de forma principal y preferente al asesoramiento tributario, bien sea por cuenta propia o ajena, fomentando una cultura asociativa.

El principal objetivo de la AEDAF es dotar a sus miembros de las mejores herramientas para el óptimo ejercicio de su actividad profesional. Los miembros integrantes de la AEDAF provienen tanto del mundo de la actividad profesional como del mundo de la docencia. La AEDAF trabaja activamente en ofrecer valor añadido a sus miembros a través de una formación permanente de alta calidad y rápida aplicación en su día a día, publicaciones de interés, encuentros profesionales de diferente índole, así como el continuo intercambio de experiencias e información entre sus integrantes.

Entre los objetivos de la AEDAF está también permitir a los profesionales del asesoramiento fiscal, participar de manera activa en la creación de una conciencia fiscal ciudadana, así como colaborar, en la preparación o modificación de los textos legales en materia tributaria.

Asimismo, la AEDAF tiene como finalidad fortalecer y defender la imagen del Asesor Fiscal y la difusión de su importancia en la economía española y en nuestro Estado de Derecho.

La AEDAF cuenta con un nutrido y numeroso número de profesionales, con más de 2.000 Asesores Fiscales de toda España que día a día contribuyen a la excelencia de un trabajo cuyo resultado revierte en beneficio de todos sus miembros.

Sumario

1. Planteamiento	9
1.1. Inserción del debate acerca de la vía económico-administrativa en un proceso integral de reflexión y valoración de propuestas.....	9
1.2. En particular, la posible conversión en potestativa de la vía económico-administrativa como solución parcial y transitoria.....	11
2. Parámetros esenciales de la vía económico-administrativa	12
3. Análisis crítico de la situación actual	14
4. Conclusiones.....	20
ANEXO	23

Propuesta de modificación del carácter preceptivo de la vía económico-administrativa

*Lo importante no es tener muchas ideas,
sino la idea oportuna en cada caso*

1. Planteamiento

1.1. Inserción del debate acerca de la vía económico-administrativa en un proceso integral de reflexión y valoración de propuestas

En las últimas décadas viene siendo recurrente el debate acerca de las razones que justifican el mantenimiento de la vía económico-administrativa en su configuración actual. Esta discusión se suscitó vivamente tanto con ocasión de la tramitación de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes (en adelante, "LDGC"), como durante la elaboración y aprobación de la Ley 58/2003, General Tributaria (en adelante, "LGT"). La AEDAF considera que, en el contexto actual, no debe considerarse aisladamente el debate acerca del estado y regulación de la vía económico-administrativa sino que, en realidad, un análisis decidido y valiente de la litigiosidad y conflictividad en el ámbito tributario exige un proceso más amplio de reflexión, valoración y adopción de propuestas orientadas a modificaciones sustanciales que, lejos de suponer soluciones parciales o transitorias, permitan abordar el establecimiento de nuevas bases sobre las que articular el modelo de aplicación de los tributos y la revisión de los actos dictados en ejercicio de las potestades Administrativas.

Así, la AEDAF considera que dicho proceso de valoración debe extenderse a los factores, de muy distinta índole, que inciden en las fases previas y posteriores a la revisión en vía económico-administrativa.

a. El modelo de aplicación de los tributos y su incidencia sobre la conflictividad

En primer término, parece evidente que no puede desconocerse que el acceso a la revisión administrativa viene directamente condicionado por el diseño y desarrollo de los procedimientos de aplicación de los tributos; la experiencia de los últimas décadas viene demostrando que, paradójicamente, las sucesivas reformas de su régimen jurídico – concebidas en principio para alcanzar un mejor equilibrio entre los intereses públicos y privados- no han contribuido a minorar la conflictividad sino lo contrario.

Por tanto, sin constituir propiamente el objeto central del presente documento, no puede dejar de advertirse que, en un planteamiento integral, la primera dimensión en la que debería centrarse una reflexión completa y profunda sería precisamente el análisis y valoración de los efectos que podría generar un modelo distinto, articulado sobre bases distintas:

- (i) estrategias de planificación de las actuaciones de la Administración que otorgaran mayor relevancia a las actuaciones preventivas y consecución del mayor grado posible de acercamiento de las actuaciones de control al devengo y exigibilidad de las obligaciones tributarias;
- (ii) incremento del grado de oralidad e inmediatez de los órganos competentes para la resolución respecto al despliegue de las pretensiones de las partes;
- (iii) simplificación de trámites y plazos (dado que no necesariamente la complejidad en el diseño del procedimiento se traduce en un mejor equilibrio de las garantías de los particulares y la protección de los intereses públicos);
- (iv) fortalecimiento de las fórmulas arbitrales y transaccionales siguiendo los modelos existentes en Derecho comparado;
- (v) y, por lo que respecta ya al recurso de reposición como último paso previo a la vía económico-administrativa, fortalecimiento de su funcionalidad mediante un replanteamiento del diseño de la atribución de competencias que permita incrementar el grado de especialización e imparcialidad de los órganos encargados de su resolución.

Dada la prudencia con la que debe actuarse al proponer un cambio de modelo con incidencia sustancial en la aplicación del sistema tributario, a título simplemente de apunte, cabe destacar la relevancia que adquiere en relación con esta dimensión el desarrollo de los distintos modelos y mecanismos de control ex ante, a incorporar en el proceso legislativo interno y que, en España, reciben menos atención que en otros entornos.

Genéricamente se entiende por control ex ante cualquier sistema de comprobación de los futuros efectos de una norma, para verificar si son suficientes sus condiciones formales y sus determinaciones de contenido, con el fin de que pueda serles reconocido un nivel estándar mínimo de calidad. En los métodos de test se simula la aplicación de los preceptos como si se tratase de preceptos en vigor. Se trata de un control previo de normas por medio del análisis de sus efectos anticipados bajo criterios orientados hacia un resultado concreto a priori. Interesa determinar cómo es aceptada por los interesados la materia que se regula y cómo impacta en su conducta, o si puede producir una transformación concreta en la realidad, partiendo de la base de que la norma pretende ordenar y dirigir el comportamiento social concreto. En los métodos de verificación se plantean cuestiones bajo criterios orientados hacia la ejecución (costes de ejecución presumes, eliminación de toda antinomia), y a partir de ellos se elige el método de verificación adecuado (análisis de costes o técnicas de decisión). De tal modo que, según el aspecto concreto que se quiera comprobar, se eligen unos u otros métodos. Todos ellos parten de un principio sencillo: la abstracción progresiva de la realidad inmediata hacia la progresiva consideración de la realidad a través de su representación. A modo de incorporación a un catálogo de buenas prácticas, las cuestiones que deben evaluarse en tales métodos respecto a la aptitud de las propuestas de reforma del modelo serían las siguientes:

- Si el proyecto conlleva problemas de ejecución que sean detectables en esta fase, y que puedan repercutir en la actuación ordinaria de las Administraciones.
- Si se ha tenido en cuenta la capacidad administrativa actual para atender la ejecución del proyecto.
- Si hay conflictos ya previsibles sobre su ejecución, desde el punto de vista de los objetivos de la norma.
- Si se tiene en cuenta con que la Administración acepte su cumplimiento. Y si no es así, en qué medida.
- Si se ha previsto que las tareas de supervisión que la norma impondrá a la Administración puedan ser efectivamente asumidas.
- Si se han previsto las dificultades que surjan del cumplimiento.

b. La reflexión sobre la reforma de la jurisdicción contencioso-administrativa

Tal como previamente se apuntaba, cualquier proceso de análisis y valoración de propuestas de reforma de la vía económico-administrativa necesariamente exige coherencia con el régimen jurídico de los recursos contencioso-administrativos procedentes tras el agotamiento de la vía administrativa.

Sin constituir tampoco el objeto central del presente documento, desde la perspectiva global que orienta este apunte previo, tampoco puede dejar de señalarse que la vía económico-administrativa se inserta como “pieza” de un modelo general de revisión y control judicial de los actos administrativos en materia tributaria, de tal forma que la efectividad y éxito de sus propuestas de reforma condiciona y, recíprocamente, se encuentra condicionada por las correlativas propuestas de ajuste y reforma de la vía contencioso-administrativa posterior.

Por tanto, en un hipotético proceso de reflexión, debate, valoración y propuestas de construcción de un modelo alternativo al actual, formulado con el objetivo central de alcanzar un equilibrio más satisfactorio de los distintos intereses en juego, la “pieza” final se correspondería con los ajustes correlativos en la jurisdicción contencioso-administrativa.

1.2. En particular, la posible conversión en potestativa de la vía económico-administrativa como solución parcial y transitoria

En función de las consideraciones generales previamente efectuadas, la AEDAF considera que el escenario óptimo se correspondería con un planteamiento global, en el que la reflexión sobre el mantenimiento de la vía económico-administrativa y las posibles modificaciones de su régimen jurídico se insertarían en un proceso completo de revisión del modelo de aplicación de los tributos y de la revisión de los actos en materia tributaria; no obstante, aun sin considerarse la solución óptima, puede considerarse – como solución particular “de urgencia”- un análisis singular, centrado en los efectos generados actualmente por la preceptividad de la vía económico-administrativa, los factores confluente y la valoración de distintas hipótesis como solución orientada a una mejora del sistema en sus coordenadas estructurales actuales.

Así pues, el presente documento se centra en el análisis de esta cuestión particular: el estado actual de la vía económico-administrativa y las distintas hipótesis de reforma de la misma.

2. Parámetros esenciales de la vía económico-administrativa

El Título V de la Ley 58/2003, General Tributaria, mantiene el carácter preceptivo de la vía económico-administrativa en materia tributaria, como presupuesto para el acceso al recurso contencioso-administrativo. La reclamación económico-administrativa representa una vía específica para impugnar los actos tributarios ante la propia Administración, como singularidad introducida por la denominada Ley Camacho, de 31 de diciembre de 1881.

Los caracteres esenciales de esta vía especial de revisión son:

- Se trata de un cauce exclusivo en materia económico-administrativa: el artículo 228 de la LGT, señala que el conocimiento de estas reclamaciones corresponde con exclusividad a los órganos económico-administrativos, que actuarán con independencia funcional en el ejercicio de sus competencias, siendo tales órganos el Tribunal Económico-Administrativo Central, los Tribunales Económico-Administrativos Regionales, que, si bien son órganos estatales, circunscriben su ámbito de actuación al territorio de cada una de las Comunidades Autónomas españolas, y los Tribunales Económico-Administrativos Locales de Ceuta y Melilla, teniendo asimismo dicha consideración la nueva Sala Especial para la Unificación de Doctrina.
- Se trata de auténticos órganos administrativos en sentido estricto, no jurisdiccionales, si bien especializados en esta única función. A ello no obsta el reconocimiento de su idoneidad para plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en los términos refrendados por la Sentencia *Gabalfrisa* de 21 de marzo de 2000, C-110/98 a C-147/98.
- La reclamación económico-administrativa es un presupuesto de impugnación procesal. Se configura en este sentido como una réplica de la administrativa ordinaria, por lo que es preceptivo apurarla previamente para poder acudir a la vía contencioso-administrativa.
- Ello determina el carácter potestativo del recurso de reposición (salvo las especialidades establecidas en el ámbito de las Haciendas Locales), que puede interponerse con carácter previo a la reclamación económico-administrativa pero no simultanearse con ella.
- La Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes introdujo en su artículo 37 la posibilidad, actualmente establecida en el artículo 229.4 LGT, de que, cuando la resolución de las reclamaciones económico-administrativas sea susceptible de recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, la reclamación podrá interponerse directamente ante este órgano. Es decir, se otorga un carácter potestativo limitado a la opción entre recorrer la vía económico-administrativa en doble o en única instancia.
- Es importante tener presentes también las especialidades surgidas por la atribución de legitimación a:

- Los Directores Generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en las materias de su competencia, así como los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía en materia de su competencia, para la interposición del recurso de alzada ordinario (artículo 241.3 LGT) y del recurso extraordinario de revisión (artículo 244.2 LGT).
- Los Directores Generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía respecto a las materias de su competencia, para la interposición del recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio (artículo 242.1 LGT),
- El Director General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, y los Directores Generales de Tributos de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía, u órganos equivalentes (cuando el recurso tenga su origen en una resolución de un órgano dependiente de la respectiva Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía), para la interposición del recurso extraordinario para la unificación de doctrina (artículo 243.1 LGT).

La AEDAF analizó esta cuestión en 2001, pronunciándose al respecto en el “Informe al dictamen de la Comisión para el estudio y propuestas de medidas para la reforma de la Ley General Tributaria”, así como en 2003, en el Informe de la AEDAF al Anteproyecto de Ley General Tributaria.

En ambos Informes la AEDAF recogió las posturas doctrinales mayoritarias, proponiendo la conversión de la vía económico-administrativa en potestativa para el contribuyente.

Una modificación en este sentido ya fue propuesta por el Grupo Parlamentario Popular en la tramitación de la Ley 25/1995, de 20 de julio, de Reforma de la Ley General Tributaria 230/1963, mediante enmiendas de adición a los artículos 162 y 163 de esta norma -preceptos que no se modificaban en el proyecto-, con las que pretendía dar la opción de recurrir ante la vía económico-administrativa o acudir directamente ante la jurisdicción contencioso-administrativa. En efecto, la enmienda número 252, proponía la siguiente redacción del artículo 162 de la LGT de 1963: «1. *Contra la denegación expresa o presunta de un recurso ordinario en materia tributaria podrá interponerse directamente recurso contencioso-administrativo salvo que previamente se opte por interponer reclamación económico-administrativa*»; y, en consonancia con el mismo, la enmienda número 253 sugería la siguiente redacción para el artículo 163 del mencionado texto legal: «1. *Contra las resoluciones y actos sobre la aplicación y efectividad de los tributos podrá formularse reclamación económico-administrativa*».

Puede considerarse, como elemento adicional de valoración, la previa experiencia de supresión y restablecimiento parcial de la vía económico-administrativa en el ámbito de la Hacienda Local. En efecto, tras un amplio debate en el que también se formularon argumentos a favor y en contra del mantenimiento de la reclamación económico-administrativa en la impugnación de los actos dictados por las Corporaciones Locales, la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local (en adelante, “LRBRL”), modificó sustancialmente el régimen de revisión: con carácter general, la vía administrativa se agota con el recurso de reposición obligatorio y, contra su resolución, puede interponerse directamente el recurso contencioso-administrativo; posteriormente, la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del

gobierno local, reintrodujo la vía económico-administrativa –sustanciada ante órganos propios– en los Municipios de Gran Población, restableciéndose en el artículo 136 LRBRL el carácter potestativo del recurso de reposición, y la reclamación económico-administrativa preceptiva para la impugnación de los actos en materia tributaria dictados por los Municipios regulados en el Título X de la LRBRL. Con independencia de que en la modificación operada en 1986 influyó poderosamente el principio de autonomía local, lo cierto es que puede emplearse el proceso experimentado en el ámbito local como elemento de valoración en un análisis empírico del impacto que ha presentado sobre el orden contencioso-administrativo.

En el entorno económico actual y futuro, podría considerarse como posibilidad la incorporación de los tribunales económico-administrativos autonómicos y/o municipales a la Administración Central, lo que, en cualquier escenario que se contemple, supondría una mayor eficiencia del gasto público asignado a esta función. Pero además, esta incorporación contribuiría a mejorar la percepción de independencia de los contribuyentes ante dichos tribunales, lo que redundaría en una mejora de su capacidad de competir con la jurisdicción contencioso-administrativa a la hora de la toma de decisión de la vía de recurso a elegir.

3. Análisis crítico de la situación actual

El mantenimiento del *statu quo* precedente en la LGT de 2003 –conservando la novedad introducida en la LDGC, en cuanto a la opción de agotar la vía económico-administrativa en única instancia mediante el recurso *per saltum* ante el TEAC– supone, también, el mantenimiento de las críticas generalmente reproducidas durante las etapas anteriores.

Las posiciones frente a la existencia de la vía económico-administrativa pueden estructurarse en: a) defensa de la situación actual; b) propuesta de supresión total de la vía económico-administrativa; c) mantenimiento de la vía económico-administrativa, pero pasando a otorgarle carácter potestativo, a opción del obligado tributario.

En el presente documento se reitera el posicionamiento de la AEDAF a favor de esta tercera opción, como consecuencia del análisis y valoración de los argumentos a favor y en contra del mantenimiento de esta vía especial de recurso en el ámbito tributario; asimismo, se procederá también a señalar los distintos aspectos y/o efectos colaterales que deberían ser considerados en la implementación de la propuesta de conversión en vía potestativa.

El aspecto crítico más generalmente señalado, en cuanto a la obligación de agotar la vía económico-administrativa, antes de acceder a la jurisdicción contencioso-administrativa, es el menoscabo que ello supone del principio de tutela judicial efectiva recogido en el artículo 24 de la Constitución Española, como consecuencia derivada de su obligatoriedad y la larga dilación en su agotamiento. Así, se viene señalando que en una gran cantidad de supuestos no procede un solo recurso administrativo antes de pasar al orden jurisdiccional, sino que una doble instancia previa –reclamación de instancia ante los Tribunales Económico- Administrativos Regionales yalzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central–, incluso tres, si se utiliza el recurso extraordinario de revisión, y a veces cuatro, si previamente se ha interpuesto el potestativo recurso de reposición previo al económico-administrativo. Como contrapeso a ello siempre se ha reconocido que, efectivamente, el carácter gratuito de la vía económico-administrativa y la posibilidad de actuar sin representación letrada suponen una compensación destinada a favorecer la acción procesal y a lesionar, en la menor medida posible, los perjuicios derivados del retraso en el acceso a la jurisdicción.

Ciertamente, el Tribunal Constitucional ha admitido expresamente la conciliación entre las exigencias del derecho a la tutela judicial efectiva y la existencia de una vía administrativa preceptiva; el derecho al recurso es una vertiente del principio de tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 24.1 de la CE, y la obligatoriedad de la vía administrativa previa, tal y como ha dispuesto en varias ocasiones el TC, no sólo es compatible con este principio sino que forma parte del mismo (entre las sentencias más señaladas del TC en este sentido, pueden citarse la STC 324/1994 y la STC 62/1997). Sin embargo, también es cierto que, cuando el TC ha tenido ocasión de pronunciarse en relación con la posible quiebra que puede suponer el carácter obligatorio de las reclamaciones económico-administrativas respecto del principio de tutela judicial efectiva, sus pronunciamientos han sido un tanto contradictorios. En efecto, en algunas de sus sentencias, entre otras, en las SSTC 120/1993, de 19 de abril, y 191/1993, de 14 de junio, ha señalado que la necesidad de agotar la vía administrativa para acudir a los Tribunales de Justicia es legítima y plenamente constitucional, mientras que en otras se han apreciado ciertas vacilaciones al respecto; así, la STC 60/1989, de 16 de marzo, dice que la vía administrativa previa para acceder a la jurisdicción puede ser inconstitucional no sólo cuando constituya un obstáculo, sino cuando la finalidad que se persiga pueda llegar a ser, simplemente, disuasoria.

Ante este escenario puede concluirse que el retraso en el acceso a la jurisdicción es valorado, por un amplio sector, de forma sumamente negativa desde la dimensión del derecho a la tutela judicial efectiva, que se concreta en la exigencia de que las controversias jurídicas se resuelvan sin dilaciones indebidas, ya que hay que tener presente al respecto que la vulneración de este derecho tiene lugar no únicamente desde que el juez ordinario conoce la pretensión, sino desde el mismo instante que se pretende reclamar contra un acto de la Administración tributaria. Cualquier análisis empírico del número de reclamaciones económico-administrativas interpuestas y su creciente evolución en los últimos años muestra el amplio porcentaje de supuestos en que es incumplido el plazo máximo de resolución de un año para cada instancia legalmente establecido¹, cuya compensación en términos de acceso a la jurisdicción no resulta suficiente con la limitación de los intereses de demora establecida por el artículo 26.4 de la LGT de 2003.

Frente a esta realidad, se encuentra muy generalizada una objeción nuclear en los análisis críticos de la situación actual: el derecho constitucional a la tutela judicial efectiva pierde toda su virtualidad si no se complementa con el derecho a que la pretensión del recurrente sea resuelta en un plazo razonable, es decir, el derecho a obtener una resolución sin dilaciones indebidas. En efecto, tal y como ha puesto de manifiesto el TC en su sentencia 324/1994, de 1 de diciembre, el derecho a un proceso sin dilaciones indebidas está estrechamente relacionado con el derecho a la tutela judicial efectiva, ya que, como previamente había afirmado el mismo Tribunal en la sentencia 46/1982, «el artículo 24.2 también asegura la tutela efectiva, pero lo hace a través del correcto juego de los instrumentos procesales, mientras que el 24.1 asegura la tutela efectiva mediante el acceso al mismo proceso».

Por ello se ha venido señalando reiteradamente en las dos últimas décadas que la vía administrativa previa encuentra su sentido institucional adecuado si constituye también una forma de garantía de los derechos e intereses legítimos de los particulares, sencilla y efectiva, de manera que ahorre la necesidad del proceso judicial, que suele ser lento y costoso, contribuyendo de paso a reducir la avalancha de recursos

1 En este sentido pueden consultarse los datos de las Memorias de los Tribunales Económico-Administrativos (la última publicada corresponde al 2010 y se encuentra accesible en <http://www.minhap.gob.es/es/Estadistica%20e%20Informes/Informes%20y%20Memorias/Paginas/Impuestos%20TEAC.aspx>). Asimismo, también resulta muy útil el análisis elaborado por MARIN BARNUEVO-FABO, D., en el curso de verano 2012 "La litigiosidad en materia tributaria", dentro del Programa de Cursos de Verano de la Universidad Autónoma de Madrid, el curso "Conflictos y litigios en materia tributaria".

contencioso-administrativos. O bien, si se contempla como una forma de autocontrol administrativo de tipo jerárquico o cuasi jerárquico, siempre que no entorpezca irrazonablemente el ejercicio del derecho a la tutela judicial. Toda regulación de la vía administrativa previa que no responda a estas exigencias funcionales no puede sino contemplarse hoy como una simple carga del particular, como una mera cortapisa para recurrir ante los tribunales, como un “privilegio” de la Administración, en suma.

No obstante, en la valoración de un posible argumentario en contra de la citada objeción, debe tenerse presente que, en una defensa del mantenimiento del *statu quo* actual, también podría oponerse de contrario que el acceso inmediato a la jurisdicción contencioso-administrativa de un creciente número de litigios podría suponer un mero traslado del problema de la dilación en la resolución de las controversias al orden contencioso-administrativo. De tal modo que la valoración crítica de la situación actual exige una consideración de elementos y factores adicionales.

En efecto, desde la perspectiva de la protección del crédito tributario –en tanto que expresivo del interés público a que se haga efectivo el deber de contribuir de acuerdo con la capacidad económica– también procede efectuar una nueva lectura de la situación actual.

Si bien tradicionalmente se venía denunciando –desde las posiciones críticas– que la vía económico-administrativa operaba como un auténtico privilegio a favor de la Administración, la lectura de los datos relativos a la interposición de reclamaciones económico-administrativas en el actual contexto de crisis muestra su creciente incremento. No debe olvidarse que, sin perjuicio de las consecuencias derivadas de la autotutela de la Administración tributaria, el efecto de la interposición de una reclamación acompañada de una suspensión de la ejecución se concreta en una dilación del pago de la deuda, de tal modo que la Administración se encuentra con un gran número de garantías constituidas a su favor pero sin materializarse su cobro durante todo el tiempo de dilatación de la vía económico-administrativa. De tal forma que no parece que una modificación de la situación actual, pasando por la conversión en potestativa de la vía económico-administrativa, pueda ni deba ser necesariamente considerada desde una perspectiva reducida a la protección de los intereses de los particulares, puesto que también los intereses públicos se encuentran directamente afectados.

Reiteradamente se ha destacado que la conversión de los recursos económico-administrativos en meramente facultativos podría suponer una perfección del sistema de garantías, al tener la Administración que desarrollar un sistema orgánico de estudio y resolución de recursos de forma técnica y objetiva, que fuese para los ciudadanos una verdadera atracción y no una mera carga formal. Es decir, que la depuración y perfeccionamiento de la vía económico-administrativa operara como un factor de competitividad en la elección de las vías para la resolución de litigios, de tal modo que la interposición de la reclamación económico-administrativa resultara de una opción consciente por el obligado tributario, tras un análisis de los costes y beneficios ofrecidos a priori por cada una de las alternativas para la resolución de conflictos. Es indudable que esta justificación básica se mantiene en la actualidad como el móvil esencial para reclamar la modificación propuesta desde la perspectiva de los obligados tributarios. Un análisis empírico del porcentaje de estimaciones de las reclamaciones económico-administrativas muestra que, en una evolución del sistema hacia un mayor grado de acercamiento de la doctrina económico-administrativa a la doctrina jurisprudencial, el recurrente no necesariamente encontraría desincentivos determinantes de un rechazo absoluto a la vía económico-administrativa.

A su vez, en la medida en que la vía económico-administrativa supone la resolución de reclamaciones por un órgano dotado de un mayor grado de especialización en materia tributaria que el generalmente

alcanzable por las salas de lo contencioso-administrativo (como consecuencia obvia de la amplitud del ámbito jurídico sobre el que tiene que resolver), la generación de una “oferta competitiva” entre la elección por la interposición de una reclamación económico-administrativa y un recurso jurisdiccional no necesariamente tendría que suponer un incremento ingente de recursos jurisdiccionales que colapsara como efecto inmediato en términos aún mayores el sistema judicial. Como ya se ha señalado en el apartado introductorio del presente documento, lo que sí resulta también evidente es que, para que una propuesta de modificación del carácter de la vía económico-administrativa resultara efectiva y viable en términos posibilistas, debería necesariamente integrarse en un planteamiento global de análisis y reforma de todo el sistema de revisión de actos tributarios, con la adopción de las oportunas modificaciones de la regulación del orden contencioso-administrativa requeridas para la sistematicidad del nuevo escenario.

Asimismo, a pesar de que ésta ya es una reclamación recurrente, no puede dejar de señalarse la tremenda necesidad de una mayor dotación de medios, personales y materiales, de los órganos económico-administrativos. En absoluto resultan desdeñables en orden a la eficacia social de las normas jurídicas los factores que inciden en la adecuación de los medios a los fines, y en el grado de cumplimiento de las mismas. En efecto, ni puede desconocerse la relevancia que adquieren los aspectos organizativos, de asignación y retribución de los efectivos personales y materiales, ni tampoco puede desconocerse la desviación real apreciable entre las finalidades pretendidas por el actual sistema de preceptividad de la vía económico-administrativa y los efectos, directos y colaterales, que viene produciendo. En el orden personal, es incontestable que el número, organización y sistema de retribución e incentivo de los funcionarios destinados en los Tribunales Económico-Administrativos incide en los resultados. En el orden material, algo tan somero como pudiera ser el establecimiento de un cauce ágil de comunicación a los órganos encargados de la aplicación de los tributos de las posiciones sostenidas por los Tribunales Económico-Administrativos podría evitar la producción de series de actos tributarios que posteriormente van a ser anulados en vía económico-administrativa, función que actualmente se viene cumpliendo a través del Consejo para la Defensa del Contribuyente. Por otro lado, se echa en falta un control de eficacia y eficiencia del contexto normativo regulador de la vía económico-administrativa como elemento de valoración de la aceptabilidad del sistema actual en relación con las finalidades que sostienen las bases de la preceptividad de recorrido de la vía económico-administrativa como presupuesto de impugnación procesal. El más somero análisis de los datos empíricos relativos al número de reclamaciones económico-administrativas no resueltas dentro del plazo máximo de resolución de un año muestra la tremenda desviación entre la norma y su cumplimiento real, con la consiguiente desviación que de ello resulta, y los efectos colaterales generados, que –como se viene destacando– también inciden en los intereses públicos decisivamente.

En efecto, analizando la cuestión en términos globales y siendo francos, no puede dejar de considerarse también que –en una especie de efecto *boomerang*– la obligatoriedad de la vía económico-administrativa acompañada de su gratuidad puede operar en un sentido u otro; pudiendo generarse tanto el efecto de una carga formal injustificada para el recurrente (perspectiva del interés privado), como un instrumento de dilación en el pago de las deudas, retrasando hasta su resolución el cumplimiento de la obligación tributaria, aun asumiendo los costes derivados de la aportación de garantías e intereses de demora (perspectiva del interés público) con independencia de lo fundado de la pretensión y de las expectativas de éxito de la acción. Se trata con ello de poner de relieve que no debe caerse en un apriorismo simplista para rechazar de entrada, desde las posiciones públicas, una mutación de la vía económico-administrativa en potestativa, porque también confluye en la cuestión un análisis crítico efectuado desde la perspectiva de los intereses generales.

Si en la nueva legislación procesal se trata de establecer unos mecanismos financieros orientados al ejercicio responsable de las acciones procesales, desincentivando el acceso a la jurisdicción temeraria o infundada, la obligada falta de permeabilidad de la vía económico-administrativa a estos planteamientos –en la medida en que, siendo la Administración acreedora quien continúa actuando, en su función revisora, resulta inasumible el establecimiento de costes– posibilita una utilización de la reclamación como mecanismo de dilatación de la obligación de ingreso. De tal modo que no puede concluirse en términos absolutos que el mantenimiento de la situación actual objetivamente pueda calificarse como un beneficio o privilegio para las Administraciones Tributarias, ni tampoco como una mejor salvaguarda de los intereses públicos. En la reducción de la litigiosidad como objetivo confluyen los intereses particulares y los intereses públicos, de tal modo que también cabe una reflexión responsable desde las posiciones públicas respecto a si el sistema actual está alcanzando sus objetivos, o si puede estar colaborando a la generación de unos efectos.

En segundo término, entendemos que tampoco debe caerse en otro apriorismo, para rechazar la modificación propuesta con el argumento de que un adecuado funcionamiento del sistema de recursos jurisdiccionales y de la actuación de los Tribunales de justicia se protege mejor mediante el mantenimiento del *statu quo* actual, en la medida en que la vía económico-administrativa opera como un potente filtro y valladar frente a la incesante interposición de recursos y reclamaciones. Siendo ello así, también podemos encontrar otro relativo “efecto boomerang” derivado de la obligatoriedad del agotamiento de la vía económico-administrativa: el largo período de tiempo que tarda en recorrerse unido a la velocidad a la que se suceden las modificaciones normativas en el ámbito tributario determina una notable variación respecto a la naturaleza y función de los distintos recursos jurisdiccionales, que también opera como factor determinante del alto grado de litigiosidad y el colapso de los órganos judiciales en la materia.

En efecto, no puede dejar de reconocerse que, al tiempo de resolución de los recursos contencioso-administrativos, en un porcentaje muy elevado de supuestos se está resolviendo sobre la interpretación y aplicación de normativa afectada por derogaciones o modificaciones posteriores. Este dato es, por razones obvias, muy apreciable en relación a la resolución de los recursos de casación por el Tribunal Supremo. Ello supone un factor de entorpecimiento considerable para que el recurso de casación cumpla la función que le es propia, con la consiguiente imposibilidad de que la doctrina sentada trascienda hacia los órganos jurisdiccionales inferiores y continúe descendiendo, para reconducir la interpretación y aplicación de la normativa tributaria por los mismos Tribunales Económico-Administrativos y la propia Administración. En la práctica la labor del Tribunal Supremo en este sentido no consigue cumplirse, de tal forma que, a su vez, continúa multiplicándose la propia interposición de recursos de casaciones, dado que el desfase temporal en el enjuiciamiento supone una dilatación muy notable entre la actualidad de los conflictos generados y la posibilidad de que se sienta doctrina respecto a ellos. De este modo, los Tribunales Económico-Administrativos resuelven, en una medida excesiva, sobre cuestiones respecto a las que no se han pronunciado los Tribunales, y éstos resuelven, también en una medida excesiva, sobre conflictos generados por la interpretación y aplicación de normativas muy lejanas. Lo cual supone que, como también demuestran los datos empíricos, se haya tenido que restringir los criterios de determinación del interés casacional para impedir una utilización del recurso de casación cercana a una instancia ordinaria. A su vez, en relación con determinadas materias sobre las cuales los Tribunales Económico-Administrativos no pueden resolver (procedencia de actos tributarios dependiente de la legalidad, constitucionalidad o adecuación al ordenamiento comunitario de las normas que han sido aplicadas) carece de sentido la imposibilidad de acceso directo a la jurisdicción competente – directamente o mediante la elevación de cuestiones de constitucionalidad o prejudicialidad- para su resolución. De tal forma que tampoco

puede concluirse en términos absolutos que el mantenimiento de la obligatoriedad de agotamiento de la vía económico-administrativa en su régimen actual sea necesariamente un factor de alivio y descongestión de los órganos jurisdiccionales.

En tercer lugar, si proyectamos un análisis crítico de la vía económico-administrativa sobre el conjunto del sistema de recursos administrativos, tampoco puede dejar de reconocerse el impacto negativo que el *statu quo* actual supone respecto a otro de los flancos críticos más relevantes, también reiteradamente destacado por amplios sectores: el descrédito, desvalor e inoperancia del recurso de reposición. En efecto, también con ocasión de la reforma de la LGT fue destacada en gran medida esta cuestión –respecto a la que también se pronunció la AEDAF en los dos Informes antes citados– dado que la preceptividad de la reclamación económico-administrativa opera, a su vez, como un desincentivo en la interposición de recursos de reposición lo cual, también a su vez, de modo circular, coadyuva negativamente a la reducción de la congestión actual de los Tribunales Económico-Administrativos. Por tanto, el análisis crítico conjunto de las distintas vías de revisión administrativas debe operar como escenario de partida en orden a las propuestas de modificación del régimen económico-administrativo, considerando también si la atribución del carácter potestativo a la vía económico-administrativa podría (o debería) venir correlativamente acompañada de una modificación en el carácter y régimen jurídico del recurso de reposición.

En esta misma dirección también se encuentran algunas líneas de razonamiento planteadas en los años anteriores, respecto a la posibilidad de modificar la atribución de competencias en la resolución de los recursos de reposición, de tal modo que, suponiendo en realidad una mutación sustancial, no se tratara ya de un recurso resuelto por el mismo órgano que dictó el acto sino que –en correlación con la eliminación de la preceptividad de la reclamación económico-administrativa– el agotamiento de la vía administrativa como presupuesto de impugnación procesal se correspondiera con la creación dentro de las Delegaciones de una Dependencia de resolución de recursos ante la que se resolviera la impugnación de los actos con un régimen y plazo semejante al del recurso de reposición. Ello, a su vez, comportaría una valoración de cómo pudiera sentirse *ad intra* la Administración, en la medida en que implicara una modificación de los actuales criterios de jerarquía entre los distintos órganos. En otra dimensión, también cabría plantear la articulación de este “sustituto” del recurso de reposición como mecanismo apto para coadyuvar con las fórmulas de reducción de la litigiosidad mediante la realización de acuerdos. A su vez, y sin entrar en ello dado que es materia tratada habitualmente en los debates sobre la conflictividad tributaria, no puede siquiera dejar de mencionarse otro factor de reclamación recurrente en el ámbito tributario: el establecimiento de un sistema de responsabilidades que vincule de algún modo el dictado de los actos a su suerte final en vía de revisión, así como la necesidad de replantear la regulación actual de los procedimientos de aplicación de los tributos.

Por último, con la finalidad de destacar en este apartado de análisis crítico los distintos factores y elementos que confluyen en la cuestión, no puede dejar de señalarse que en la regulación actual de la vía económico-administrativa se encuentra implícita también otra cuestión que no podría dejar de abordarse al plantear, en términos posibilistas, una modificación en el sentido propuesto. En efecto, el sistema de recursos extraordinarios y la atribución de legitimación en el recurso de alzada ordinario a los órganos directivos de la DGT y la AEAT (lo que ha sido censurado por algún señalado autor), sin olvidar a los de las CC.AA., suponen la utilización de la vía económico-administrativa como mecanismo para dirimir las diferencias interpretativas entre los distintos órganos económico-administrativos y entre éstos y la Administración autora de los actos. Por tanto, debería considerarse también el impacto que tendría la atribución al obligado tributario de la elección entre el acceso directo al orden contencioso-administrativo o la interposición potestativa de la reclamación económico-administrativa.

En la actualidad hemos asistido, en materias de notable relevancia, a una modificación por parte del TEAC de los criterios sostenidos por la DGT vinculantes para la AEAT hasta ese momento, de tal modo que, si bien como cuestión de dimensión fundamentalmente *ad intra* Administración, no podría dejar de considerarse el impacto que podría presentarse en cuanto al equilibrio de fuerzas respecto a la interpretación de las normas.

Asimismo, cabría insertar en las propuestas de modificación del debate respecto a la conversión en potestativa de la vía económico-administrativa el planteamiento de la conveniencia de mantener la legitimación de la Administración para interponer el recurso de alzada ordinario en supuestos de divergencia con los fallos de los TEAR. Tampoco debería dejar de analizarse si las modificaciones propuestas se contraen a “mutar” de preceptiva a potestativa la utilización de la vía económico-administrativa, manteniendo como un lote inalterado todo su régimen jurídico actual –de tal modo que en la valoración de la opción por el recurrente entre interponer reclamación económico-administrativa o prescindir de ella también asumiera que, de recorrerse esta vía, se sigue asumiendo el *statu quo* actual en cuanto a la posibilidad de alzada interpuesta por la Administración– o si en las propuestas de modificación también se inserta el debate acerca de la conveniencia de mantener el recurso de alzada con la doble legitimación actual y el impacto que ello presentaría en cuanto al sistema de organización jerárquica de los Tribunales Económico-Administrativos y su unificación de criterios.

En el presente documento se plantean las distintas hipótesis alternativas si bien se considera, en términos posibilistas, que quizá la más fácilmente asimilable y aplicable en un estadio inicial se correspondería con el mantenimiento de todo la regulación actual de la vía económico-administrativa, pasando a mutar su carácter de preceptivo a potestativo. Como hipótesis de mayor intensidad, de eventual consideración en el futuro en función del éxito alcanzado y de la evolución del sistema, se dejan también apuntados modelos que incorporan modificaciones de mayor calado en cuanto al mantenimiento de la doble instancia y restricción de los recursos cuya legitimidad se atribuye a los órganos directivos.

Igualmente, para finalizar este análisis crítico, no podría dejar de considerarse tampoco el impacto que presentaría la conversión en potestativa a elección del recurrente en relación con la intervención en las vías de revisión de las Administraciones territoriales, en función del carácter cedido o de gestión compartida de los tributos afectados por el objeto de la reclamación. De tal modo que el análisis de las propuestas de modificación del régimen de la vía económico-administrativa deberían también insertarse en el contexto del régimen de financiación territorial, a fin de plantear unas propuestas normativas que respeten la congruencia total del sistema.

4. Conclusiones

En función del desarrollo anterior, pueden concretarse las siguientes conclusiones:

1. Tanto la protección de los intereses particulares como la de los intereses públicos en juego aconsejan una profunda modificación del régimen de revisión actualmente vigente en materia tributaria. En modo alguno puede considerarse que los planteamientos de revisión obedecen únicamente a una visión segmentada del problema; por el contrario, un análisis empírico global de todos los factores e intereses confluyentes arroja la conclusión de que el sistema actual genera importantes tensiones, con efectos colaterales negativos para todas las partes.

2. Se considera como opción más ventajosa:
 - La conversión en voluntaria de la vía económico-administrativa, dejando a opción del recurrente la interposición en plazo de la reclamación económico-administrativa, o la interposición directa del recurso contencioso-administrativo.
 - La AEDAF considera conveniente dejar claro su claro reconocimiento a la utilidad que, en el sistema actual, supone la existencia de la vía económico-administrativa. No obstante, se decanta a favor de una propuesta de modificación de su régimen que se oriente en una doble dirección: a) reforzamiento de la imparcialidad y especialización de sus órganos; b) establecer como potestativo el acceso a esta vía económico-administrativa, y no sólo —como así resulta en la actualidad— limitar la voluntariedad del recurrente al recurso *per saltum* ante el TEAC. Creemos que si esto fuera así la vía seguiría siendo utilizada, por su especialización y gratuidad, e incluso podría suponer una mejora en el funcionamiento, entre otras razones como consecuencia lógica del instinto de supervivencia de los órganos. Se desactivarían así los ataques a esta vía fundados en el entorpecimiento de la tutela judicial efectiva a que nos referíamos más arriba.
 - Por tanto, como hipótesis más plausible en un primer momento se trataría de plantear el mantenimiento de toda la regulación actual, concentrando la modificación en la atribución de carácter potestativo, así como en la introducción de mecanismos que permitieran acceder directamente a la jurisdicción competente a la resolución de cuestiones (generalmente de constitucionalidad, de legalidad o de adecuación al ordenamiento comunitario) que puedan afectar a series de actos administrativos que presenten identidad sustancial. Se trataría con ello de contribuir a aliviar la congestión en la resolución de reclamaciones mediante el “aparcamiento” de estas series hasta la resolución de la cuestión sustancial.
3. Como hipótesis de desarrollo futuro, se plantea el modelo que resultaría de la limitación de la vía económico-administrativa a una sola instancia; de tal modo que se dejara a opción del recurrente la interposición de reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional o, *per saltum*, ante el Tribunal Económico-Administrativo Central.
4. En una gradación de mayor intensidad respecto a la conclusión anterior, se plantearía el debate relativo a si deben suprimirse los recursos ordinario de alzada (artículo 241.3 LGT), extraordinario de alzada para la unificación de criterio (artículo 242.1 LGT) y extraordinario de revisión (artículo 244.2 LGT), que se reconocen actualmente a los Directores Generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía respecto a las materias de su competencia; si acaso, subsistiría únicamente el recurso extraordinario para la unificación de doctrina a favor de la DGT (artículo 243.1 LGT).
5. En defecto de la aceptación de cualquiera de las propuestas anteriores, en su integridad, se propone la limitación de la vía económico-administrativa en los actuales términos de preceptividad, en todo caso, a una sola instancia, en los términos expuestos en la conclusión anterior.
6. Como propuesta complementaria, debería estudiarse la oportunidad de modificar el régimen actual del recurso de reposición. Cabría plantearse su conversión en una “alzada impropia”, mediante la atribución de la competencia para resolver a un órgano distinto del que dictó el acto

recurrido, así como su idoneidad para albergar algún mecanismo de resolución por terminación convencional.

7. En relación con todas las conclusiones anteriores, y fuera cual fuera la hipótesis finalmente aceptada, debería intentar implementarse los mecanismos resultantes de la valoración de todos los factores señalados en el apartado de Análisis crítico del presente documento, con la finalidad de tratar de corregir las disfunciones actualmente apreciables en relación con todos los intereses, públicos y privados, confluyentes en la cuestión. En particular, debería abordarse el establecimiento de un sistema de seguimiento de las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos en el seno de las Administraciones Tributarias con el doble objetivo de : (i) adecuar el sentido de las regularizaciones a los criterios sentados en vía económico-administrativa, con la finalidad de evitar la producción de actos administrativos con alto grado de expectativa de ser posteriormente anulados; ello no sólo supone un perjuicio para los obligados tributarios sino que continúa incrementando exponencialmente la litigiosidad; (ii) redefinir el sistema de establecimiento y control de la planificación por objetivos de los órganos de aplicación de los objetivos, con la finalidad de lograr un mayor grado de acercamiento a la suerte final de los recursos y reclamaciones interpuestos contra los actos dictados; de tal modo que se incremente la responsabilidad de los funcionarios en el ejercicio de sus potestades.

Asimismo, en el orden procesal – tanto en vía económico-administrativa como jurisdiccional- debería estudiarse un sistema que permita elevar cuestiones en materias que se presenten repetidamente en un gran número de supuestos, y “agruparlos” a la espera de la resolución del “pleito-testigo” de tal modo que se contribuya al alivio de la descongestión de las vías de revisión y se incremente la eficacia general del sistema.

Para hacer efectivas las reformas que se proponen, deberán hacerse las correspondientes modificaciones normativas. A tal efecto, se acompaña un anexo con los preceptos que deben derogarse o adaptarse a la reforma, con la redacción que, en su caso, deberían adoptar.

ANEXO

Propuestas de modificaciones normativas

En función del análisis previamente realizado, las propuestas de conversión de la vía económico-administrativa en potestativa se concretan en las siguientes modificaciones normativas de rango legal. Su eventual aprobación supondría la correlativa necesidad de cohonestar el desarrollo reglamentario de los preceptos legales afectados:

Ley 58/2003, General Tributaria:

Artículo 222

REDACCIÓN ACTUAL:

Artículo 222. Objeto y naturaleza del recurso de reposición.

1. *Los actos dictados por la Administración tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa podrán ser objeto de recurso potestativo de reposición, con arreglo a lo dispuesto en este capítulo.*
2. *El recurso de reposición deberá interponerse, en su caso, con carácter previo a la reclamación económico-administrativa.*

Si el interesado interpusiera el recurso de reposición no podrá promover la reclamación económico-administrativa hasta que el recurso se haya resuelto de forma expresa o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

Cuando en el plazo establecido para recurrir se hubieran interpuesto recurso de reposición y reclamación económico-administrativa que tuvieran como objeto el mismo acto, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisibile el segundo.

REDACCIÓN PROPUESTA:

Artículo 222. Objeto y naturaleza del recurso de reposición.

1. *Los actos dictados por la Administración tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa podrán ser objeto de recurso de reposición, con arreglo a lo dispuesto en este capítulo.*
2. *El recurso de reposición deberá interponerse, en su caso, con carácter previo a la reclamación económico-administrativa.*

Si el interesado interpusiera el recurso de reposición no podrá promover la reclamación económico-administrativa hasta que el recurso se haya resuelto de forma expresa o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

Cuando en el plazo establecido para recurrir se hubieran interpuesto recurso de reposición y reclamación económico-administrativa que tuvieran como objeto el mismo acto, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisibile el segundo.

3. *Contra la denegación expresa o presunta del recurso de reposición podrá interponerse directamente recurso contencioso-administrativo salvo que previamente se opte por interponer reclamación económico-administrativa”.*

Artículo 234

REDACCIÓN ACTUAL:

Artículo 234. Normas generales.

1. Las reclamaciones económico-administrativas se tramitarán en única o primera instancia con los recursos que esta Ley establece.
2. *El procedimiento se impulsará de oficio con sujeción a los plazos establecidos, que no serán susceptibles de prórroga ni precisarán que se declare su finalización.*
3. *Todos los actos y resoluciones que afecten a los interesados o pongan término en cualquier instancia a una reclamación económico-administrativa serán notificados a aquéllos en el domicilio señalado o, en su defecto, en la secretaría del tribunal correspondiente, mediante entrega o depósito de la copia íntegra de su texto.*

La notificación deberá expresar si el acto o resolución es o no definitivo en vía económico-administrativa y, en su caso, los recursos que procedan, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin que ello impida que los interesados puedan ejercitar cualquier otro recurso que estimen pertinente.

4. *El procedimiento económico-administrativo será gratuito. No obstante, si la reclamación o el recurso resulta desestimado y el órgano económico-administrativo aprecia temeridad o mala fe, podrá exigirse al reclamante que sufrague las costas del procedimiento, según los criterios que se fijen reglamentariamente.*
5. *El procedimiento económico-administrativo se regulará de acuerdo con las disposiciones previstas en este capítulo y en las disposiciones reglamentarias que se dicten en su desarrollo.*

REDACCIÓN PROPUESTA:

Las modificaciones en este precepto dependen de la aceptación de las diversas alternativas propuestas:

- A. Hipótesis de mantenimiento del régimen actual de la vía económico-administrativa, pasando simplemente a otorgarle carácter potestativo para el recurrente.
- B. Hipótesis de conversión de la vía económico-administrativa en potestativa, acompañada de su limitación a una sola instancia.
- C. Hipótesis de conservación del carácter preceptivo de la vía económico-administrativa, pero limitada a una sola instancia.

A continuación se proponen las redacciones del artículo correspondientes a las distintas hipótesis.

REDACCIÓN PROPUESTA HIPÓTESIS A):

Artículo 234. Normas generales.

1. *Las reclamaciones económico-administrativas serán de interposición potestativa para el recurrente, y se tramitarán en única instancia o primera instancia con los recursos que esta Ley establece.*
2. *El procedimiento se impulsará de oficio con sujeción a los plazos establecidos, que no serán susceptibles de prórroga ni precisarán que se declare su finalización.*
3. *Todos los actos y resoluciones que afecten a los interesados o pongan término en cualquier instancia a una reclamación económico-administrativa serán notificados a aquéllos en el domicilio señalado o, en su defecto, en la secretaría del tribunal correspondiente, mediante entrega o depósito de la copia íntegra de su texto.*

La notificación deberá expresar si el acto o resolución es o no definitivo en vía económico-administrativa y, en su caso, los recursos que procedan, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin que ello impida que los interesados puedan ejercitar cualquier otro recurso que estimen pertinente.

4. *El procedimiento económico-administrativo será gratuito. No obstante, si la reclamación o el recurso resulta desestimado y el órgano económico-administrativo aprecia temeridad o mala fe, podrá exigirse al reclamante que sufrague las costas del procedimiento, según los criterios que se fijen reglamentariamente.*
5. *El procedimiento económico-administrativo se regulará de acuerdo con las disposiciones previstas en este capítulo y en las disposiciones reglamentarias que se dicten en su desarrollo.*

REDACCIÓN PROPUESTA HIPÓTESIS B):

Artículo 234. Normas generales.

1. *Las reclamaciones económico-administrativas serán de interposición potestativa para el recurrente y se tramitarán en todo caso en única instancia con los recursos extraordinarios que esta Ley establece.*
2. *El procedimiento se impulsará de oficio con sujeción a los plazos establecidos, que no serán susceptibles de prórroga ni precisarán que se declare su finalización.*
3. *Todos los actos y resoluciones que afecten a los interesados o pongan término en cualquier instancia a una reclamación económico-administrativa serán notificados a aquéllos en el domicilio señalado o, en su defecto, en la secretaría del tribunal correspondiente, mediante entrega o depósito de la copia íntegra de su texto.*

La notificación deberá expresar si el acto o resolución es o no definitivo en vía económico-administrativa y, en su caso, los recursos que procedan, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin que ello impida que los interesados puedan ejercitar cualquier otro recurso que estimen pertinente.

4. *El procedimiento económico-administrativo será gratuito. No obstante, si la reclamación o el recurso resulta desestimado y el órgano económico-administrativo aprecia temeridad o mala fe, podrá exigirse al reclamante que sufrague las costas del procedimiento, según los criterios que se fijen reglamentariamente.*
5. *El procedimiento económico-administrativo se regulará de acuerdo con las disposiciones previstas en este capítulo y en las disposiciones reglamentarias que se dicten en su desarrollo.*

REDACCIÓN PROPUESTA HIPÓTESIS C):

Artículo 234. Normas generales.

1. *Las reclamaciones económico-administrativas se tramitarán en todo caso en única instancia con los recursos extraordinarios que esta Ley establece.*
2. *El procedimiento se impulsará de oficio con sujeción a los plazos establecidos, que no serán susceptibles de prórroga ni precisarán que se declare su finalización.*
3. *Todos los actos y resoluciones que afecten a los interesados o pongan término en cualquier instancia a una reclamación económico-administrativa serán notificados a aquéllos en el domicilio señalado o, en su defecto, en la secretaría del tribunal correspondiente, mediante entrega o depósito de la copia íntegra de su texto.*

La notificación deberá expresar si el acto o resolución es o no definitivo en vía económico-administrativa y, en su caso, los recursos que procedan, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin que ello impida que los interesados puedan ejercitar cualquier otro recurso que estimen pertinente.

4. *El procedimiento económico-administrativo será gratuito. No obstante, si la reclamación o el recurso resulta desestimado y el órgano económico-administrativo aprecia temeridad o mala fe, podrá exigirse al reclamante que sufrague las costas del procedimiento, según los criterios que se fijen reglamentariamente.*

5. *El procedimiento económico-administrativo se regulará de acuerdo con las disposiciones previstas en este capítulo y en las disposiciones reglamentarias que se dicten en su desarrollo.*

Artículo 241

REDACCIÓN ACTUAL:

Artículo 241. *Recurso de alzada ordinario.*

1. *Contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los tribunales económico-administrativos regionales y locales y por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía podrá interponerse recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central en el plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación de las resoluciones.*
2. *Cuando el recurrente hubiera estado personado en el procedimiento en primera instancia, el escrito de interposición deberá contener las alegaciones y adjuntará las pruebas oportunas, resultando admisibles únicamente las pruebas que no hayan podido aportarse en primera instancia.*
3. *Estarán legitimados para interponer este recurso los interesados, los Directores Generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en las materias de su competencia, así como los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía en materia de su competencia.*
4. *En la resolución del recurso de alzada ordinario será de aplicación lo dispuesto en el artículo 240 de esta Ley.*

REDACCIÓN PROPUESTA:

El mantenimiento de este precepto depende de la aceptación de las diversas alternativas propuestas:

- A. *En la hipótesis de mantenimiento del régimen actual de la vía económico-administrativa, pasando simplemente a otorgarle carácter potestativo para el recurrente, cabría el mantenimiento del actual recurso de alzada.*
- B. *En la hipótesis de conversión de la vía económico-administrativa en potestativa acompañada de su limitación a una sola instancia, se suprimiría el recurso de alzada ordinario.*
- C. *En la hipótesis de conservación del carácter preceptivo de la vía económico-administrativa pero limitada a una sola instancia, se suprimiría el recurso de alzada ordinario.*

A continuación se proponen las redacciones del artículo correspondientes a las distintas hipótesis:

REDACCIÓN PROPUESTA HIPÓTESIS A):

Mantenimiento del precepto en sus términos actuales

REDACCIÓN PROPUESTA HIPÓTESIS B):

Supresión del precepto

REDACCIÓN PROPUESTA HIPÓTESIS C):

Supresión del precepto. En el caso que se decida por la supresión de los recursos ordinario y extraordinario de alzada para la unificación de criterio y extraordinario de revisión (artículos 241.3, 242.1 y 244.2 LGT, respectivamente), establecidos a favor de los Directores Generales de las respectivas Administraciones autoras de los actos, habría que eliminar la regulación respectiva.

Artículo 242

REDACCIÓN ACTUAL:

Artículo 242. *Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.*

1. *Las resoluciones dictadas por los tribunales económico-administrativos regionales y locales y por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía que no sean susceptibles de recurso de alzada ordinario y, en su caso, las dictadas por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía en única instancia, podrán ser impugnadas, mediante el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, por los Directores Generales del Ministerio de Economía y Hacienda y por los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía respecto a las materias de su competencia, cuando estimen gravemente dañosas y erróneas dichas resoluciones, cuando no se adecuen a la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central o cuando apliquen criterios distintos a los empleados por otros tribunales económico-administrativos regionales o locales o por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.*

Quando los tribunales económico-administrativos regionales o locales o los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía dicten resoluciones adoptando un criterio distinto al seguido con anterioridad, deberán hacerlo constar expresamente en las resoluciones.

2. *El plazo para interponer el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio será de tres meses contados desde el día siguiente al de la notificación de la resolución.*



Si la resolución no ha sido notificada al órgano legitimado para recurrir, el plazo de tres meses para interponer el recurso se contará desde el momento en que dicho órgano tenga conocimiento del contenido esencial de la misma por cualquier medio.

El documento acreditativo de la notificación recibida o, en su caso, del conocimiento del contenido esencial de la resolución, deberá acompañarse al escrito de interposición del recurso.

- 3. La resolución deberá dictarse en el plazo de seis meses y respetará la situación jurídica particular derivada de la resolución recurrida, unificando el criterio aplicable.*
- 4. Los criterios establecidos en las resoluciones de estos recursos serán vinculantes para los tribunales económico-administrativos, para los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y para el resto de la Administración tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía.*

REDACCIÓN PROPUESTA:

Supresión del precepto

.....

Artículo 243

REDACCIÓN ACTUAL:

Artículo 243. *Recurso extraordinario para la unificación de doctrina.*

- 1. Contra las resoluciones en materia tributaria dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Central podrá interponerse recurso extraordinario para la unificación de doctrina por el Director General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, cuando esté en desacuerdo con el contenido de dichas resoluciones.*

Dicho recurso extraordinario también podrá ser interpuesto por los Directores Generales de Tributos de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía, u órganos equivalentes, cuando el recurso tenga su origen en una resolución de un órgano dependiente de la respectiva Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía.

- 2. Será competente para resolver este recurso la Sala Especial para la Unificación de Doctrina, que estará compuesta por el Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Central, que la presidirá, tres vocales de dicho Tribunal, el Director General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el Director General o el Director del Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del que dependa funcionalmente el órgano que hubiera dictado el acto a que se refiere la resolución objeto del recurso y el Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente.*

Cuando el recurso tenga su origen en una resolución de un órgano dependiente de una Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía, las referencias al Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y al Director General o Director del Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se entenderán realizadas a los órganos equivalentes o asimilados de dicha Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía.

3. *La resolución que se dicte se adoptará por decisión mayoritaria de los integrantes de la Sala Especial. En caso de empate, el Presidente tendrá siempre voto de calidad.*
4. *La resolución deberá dictarse en el plazo de seis meses y respetará la situación jurídica particular derivada de la resolución recurrida, estableciendo la doctrina aplicable.*
5. *La doctrina establecida en las resoluciones de estos recursos será vinculante para los tribunales económico-administrativos, para los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y para el resto de la Administración tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía.*

REDACCIÓN PROPUESTA:

Mantenimiento con las adaptaciones correspondientes.

.....

Artículo 249

REDACCIÓN ACTUAL:

Artículo 249. *Recurso contencioso-administrativo.*

Las resoluciones que pongan fin a la vía económico-administrativa serán susceptibles de recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional competente.

REDACCIÓN PROPUESTA:

Artículo 249. *Recurso contencioso-administrativo.*

Las resoluciones del recurso de reposición y las que pongan fin a la vía económico-administrativa, en caso de que se hubiera optado por la interposición de la reclamación económico-administrativa, serán susceptibles de recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional competente.

.....

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias:

Artículo 59

REDACCIÓN ACTUAL:

Artículo 59. *Alcance de la delegación de competencias en relación con la revisión en vía administrativa.*

1. *Las Comunidades Autónomas y las Ciudades con Estatuto de Autonomía podrán asumir la competencia para la revisión de los actos por ellas dictados en relación con los Tributos e Impuestos a los que se refiere el artículo 54.1 de esta Ley.*

Esta competencia se extiende a los siguientes procedimientos, recursos y reclamaciones:

- A) *Procedimientos regulados en el Capítulo II del Título V de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y normas de desarrollo.*
- B) *Recurso de reposición regulado en el Capítulo III del Título V de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y normas de desarrollo.*
- C) *Reclamaciones económico-administrativas: procedimiento regulado en la Subsección I, de la Sección II y procedimiento regulado en la Sección III del Capítulo IV del Título V de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y normas de desarrollo.*

No obstante, lo dispuesto en el párrafo anterior, las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía podrán optar por asumir la competencia para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas en única instancia, a cuyo efecto serán de aplicación los procedimientos citados en el párrafo anterior.

En los supuestos en los que se asuma la competencia en los términos expuestos en el párrafo anterior, el órgano competente de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía, conocerá el recurso extraordinario de revisión contra actos firmes de su Administración tributaria y contra resoluciones firmes de sus propios órganos económico-administrativos.

2. *El ejercicio de la función revisora en vía administrativa delegada deberá ajustarse a lo dispuesto en el Título V de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*
3. *Las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía que no asuman la competencia para la revisión de los actos por ellas dictados en relación con los Tributos e Impuestos a los que se refiere el artículo 54.1 de esta Ley, o que la asuman conforme a lo dispuesto en el primer párrafo de la letra c del apartado 1, gozarán, en su caso, de legitimación para recurrir en alzada ordinaria*

las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales o Locales o de sus órganos Económico-Administrativos, según corresponda, que tengan por objeto actos dictados por ellas.

REDACCIÓN PROPUESTA:

Las modificaciones en este precepto serían dependientes de la aceptación de alguna de las distintas alternativas consideradas en relación con los artículos 234 y 241 LGT

Ley 7/1985, Reguladora de las Bases de Régimen Local:

Artículo 108

REDACCIÓN ACTUAL:

Artículo 108.

Contra los actos sobre aplicación y efectividad de los tributos locales, y de los restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, tales como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos, y multas y sanciones pecuniarias, se formulará el recurso de reposición específicamente previsto a tal efecto en la Ley reguladora de las Haciendas Locales. Dicho recurso tendrá carácter potestativo en los municipios a que se refiere el título X de esta Ley.

REDACCIÓN PROPUESTA:

Artículo 108.

Contra los actos sobre aplicación y efectividad de los tributos locales, y de los restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, tales como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos, y multas y sanciones pecuniarias, se formulará el recurso de reposición específicamente previsto a tal efecto en la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

Contra la denegación expresa o presunta del recurso de reposición podrá interponerse directamente recurso contencioso-administrativo salvo que previamente se opte por interponer reclamación económico-administrativa contra los actos dictados por los municipios a los que se refiere el Título X de esta Ley.

Artículo 137

REDACCIÓN ACTUAL:

Artículo 137. *Órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas.*

1. *Existirá un órgano especializado en las siguientes funciones:*
 - A) *El conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal.*
 - B) *El dictamen sobre los proyectos de ordenanzas fiscales.*
 - C) *En el caso de ser requerido por los órganos municipales competentes en materia tributaria, la elaboración de estudios y propuestas en esta materia.*
2. *La resolución que se dicte pone fin a la vía administrativa y contra ella sólo cabrá la interposición del recurso contencioso-administrativo.*
3. *No obstante, los interesados podrán, con carácter potestativo, presentar previamente contra los actos previstos en el apartado 1.a el recurso de reposición regulado en el artículo 14 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales. Contra la resolución, en su caso, del citado recurso de reposición, podrá interponerse reclamación económico-administrativa ante el órgano previsto en el presente artículo.*
4. *Estará constituido por un número impar de miembros, con un mínimo de tres, designados por el Pleno, con el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros que legalmente lo integren, de entre personas de reconocida competencia técnica, y cesarán por alguna de las siguientes causas:*
 - A) *A petición propia.*
 - B) *Cuando lo acuerde el Pleno con la misma mayoría que para su nombramiento.*
 - C) *Cuando sean condenados mediante sentencia firme por delito doloso.*
 - D) *Cuando sean sancionados mediante resolución firme por la comisión de una falta disciplinaria muy grave o grave.*

Solamente el Pleno podrá acordar la incoación y la resolución del correspondiente expediente disciplinario, que se registrará, en todos sus aspectos, por la normativa aplicable en materia de régimen disciplinario a los funcionarios del ayuntamiento.

5. *Su funcionamiento se basará en criterios de independencia técnica, celeridad y gratuidad. Su composición, competencias, organización y funcionamiento, así como el procedimiento de las reclamaciones se regulará por reglamento aprobado por el Pleno, de acuerdo en todo caso con lo establecido en la Ley General Tributaria y en la normativa estatal reguladora de las reclamaciones económico-administrativas,*

sin perjuicio de las adaptaciones necesarias en consideración al ámbito de actuación y funcionamiento del órgano.

6. *La reclamación regulada en el presente artículo se entiende sin perjuicio de los supuestos en los que la ley prevé la reclamación económico-administrativa ante los Tribunales Económico-Administrativos del Estado.*

REDACCIÓN PROPUESTA:

Artículo 137. *Órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas.*

1. *Existirá un órgano especializado en las siguientes funciones:*
 - A) *El conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal.*
 - B) *El dictamen sobre los proyectos de ordenanzas fiscales.*
 - C) *En el caso de ser requerido por los órganos municipales competentes en materia tributaria, la elaboración de estudios y propuestas en esta materia.*
2. *En caso de que se opte por la interposición de reclamación ante este órgano. la resolución que se dicte pone fin a la vía administrativa y contra ella sólo cabrá la interposición del recurso contencioso-administrativo.*
3. *No obstante, los interesados podrán presentar previamente contra los actos previstos en el apartado 1.a el recurso de reposición regulado en el artículo 14 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales. Contra la resolución, en su caso, del citado recurso de reposición, podrá interponerse reclamación económico-administrativa ante el órgano previsto en el presente artículo, o directamente recurso contencioso-administrativo.*
4. *Estará constituido por un número impar de miembros, con un mínimo de tres, designados por el Pleno, con el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros que legalmente lo integren, de entre personas de reconocida competencia técnica, y cesarán por alguna de las siguientes causas:*
 - A) *A petición propia.*
 - B) *Cuando lo acuerde el Pleno con la misma mayoría que para su nombramiento.*
 - C) *Cuando sean condenados mediante sentencia firme por delito doloso.*
 - D) *Cuando sean sancionados mediante resolución firme por la comisión de una falta disciplinaria muy grave o grave.*

Solamente el Pleno podrá acordar la incoación y la resolución del correspondiente expediente disciplinario, que se regirá, en todos sus aspectos, por la normativa aplicable en materia de régimen disciplinario a los funcionarios del ayuntamiento.

5. *Su funcionamiento se basará en criterios de independencia técnica, celeridad y gratuidad. Su composición, competencias, organización y funcionamiento, así como el procedimiento de las reclamaciones se regulará por reglamento aprobado por el Pleno, de acuerdo en todo caso con lo establecido en la Ley General Tributaria y en la normativa estatal reguladora de las reclamaciones económico-administrativas, sin perjuicio de las adaptaciones necesarias en consideración al ámbito de actuación y funcionamiento del órgano.*

6. *La reclamación regulada en el presente artículo se entiende sin perjuicio de los supuestos en los que la ley prevé la reclamación económico-administrativa ante los Tribunales Económico-Administrativos del Estado.*

AEDAF diciembre 2012

Proposal to amend the compulsory nature of the tax tribunals

The following members of the AEDAF have taken part in the preparation of this document:

Antonio Durán-Sindreu Buxadé¹
Economist

Eduardo Gracia Espinar
Lawyer

José Ignacio Alemany Bellido
Lawyer

Juan Carlos López Hermoso Agius
Lawyer and economist

José Manuel de Bunes Ibarra
Lawyer

Eduardo Luque Delgado
Lawyer

José Ramon Domínguez Rodicio
Lawyer

Tomás Marcos Sánchez
Lawyer

Enrique Giménez-Reyna Rodríguez
Lawyer

Salvador Ruiz Gallud
Lawyer

Francisco Javier Gómez Taboada
Lawyer

This document has been drawn up by **Ana María Juan Lozano**, member of the AEDAF.

The Spanish Association of Tax Advisers (Asociación Española de Asesores Fiscales or AEDAF), founded in 1967, is a grouping of graduate professionals specialising in tax matters and working principally or to a significant extent in the field of tax consultancy, either independently or in-house, which seeks to build a sense of collective endeavour.

The main objective of the AEDAF is to provide its members with the best tools for the optimal carrying out of their professional activity. The members of the AEDAF come both from the world of professional activity and from the world of teaching. AEDAF works actively to offer its members added value by way of high quality on-going training immediately applicable to day-to-day work, publications of interest, professional events of varying types and a continuous interchange of experiences and information among members.

The objectives of the AEDAF also include allowing tax consultants actively to participate in the creation of public tax awareness and to collaborate in the preparation or amendment of legislation on tax matters.

The AEDAF's goal is to strengthen and defend the image of the tax adviser and demonstrate their importance to the Spanish economy and to the rule of law.

The AEDAF has a large membership of more than 2,000 tax advisers throughout Spain who contribute on a day-to-day basis to the excellence of work the results of which are to the benefit of all of its members.

Contents



1. Introduction	41
1.1. Place of the debate on the tax tribunals within a process of integrated reflection and assessment of proposals	41
1.2. In particular the possibility of making of the tax tribunals voluntary as a partial and transitional solution	43
2. Essential parameters of the tax tribunals.....	44
3. Critical analysis of the current situation	46
4. Conclusions	51
ANNEX	54

Proposal to amend the compulsory nature of the tax tribunals

*The important thing is not to have lots of ideas
but the right idea in each case*

1. Introduction

1.1. Place of the debate on the tax tribunals within a process of integrated reflection and assessment of proposals

In recent decades there has been a recurrent debate concerning the justification for maintaining the tax tribunals in their present form. This discussion came to life both during the passing of the Taxpayers' Rights and Guarantees Act 1/1998 (hereinafter the "TRGA") and the drafting and approval of the General Taxation Act 58/2003 (hereinafter the "GTA"). The AEDAF takes the view that in the present situation the debate concerning the state and regulation of the tax tribunals should not be considered in isolation; and that a forthright analysis of litigation and conflict in the area of tax requires a wider process of reflection, assessment and adoption of proposals aimed at substantial amendments which, far from being partial or transitional solutions, make it possible to address the establishment of new bases on which to build the model for the application of taxes and review of acts in the exercise of public powers.

The AEDAF thus considers that this process of assessment must extend to the very varied factors which affect the phases prior to and after review in the tax tribunals.

a. The model for application of taxes and its effects on conflict

Firstly it seems clear that it is undeniable that access to the tax tribunals is directly conditioned by the design and development of the procedures for application of taxes; the experience of recent decades has shown that, paradoxically, successive reforms of their legal rules - conceived in principle to achieve a greater balance between public and private interests - have not contributed to a reduction of conflict, in fact quite the reverse has been true.

Therefore although it is not the main subject of this document it must be pointed out that, in an integral examination of the question, the first point on which full and deep reflection should centre is an analysis and assessment of the effects which could be generated by a different model built on a different basis:

- (i) planning strategies for public authority action giving greater importance to prevention and achieving the greatest possible degree of approximation of control measures to the accrual and enforceability of tax obligations;
- (ii) increased oral procedures and bringing of decision-making bodies closer to the presentation of the parties' arguments;
- (iii) simplification of procedures and time-limits (given that complexity in the design of the procedure does not necessarily translate into a greater balancing of the safeguarding of private parties and the protection of the public interest);
- (iv) strengthening of arbitration and settlement formulae following existing models in comparative law;
- (v) and as regards the reconsideration appeal as the last step prior to the tax tribunals, a strengthening of its functions by way of a re-examination of the design of the allocation of jurisdiction making it possible to increase the degree of specialisation and impartiality of the bodies in charge of this type of appeal.

Given the prudence necessary on proposing a change of model with substantial effects on the application of the tax system, merely as a footnote reference should be made to the relevance acquired in relation to this point by the development of the various models and mechanisms of ex ante control, to be incorporated in the internal legislative process and which, in Spain, receive less attention than in other environments.

Ex ante control generically means any system of verification of the future effects of a rule, to see whether its formal conditions and its content determinations are sufficient for it to be recognised as having a minimum standard level of quality. In the test methods the application of the provision is simulated as if it were in force. Rules are subject to prior examination by way of analysis of their anticipated effects according to criteria aimed at a specific a priori result. It is sought to determine how the regulation is accepted by the interested parties and how it affects their conduct, and whether it can produce a specific transformation of reality, on the basis that the rule is designed to order and direct a specific aspect of social behaviour. Questions are raised concerning the methods of verification according to criteria oriented towards implementation (presumable costs of implementation, elimination of all antimony) and the suitable method of verification is selected from these (cost or decision technique analysis). In such a way that one method or another is chosen according to the specific aspect being verified. All of them are based on a simple principle: the progressive abstraction of immediate reality towards the progressive consideration of reality by way of its representation. As a catalogue of good practices the questions which should be raised in such methods as regards suitability of proposals to reform the model would be the following:

- Whether the project involves problems of implementation which are detectable in this phase and which may affect the ordinary actions of the public authorities.



- Whether current public capacity to implement the project has been taken into account.
- Whether conflicts concerning its implementation are already foreseeable from the point of view of the objectives of the rule.
- Whether the public authority's acceptance of its implementation has been taken into account. If it is not accepted, to what extent.
- Whether it is thought that the supervision tasks the rule will impose of the public authority can be effectively assumed.
- Whether difficulties of compliance have been considered.

b. Reflection on reform of the ordinary courts

As stated above, any process of analysis and assessment of proposals for the reform of the tax tribunals must necessarily be in light of the rules for appeals to the ordinary courts after proceedings before the tax tribunals have been exhausted.

Although this is not the main subject of this document either, from the overall perspective guiding these preliminary observations it must also be stated that the tax tribunals are a "piece" of a general model of judicial review and control of administrative acts in taxation matters, in such a way that the effectiveness and success of proposals for their reform condition and are reciprocally conditioned by the corresponding proposals of adjustment and reform of the subsequent ordinary court procedure.

Therefore in a hypothetical process of reflection, debate, assessment and proposals for the construction of an alternative model, formulated with the central objective of reaching a more satisfactory balance of the various interests at stake, the final "piece" would be the corresponding adjustments to the ordinary courts.

1.2. In particular the possibility of making of the tax tribunals voluntary as a partial and transitional solution

In light of the general observations made above the AEDAF takes the view that the optimal scenario would be a general enquiry in which reflection on the maintenance of the tax tribunals and possible amendments of the rules governing them would form part of a complete process of examination of the model of application of taxes and review of administrative acts in taxation matters; however, although it is not the optimal solution, a limited analysis could be considered - as an "urgent" solution - centring on the current effects of the tax tribunals being compulsory, contributing factors and the assessment of various hypotheses as solutions aimed at an improvement of the system in its current structural co-ordinates.

This document thus concentrates on an analysis of this particular question: the current state of the tax tribunals and the various ideas for their reform.

2. Essential parameters of the tax tribunals

Title V of the General Taxation Act 58/2003 retains the compulsory nature of appeal to the tax tribunals in tax matters as a prior condition for bringing proceedings in the ordinary courts. Claims in the tax tribunals represent a specific way of challenging tax assessments before the public authority itself, having been introduced by the so-called Camacho law of 31 December 1881.

The essential characteristics of this special type of review are the following:

- It is an exclusive procedure in economic-administrative matters: article 228 of the GTA provides that these claims shall be heard exclusively by the tax tribunals, which shall act with functional independence in the exercise of their powers, these tribunals being the Central Economic-Administrative Tribunal, the Regional Economic-Administrative Tribunals, which, although they are national bodies, restrict the scope of their activity to the territories of each of the Spanish autonomous regions, and the Local Economic-Administrative Tribunals of Ceuta and Melilla, the new Special Chamber for the Unification of Doctrine having the same status.
- They are truly public authorities in the strict sense, not courts, although specialising in this single function. This is not affected by the fact that they can refer preliminary questions to the Court of Justice of the European Union, as confirmed by the judgment *Gabralfrisa* of 21 March 2000, C-110/98 to C-147/98.
- Claiming before the tax tribunals is a necessary requirement for challenging in the courts. It exists in this sense as a response of the ordinary public authority, it being necessary to exhaust this remedy prior to going before the ordinary courts .
- It means reconsideration appeals are only optional (except in special cases concerning local government), it being possible to present this type of appeal prior to appealing to the tax tribunals but not at the same time.
- The Taxpayers' Rights and Guarantees Act 1/1998 introduced in article 37 the possibility, now contained in article 229.4 GTA, where the decision of a tax tribunal is subject to appeal to the Central Economic-Administrative Tribunal, of the claim being brought directly before this latter body. I.e. an option is granted of appealing to a tax tribunal once or twice.
- It is also important to bear in mind the granting of power to:
 - The General Directors of the Ministry of Economy and Public Revenue and the Directors of Departments of the Public Revenue Service in matters coming within their competence, and the equivalent or assimilated bodies of the autonomous regions and autonomous cities in matters coming within their competence, to present ordinary appeals (article 241.3 GTA) and extraordinary review appeals (article 244.2 GTA)
 - The General Directors of the Ministry of Economy and Public Revenue and the Directors of Departments of the Public Revenue Service and the equivalent or assimilated bodies of the autonomous regions and autonomous cities in matters coming within their competence to bring extraordinary unification of criteria appeals (article 242.1 GTA)

- The General Director of Taxation of the Ministry of Economy and Public Revenue and the General Directors of Taxes of the autonomous regions and autonomous cities or equivalent bodies to present extraordinary unification of doctrine appeals (provided in the case of the latter the appeal originates from a decision of a subordinate body of the autonomous region or autonomous city in question) (article 243.1 GTA)

The AEDAF analysed this question in 2001 and gave its opinion in the "Report on the findings of the Commission for the study and proposals of measures of reform of the General Taxation Act", and in 2003 in the AEDAF report on the bill for the General Taxation Act.

In both reports the AEDAF took up the majority academic view proposing the making of the tax tribunals optional for the taxpayer.

An amendment in this regard was proposed by the Parliamentary Group of the People's Party in the reading of Act 25/1995 of 25 July amending the General Taxation Act 230/1963, in the form of additions to articles 162 and 163 of this Act - provisions which were not amended in the bill - which sought to provide the option of appealing to the tax tribunals or going directly to the ordinary courts. Amendment number 252 proposed the following wording for article 163 of the GTA of 1963: "*1. An appeal to the ordinary courts may be directly brought against the express or implied dismissal of an ordinary appeal in tax matters unless it is previously decided to bring a claim in the tax tribunals*"; and consonant with the same amendment number 253 suggested the following wording for article 163 of the same Act: "*1. Claims against decisions and acts on the application and effect of taxes may be brought before the tax tribunals*".

Previous experience of the closing and partial re-opening of the tax tribunals in local government may be taken into account as an additional guide. After wide-ranging debate in which arguments were made for and against the maintenance of the tax tribunals in the challenging of acts of local corporations the Local Government Act 7/1985 of 2 April ("LGA") substantially altered the system of review: on a general basis proceedings before the public authority were exhausted with the compulsory reconsideration appeal, and proceedings in the ordinary courts could then be directly brought against the result of this appeal; Act 57/2003 of 16 December on measures for the modernisation of local government later re-introduced the economic-administrative appeal - with its own tribunals - in large cities, article 136 of the LGA re-establishing the optional nature of the reconsideration appeal and the claim to a tax tribunal as a necessary step in order to challenge acts on taxation matters issued by the cities governed by Title X of the LGA. Regardless of the fact that the principle of local autonomy exercised a powerful influence on the amendment of 1986, the process at local level can be used as a guide in an empirical analysis of the impact on the ordinary courts .

In the current and future economic climate the incorporation of regional and / or municipal tax tribunals to central government could be considered as a possibility which, in any scenario under consideration, would bring about greater efficiency of public spending assigned to this function. And such incorporation would also contribute to improving the taxpayer's perception of the independence of these tribunals, which would make them more able to compete with the ordinary courts when it comes to deciding which type of appeal to choose.

3. Critical analysis of the current situation

The maintenance of the previous status quo in the GTA of 2003 - preserving the novelty introduced in the Taxpayers' Rights and Guarantees Act of the option of exhausting proceedings before the tax tribunals in a single *leap-frog* appeal before the Central Economic-Administrative Tribunal - also means preserving the criticisms generally made in previous times.

The arguments concerning the tax tribunals can be classified as: a) defending the current situation; b) complete abolition of the tax tribunals; c) maintaining the tax tribunals but making them optional, depending on the choice of the taxpayer.

This document reiterates the position of the AEDAF in favour of the third option, as a consequence of the analysis and assessment of the arguments for and against the maintenance of this special type of appeal in taxation matters; reference will also be made to the various collateral aspects and / or effects which should be taken into consideration in the implementation of the proposal of making the tax tribunals optional.

The criticism most often made of the obligation to exhaust proceedings before the tax tribunals before going before the ordinary courts is the breach this involves of the principle of effective judicial protection contained in article 24 of the Spanish Constitution, as a consequence of proceedings before the tax tribunals being compulsory and the considerable time such proceedings take. It has been argued that in many cases there is not just one but two prior appeals before going before the ordinary courts - before the Regional Economic-Administrative Tribunal and then the Central Economic-Administrative Tribunal - or even three if there is an extraordinary review appeal, or four if there has been an optional appeal for reconsideration. Against this it has always been recognised that the fact that the tax tribunals are free and the possibility of appearing before them without legal representation are compensating factors designed to favour procedural solutions and offset as far as possible the prejudice deriving from delay in access to the courts.

The Constitutional Court has expressly accepted the compatibility of the requirements of the right to effective judicial protection and the existence of compulsory tax tribunals; the right to appeal is an aspect of the principle of effective judicial protection enshrined in article 24.1 of the Spanish Constitution, and the compulsory nature of prior proceedings before the tax tribunals, the Constitutional Court has held on various occasions, is not only compatible with this principle, it forms part of it (judgments 324/1994 and 62/1997 of the Constitutional Court being those most often referred to in this regard). It is also true however that when the Constitutional Court has had occasion to rule on the compulsory nature of the tax tribunals as a possible breach of the principle of effective judicial protection its findings have been somewhat contradictory. In some of its judgments, including judgments 120/1993 of 19 April and 191/1993 of 14 June, it has held that the need to exhaust proceedings before the tax tribunals in order to have access to the courts is legitimate and fully constitutional, whereas on other occasions it has been seen to vacillate in this respect; thus in judgment 60/1989 of 16 March it held that prior proceedings before the tax tribunals in order to have access to the courts may be unconstitutional not only where it constitutes an obstacle but also where the objective sought is simply one of dissuasion.

In light of this it may be concluded that the delay in access to the courts is viewed in a very negative way by many in terms of the right to effective judicial protection, which requires that legal disputes be

resolved without undue delay, as it must be borne in mind that there is breach of this right not only from the time the ordinary courts start to hear the case but also from the time it is first sought to claim against an act of the tax authorities. An empirical analysis of the number of claims brought before the tax tribunals and its growth in recent years shows the high percentage of cases in which the maximum period of one year for a decision to be made at each instance is not adhered to¹, which is insufficiently compensated for by access to the ordinary courts following the limitation on payment of interest created by article 26.4 of the GTA of 2003.

There is thus a very widespread central objection in critical analysis of the current position: the constitutional right to effective judicial protection loses all of its force if it is not complemented by the right of appellants to have their claims resolved in a reasonable time, i.e. the right to obtain a decision without undue delay. As the Constitutional Court stated in its judgment 324/1994 of 1 December the right to due process without undue delay is closely linked to the right to effective judicial protection as, in line with what the same court had previously stated in judgment 46/1982, “article 24.2 also ensures effective protection, but it does so by way of the correct working of procedural instruments, whereas 24.1 ensures effective protection by way of access to the procedure itself”.

For this reason it has been repeatedly stated in the last two decades that prior proceedings before the tax tribunals makes adequate institutional sense if they also constitute a form of simple and effective guarantee of the legitimate rights and interests of private individuals, avoiding the need for court proceedings, which are usually slow and costly, and contributing in the process to stem the avalanche of appeals before the ordinary courts. Or if they are seen as a form of self-regulation by the public authority of a hierarchical or quasi-hierarchical nature, provided they do not unreasonably interfere with the exercise of the right to judicial protection. All regulation of prior proceedings before the tax tribunals which does not meet these functional requirements can only be viewed today as a mere burden on the individual, as an obstacle to appealing to the courts, in short as a “privilege” of the public authorities.

Against these objections, however, it should be borne in mind that, in defence of maintaining the current status quo, it could also be argued that immediate access to the ordinary courts of a growing number of cases could merely shift the problem of delay in the deciding of cases to the ordinary courts. Hence a critical assessment of the current situation requires consideration of additional elements and factors.

In fact a new reading of the current situation can also be made from the perspective of protection of the tax debt as an expression of the public interest in the enforcement of the duty to contribute in line with ability to pay.

Although it was traditionally claimed - by its critics - that proceedings before the tax tribunals represented a privilege for the public authority, a reading of the data on the bringing of proceedings before the tax tribunals in the current economic crisis shows that these proceedings are on the increase. It should not be overlooked that, without prejudice to the consequences of self-governance by the tax authority, the effect of the bringing of an appeal accompanied by the suspension of enforcement means payment of the debt

1 In this regard reference may be made to the data of the Reports of the Tax Tribunals (the last one to be published is for 2010 and can be accessed at <http://www.minhap.gob.es/es/Estadistica%20e%20Informes/Informes%20y%20Memorias/Paginas/Impuestos%20TEAC.aspx>)

The analysis prepared by MARIN BARNUEVO-FABO D. in the 2012 summer course “La litigiosidad en materia tributaria” as part of the Summer Programme of the Autonomous University of Madrid, within the course “Conflictos y litigios en materia tributaria”, is also very useful.

is delayed, and the public authority thus finds itself with a great amount of debt security but is unable to convert it into actual payment throughout the time taken up by the proceedings before the tax tribunals. Hence it does not seem an alteration of the current situation, in the form of making the tax tribunals optional, can or should necessarily be viewed simply in terms of protecting the rights of the private citizen, as the public interest is also directly affected.

It has repeatedly been stated that the making of proceedings before the tax tribunals optional could bring about a perfection of the system of safeguards, as the public authority would have to develop an organic system of studying and deciding appeals in a technical and objective way, which would actually attract the public and not be a mere formal burden. I.e. the reforming and the perfecting of the tax tribunals would act as a competitive factor in the public's choice of ways to decide disputes, and the bringing of a claim before the tax tribunals would be the result of a conscious decision by the taxpayer after an a priori analysis of the costs and benefits of each of the alternative dispute resolution systems. It is undoubtedly the case that this basic justification is currently the essential motive for advocating the change proposed from the point of view of the taxpayer. An empirical analysis of the percentage of claims before the tax tribunals which are upheld shows that, if the system were to move towards greater convergence of the criteria used by the tax tribunals and those used by the ordinary courts, the appellant would not necessarily find reasons completely to reject the tax tribunals.

At the same time, to the extent that proceedings before the tax tribunals involve the settling of the claim by a body with a greater degree of specialisation in tax matters than that generally available in the ordinary courts (as an obvious consequence of the breadth of the work they have to cover), the generation of a "competitive offer" in the choice between proceedings before the tax tribunals and a claim in the ordinary courts would not necessarily mean a huge increase of appeals in the ordinary courts immediately causing an even greater collapse of the judicial system. As has already been pointed out in the introduction to this document, what is also clear is that for a proposal to alter the nature of the tax tribunals to be effective and viable it would necessarily have to form part of an overall analysis and reform of the entire system of review of acts of taxation, with the adoption of the appropriate changes to the ordinary courts required for the new system to function.

And, despite its being a demand often made, reference must be made to the tremendous need for greater resources, both human and material, to be made available to the tax tribunals. The suitability of the means adopted is by no means a negligible factor in assessing the social effect of laws and their degree of compliance. Nor should the importance of organisational aspects, of the assignment and remuneration of staff and materials be overlooked, nor the real divergence to be seen between the objectives pursued by the current system of compulsory proceedings before the tax tribunals and the effects, direct and collateral, it is having. As regards staff it is beyond any doubt that the number, organisation and system of remuneration and incentives of the officials allocated to the tax tribunals affects their results. In material terms something as simple as the establishment of a quick means of communication of the positions of the tax tribunals to the bodies in charge of the application of taxes could avoid the production of series of taxation acts which are later annulled by the tax tribunals, a function which is currently being carried out by the Council for the Defence of the Taxpayer. There is also a need for monitoring the effectiveness of the regulations governing the tax tribunals, as a way of assessing the acceptability of the current system in relation to the aims which justify having to go before these tribunals before recourse to the ordinary courts. The most superficial analysis of the empirical data on the number of claims before the taxation tribunals not dealt with within the maximum time of one year shows the tremendous divergence between the rule and compliance with that rule, with the consequent divergence resulting from this, and



the collateral effects generated which - it has been stressed - also have a profound effect on the public interest.

Analysing the question frankly and in overall terms, it must also be taken into account that - with a kind of boomerang effect - the fact that the tax tribunals are compulsory and free of charge may impact in one way or another; it may act as an unjustified formal burden for the appellant (from the point of view of private interests), or as an instrument for holding up the payment of debts, delaying compliance with the tax obligation until the case is resolved, even with the cost of putting up security and interest for late payment (from the point of view of the public interest) regardless of how well-founded the appeal is and what its chances of success are. It should be emphasised that simplistic a priori judgments rejecting from the outset, from the public position, any change to make the tax tribunals optional should be avoided as a critical analysis from the point of view of the general interest also has a bearing on the question.

If in recent reforms of the laws of procedure it is sought to lay down financial mechanisms aimed at the responsible bringing of legal proceedings, discouraging reckless or unfounded claims, the fact that the tax tribunals are impervious to this approach, - insofar as, as it is still the creditor public authority which is operating, in review mode, it would be impossible to impose costs, - makes it possible to use the claim as a means of delaying the obligation to pay. Hence it may not be definitely concluded that maintaining the current situation can be objectively classified as a benefit or privilege for the tax authorities or as a safeguard of the public interest. Both private and public interests are served by reducing the amount of litigation, and hence there is also room for responsible reflection from a public viewpoint on whether the current system is meeting its objectives, or whether it may be having other effects.

Secondly we consider another a priori judgment should also be avoided, that of rejecting the proposed change with the argument that the proper functioning of the system of court appeals and of the ordinary courts is best protected by maintaining the current status quo, in the sense that proceedings before the tax tribunals operate as a powerful filter and barrier against the incessant bringing of appeals and claims. This being so, we may also find another relative boomerang effect deriving from the need to exhaust proceedings before the tax tribunals: the long period of time it takes together with the speed at which tax regulations are changed gives rise to a significant variation in the nature and function of the appeals, which also serves to increase the amount of litigation and overload the courts.

It must be admitted that in decisions on appeals in the ordinary courts in a very high percentage of cases a decision is being made on the interpretation and application of regulations which have been subsequently repealed or amended. This is obviously very much to be seen in cassation appeals before the Supreme Court. This considerably hinders the cassation appeal in its functions, and makes it impossible for the case law it creates to find its way down to the lower courts, and further down from there to guide the interpretation and application of tax law by the tax tribunals and the public authorities themselves. In practice the work of the Supreme Court in this regard is not being done, and hence the presentation of cassation appeals continues in turn to multiply, given that the time difference for the judgment creates a very significant delay between the time of the dispute and the possibility of creating case law to deal with it. In this way the tax tribunals decide to an excessive degree on questions which the courts have not ruled on, and the courts, also to an excessive degree, decide on disputes generated by the interpretation and application of very remote regulations. Which means that, as is also shown by the empirical data, it has been necessary to restrict the grounds on which a cassation appeal can be based in order to prevent its being used as merely another ordinary appeal. And for certain matters on which the tax tribunals cannot decide (taxation acts dependent on the legality, constitutionality or compatibility with the laws of the

European Union of the rule being applied), lack of direct access to the appropriate courts - directly or by way of the raising of constitutional or pre-judicial questions - for them to be resolved makes little sense. Hence it may not be concluded with absolute certainty that maintaining the obligation to exhaust remedies before the tax tribunals in their current form is necessarily something that will relieve the congestion of the ordinary courts.

Thirdly if we project a critical analysis of the tax tribunals onto all of the system of public authority appeals, reference must also be made to the negative impact the current status quo is having on another relevant area, also repeatedly emphasised by many commentators: the discrediting, undervaluing and abandonment of the reconsideration appeal. This question was also emphasised on the reform of the GTA - the AEDAF also commenting in the two reports referred to above - given that the necessity of appealing to the tax tribunals operates in turn as a disincentive to bring reconsideration appeals which also in turn, in a circular manner, contributes negatively to reducing the current congestion of the tax tribunals. Therefore an overall critical analysis of the various methods of public authority review should operate as a starting point as regards proposals for reform of the tax tribunals, also considering whether making the tax tribunals optional could (or should) be accompanied by reform of the nature of and the rules for the reconsideration appeal.

Some arguments put forward in the past also point in the same direction to the possibility of changing the allocation of competence for the deciding of reconsideration appeals, in such a way that, in what would actually be a substantial alteration, it would no longer be an appeal dealt with by the same organ which issued the act in question but rather - in correlation with the elimination of the necessity of proceedings before the tax tribunals - the exhaustion of remedies before the public authority prior to going before the ordinary courts would be by way of the creation within the Tax Delegations of an appeal-deciding department which would decide on challenges made to acts subject to rules and within time limits similar to those of the reconsideration appeal. This would in turn involve an assessment of how the public authority could react *ad intra* in the sense that it would involve changes to the current hierarchies among different bodies. In another sense it would also be possible to raise the use of this "substitute" of the reconsideration appeal as a mechanism contributing to the reduction of litigation by the reaching of agreements. Moreover, and without dealing with it in detail as it is a subject usually dealt with in debates on taxation conflict, reference should also be made to another factor repeatedly called for in tax matters: the establishment of a system of responsibilities which in some way ties the issuing of an act to what finally happens to it on review, and the need to reconsider the current regulation on the procedures for the application of taxes.

Finally, in order to emphasise in this critical analysis section the various factors and elements which affect the question, it should be stated that in the current regulation of proceedings before the tax tribunals there is also another implicit question which must be dealt with on raising the possibility of reform on the lines proposed. The system of extraordinary appeals and the granting of the right to present an ordinary appeal to the governing bodies of the General Tax Directorate and the Public Revenue Service (which has been criticised by some writers), and to those of the autonomous regions, involves the use of the tax tribunals as a mechanism for settling differences of interpretation between the various economic-administrative bodies and between them and the public authority which issued the act in question. Consideration should also therefore be given to the impact on this of giving the taxpayer a choice between direct access to the ordinary courts or the optional bringing of an appeal before the tax tribunals.

We have recently seen the Central Economic-Administrative Tribunal overturn the views of the General Tax Directorate, binding until that point on the Public Revenue Service, on matters of particular importance,



and thus the impact it could have on the balance of forces in the interpretation of statutory rules must be considered, albeit as basically an *ad intra* question for the public authority.

It would also be possible to include in the proposals for change in the debate on making the tax tribunals optional a consideration of whether it is appropriate to maintain the power of the public authority to present ordinary appeals in cases in which it disagrees with the rulings of the Regional Economic-Administrative Tribunals. It should also be analysed whether the proposed changes should be confined to “transforming” use of the tax tribunals from compulsory to optional, keeping all of their current legal rules in an unaltered state - in such a way that when the appellant comes to decide between bringing proceedings before the tax tribunals or not he knows that, if he takes the latter path, the current status quo continues to apply as regards the possibility of an appeal by the public authority - or whether proposals for change should include a debate as to the appropriateness of keeping this double right to appeal and the impact this would have on the system of hierarchical organisation of the tax tribunals and unification of criteria.

This document sets out the various alternatives although our view, in terms of what is possible, is that perhaps the easiest to assimilate and apply in an initial study would be the maintenance of all current regulations on the tax tribunals, transforming them from compulsory to optional. Models including more far-reaching change concerning maintaining the two levels of appeal and restricting the appeals administrative bodies are able to bring are included as more dramatic alternatives which may be considered in the future, depending on the amount of success achieved and the way the system develops.

Also to conclude this critical analysis consideration must be given to the impact giving the appellant the power to choose would have on the intervention of the regional authorities in the review process where the tax forming the subject-matter of the appeal is assigned to or jointly managed by the regions. Analysis of the proposals for change to the system for the tax tribunals must thus also be placed in the context of the system of regional finance, in order to make regulatory proposals which respect the overall coherence of the system.

4. Conclusions

In view of the above the following conclusions can be arrived at:

1. Both the protection of the private interests and that of the public interests at stake make it advisable to undertake far-reaching changes to the current system of review in taxation matters. The proposals for change are in no way just the result of a compartmentalised view of the problem; on the contrary, an overall empirical analysis of all of the factors and interests in play leads to the conclusion that the present system causes significant tensions, with negative collateral effects for all concerned.
2. The most attractive option is the following:
 - Making the tax tribunals optional, leaving it to the appellant whether to make a claim before these tribunals or go direct to the ordinary courts.
 - The AEDAF wishes to make clear its acknowledgement of the usefulness of the tax tribunals in the current system. It is however in favour of proposals to change them which have a two-fold

objective: a) to strengthen the impartiality and specialisation of their organs; b) to make the tax tribunals optional and not just — as is the case at present— limit the appellant's options to a leap frog appeal before the Central Economic-Administrative Tribunal. We consider that if this were the case the tribunals would still be used, due to their specialisation and the fact that they are free of charge, and their functioning could even be improved, among other factors as a logical consequence of their instinct for survival. Attacks on the tribunals based on the obstruction of effective judicial protection of the kind referred to above would thus be stopped.

- The most credible initial approach would therefore be to propose the maintenance of all current regulations, concentrating the change on the awarding of optional status, and on the introduction of mechanisms which allow direct access to the relevant court for the resolution of questions (generally of constitutionality, legality or compatibility with the law of the European Union) which affect series of administrative acts which are substantially identical. This would contribute to alleviating congestion in the deciding of claims by way of the “parking” of these series until the substantial question is decided.
3. As a possibility for future development a model is suggested which would limit the tax tribunals to a single instance; hence the appellant would have the option of bringing a claim before the Regional Economic-Administrative Tribunal or leapfrogging to the Central Economic-Administrative Tribunal.
 4. More far-reaching than the above would be to raise the possibility of abolishing the ordinary appeal to the higher tax tribunal (article 241.3 GTSA), extraordinary appeal for the unification of criteria (article 242.1 GTA) and extraordinary review appeal (article 244.2 GTA) which can currently be brought by the General Directors of the Ministry of Economy and Public Revenue and the Directors of Departments of the Public Revenue Service and the equivalent or assimilated bodies of the autonomous regions and autonomous cities in matters coming within their competence; only the extraordinary appeal for the unification of doctrine available to the General Tax Directorate (article 243.1 GTA) would survive.
 5. If none of the above proposals were acceptable in their entirety, it is proposed to limit the tax tribunals, as a compulsory stage as they are at present, to a single appeal in the terms set out in the conclusion above.
 6. As a complementary proposal the appropriateness should be examined of altering the current system for the reconsideration appeal. It could be converted to an “irregular appeal” by allocating the power to decide it to a body other than that which issued the act in question, at the same time containing a mechanism for settlement by agreement.
 7. As regards all of the above conclusions, and whatever the proposal finally accepted, an attempt should be made to implement the mechanisms arising out of the assessment of all of the factors referred to in the critical analysis section of this document, in order to seek to correct the dysfunctions currently to be seen in relation to all interests at stake both public and private. In particular the establishment should be considered of a system within the tax authority to monitor the decisions of the tax tribunals with the double objective of: (i) adapting regularisations to the criteria laid down in the tax tribunals, in order to avoid the production of administrative acts highly likely to be annulled subsequently; this not only harms taxpayers, it also continues to increase exponentially the amount of litigation; (ii) redefining the system of establishment and control of planning by objectives by the



bodies which apply those objectives, to achieve a greater degree of linkage to the final result of the appeals and claims brought against the acts they issue; this should increase the responsibility of public officials in the exercise of their powers.

Likewise in the area of procedure - both before the tax tribunals and in the ordinary courts - a system should be considered which makes it possible to take questions which occur repeatedly in a large number of cases and group them together until a test case is decided, thus contributing to alleviating congestion in review procedures and improving the general efficiency of the system.

Changes to legislation would be necessary to implement the reforms proposed. For these purposes an annex is given containing the provisions which would have to be repealed, and those which would have to be amended along with the new wording to be adopted.

ANNEX

Proposed legislative amendments

Based on the analysis carried out above the proposals to convert the tax tribunals into an optional procedure take the form of the following amendments to legislation. Were they to be adopted the subordinate regulations passed under the Acts in question would also have to be adapted:

General Taxation Act 58/2003:

Article 222:

CURRENT WORDING:

Article 222. *Object and nature of the reconsideration appeal*

1. *Acts issued by the public tax authority which may be claimed against before the tax tribunals may be the subject of an optional reconsideration appeal in accordance with the provisions of this chapter.*
2. *Reconsideration appeals must be brought prior to any claim before the tax tribunals.*

If the interested party brings a reconsideration appeal he may not claim before the tax tribunals until the appeal has been expressly resolved or until it may be considered impliedly dismissed in accordance with the doctrine of silence on the part of the public authority.

Where both a reconsideration appeal has been presented and a claim to the tax tribunals has been made in respect of the same act within the time allowed to appeal, the first to be presented shall be admitted to process and the second declared inadmissible.

PROPOSED WORDING:

Article 222. *Object and nature of the reconsideration appeal*

1. *Acts issued by the public tax authority which may be claimed against before the tax tribunals may be the subject of a reconsideration appeal in accordance with the provisions of this chapter.*
2. *Reconsideration appeals must be brought prior to any claim before the tax tribunals.*

If the interested party brings a reconsideration appeal he may not claim before the tax tribunals until the appeal has been expressly resolved or until it may be considered impliedly dismissed in accordance with the doctrine of silence on the part of the public authority.



Where both a reconsideration appeal has been presented and a claim to the tax tribunals has been made in respect of the same act within the time allowed to appeal, the first to be presented shall be admitted to process and the second declared inadmissible.

3. *The express or presumed dismissal of the reconsideration appeal may be appealed against directly to the administrative law division of the ordinary courts unless it is previously elected to bring a claim before the tax tribunals.*

Article 234

CURRENT WORDING

Article 234. *General rules*

1. *Claims to the tax tribunals shall be dealt with at a single or first instance with the appeals provided for by this Act.*
2. *The procedure shall be conducted ex officio subject to the time-limits laid down, which may not be extended and do not require any declaration to the effect that they have expired.*
3. *All acts and decisions which affect interested parties or bring a claim before a tax tribunal to an end at any instance shall be notified to the said parties at the address they have provided or, failing that, in the secretary's office of the tribunal in question, by way of the delivery or depositing of a full copy of the text of the same.*

The notification must state whether the act or decision is the final ruling of the tax tribunals and any appeals which may be possible, the body before which they must be presented and the time-limit for doing so, without this preventing the interested parties from presenting any other appeal they may consider appropriate.

4. *Proceedings before the tax tribunals shall be free of charge. Notwithstanding this if the claim or appeal is dismissed and the tax tribunal makes a finding of recklessness or bad faith it may require the claimant to pay the costs of the proceedings in accordance with criteria to be laid down in regulations.*
5. *Proceedings before the tax tribunals shall be governed by the provisions of this chapter and any regulations passed developing the same.*

PROPOSED WORDING:

The amendments of this provision depend on which alternative proposal is adopted:

- A. **Maintaining the current rules on proceedings before the tax tribunals, simply making them optional for the appellant.**

- B. Making proceedings before the tax tribunals optional and confining them to a single instance.
- C. Keeping the compulsory nature of proceedings before the tax tribunals but confining them to a single instance.

PROPOSED WORDING A):

Article 234. *General rules*

1. *Claims to the tax tribunals may be brought at the choice of the appellant and shall be dealt with at a single instance or first instance with the appeals provided for by this Act.*
2. *The procedure shall be conducted ex officio subject to the time-limits laid down, which may not be extended and do not require any declaration to the effect that they have expired.*
3. *All acts and decisions which affect interested parties or bring a claim before a tax tribunal to an end at any instance shall be notified to the said parties at the address they have provided or, failing that, in the secretary's office of the tribunal in question, by way of the delivery or depositing of a full copy of the text of the same.*

The notification must state whether the act or decision is the final ruling of the tax tribunals and any appeals which may be possible, the body before which they must be presented and the time-limit for doing so, without this preventing the interested parties from presenting any other appeal they may consider appropriate.

4. *Proceedings before the tax tribunals shall be free of charge. Notwithstanding this if the claim or appeal is dismissed and the tax tribunal makes a finding of recklessness or bad faith it may require the claimant to pay the costs of the proceedings in accordance with criteria to be laid down in regulations.*
5. *Proceedings before the tax tribunals shall be governed by the provisions of this chapter and any regulations passed developing the same.*

PROPOSED WORDING B):

Article 234. *General rules*

1. *Claims to the tax tribunals may be brought at the choice of the appellant and shall be dealt with in all cases at a single instance with the extraordinary appeals provided for by this Act.*
2. *The procedure shall be conducted ex officio subject to the time-limits laid down, which may not be extended and do not require any declaration to the effect that they have expired.*
3. *All acts and decisions which affect interested parties or bring a claim before a tax tribunal to an end at any instance shall be notified to the said parties at the address they have provided or, failing that, in the*



secretary's office of the tribunal in question, by way of the delivery or depositing of a full copy of the text of the same.

The notification must state whether the act or decision is the final ruling of the tax tribunals and any appeals which may be possible, the body before which they must be presented and the time-limit for doing so, without this preventing the interested parties from presenting any other appeal they may consider appropriate.

4. *Proceedings before the tax tribunals shall be free of charge. Notwithstanding this if the claim or appeal is dismissed and the tax tribunal makes a finding of recklessness or bad faith it may require the claimant to pay the costs of the proceedings in accordance with criteria to be laid down in regulations.*
5. *Proceedings before the tax tribunals shall be governed by the provisions of this chapter and any regulations passed developing the same.*

PROPOSED WORDING C):

Article 234. *General rules*

1. *Claims to the tax tribunals shall be dealt with in all cases at a single instance with the extraordinary appeals provided for by this Act.*
2. *The procedure shall be conducted ex officio subject to the time-limits laid down, which may not be extended and do not require any declaration to the effect that they have expired.*
3. *All acts and decisions which affect interested parties or bring a claim before a tax tribunal to an end at any instance shall be notified to the said parties at the address they have provided or, failing that, in the secretary's office of the tribunal in question, by way of the delivery or depositing of a full copy of the text of the same.*

The notification must state whether the act or decision is the final ruling of the tax tribunals and any appeals which may be possible, the body before which they must be presented and the time-limit for doing so, without this preventing the interested parties from presenting any other appeal they may consider appropriate.

4. *Proceedings before the tax tribunals shall be free of charge. Notwithstanding this if the claim or appeal is dismissed and the tax tribunal makes a finding of recklessness or bad faith it may require the claimant to pay the costs of the proceedings in accordance with criteria to be laid down in regulations.*
5. *Proceedings before the tax tribunals shall be governed by the provisions of this chapter and any regulations passed developing the same.*

Article 241

CURRENT WORDING:

Article 241. *Ordinary appeal*

1. *An ordinary appeal to the Central Economic-Administrative Tribunal may be brought against decisions issued at first instance by regional and local tax tribunals and by the economic-administrative bodies of the autonomous regions and autonomous cities within one month from the day following that on which the decision was notified.*
2. *Where the appellant has appeared in the proceedings at first instance the document of appeal must contain the arguments and present the evidence considered appropriate, only evidence it was not possible to present at first instance being admissible.*
3. *This appeal may be brought by the interested parties, the General Directors of the Ministry of Economy and Public Revenue and the Directors of Departments of the Public Revenue Service in matters within their competence, and the equivalent or assimilated bodies of the autonomous regions and autonomous cities in matters coming within their competence.*
4. *The provisions of article 240 of this Act shall be applicable to the deciding of ordinary appeals.*

PROPOSED WORDING:

The maintenance of this provision depends on the acceptance of various alternative proposals:

- A. For the alternative of maintaining the current rules on proceedings before the tax tribunals, simply making them optional for the appellant, this appeal could be maintained.
- B. For the alternative of making proceedings before the tax tribunals optional and confining them to a single instance, this appeal would be abolished.
- C. For the alternative of keeping the compulsory nature of proceedings before the tax tribunals but confining them to a single instance, this appeal would be abolished.

The wordings of the article for each alternative are given below:

WORDING PROPOSAL ALTERNATIVE A):

Maintain the provision with its current wording

WORDING PROPOSAL ALTERNATIVE B):

Repeal the provision

WORDING PROPOSAL ALTERNATIVE C):

Repeal the provision

If it was decided to abolish the ordinary appeal and the extraordinary appeals for unification of criteria and for review (articles 241.3, 242.1 and 244.2 GTA respectively) available to the General Directors of the public authority which issued the act in question, the provision dealing with them would have to be repealed.

Article 242**CURRENT WORDING:**

Article 242. *Extraordinary appeal for the unification of criteria*

1. *Decisions issued by regional and local tax tribunals and by the economic-administrative bodies of the autonomous regions and autonomous cities which are not subject to ordinary appeal, and any issued by the economic-administrative bodies of the autonomous regions and autonomous cities at single instance, may be challenged in an extraordinary appeal for the unification of criteria by the General Directors of the Ministry of Economy and Public Revenue and the Directors of Departments of the Public Revenue Service and the equivalent or assimilated bodies of the autonomous regions and autonomous cities in matters coming within their competence where they consider such decisions seriously harmful or erroneous, where they are not in accordance with the case law of the Central Economic-Administrative Tribunal or where they apply criteria different from those used by other regional or local tax tribunals or by the economic-administrative bodies of the autonomous regions and autonomous cities.*

Where the regional or local tax tribunals or the economic-administrative bodies of the autonomous regions and autonomous cities issue decisions adopting criteria different from those followed previously they must make express reference to this in the decision.

2. *The time-limit for presenting an extraordinary appeal for the unification of criteria shall be three months from the day following that of the notification of the decision.*

If the decision has not been notified to the body entitled to appeal the period of three months for bringing the appeal shall run from the time at which the said body became aware of the essential content of the same by any means.

The document accrediting the notification received, or awareness of the essential content of the decision, must be attached to the document of appeal.

3. *The decision must be issued within six months and shall respect the private legal situation deriving from the decision appealed against, unifying the criteria applicable.*
4. *The criteria laid down in the deciding of these appeals shall be binding on tax tribunals, on the economic-administrative bodies of the autonomous regions and autonomous cities and on the other tax authorities at national level and of the autonomous regions and cities.*

PROPOSED WORDING:

Repeal of provision

.....

Article 243

CURRENT WORDING

Article 243. *Extraordinary appeal for the unification of doctrine*

1. *Extraordinary appeals for the unification of doctrine may be brought by the General Director of Taxes of the Ministry of Economy and Public Revenue against decisions in taxation matters issued by the Central Economic-Administrative Tribunal where he is in disagreement with the content of such decisions.*

The said extraordinary appeal may also be brought by the General Directors of Taxes of the autonomous regions and autonomous cities, or equivalent bodies, where the appeal originates from a decision of a body coming under the autonomous region or autonomous city in question.

2. *The Special Chamber for the Unification of Doctrine shall have jurisdiction to decide on this appeal, which shall be made up of the President of the Central Economic-Administrative Tribunal, who shall preside over it, three ordinary members of the said Tribunal, the General Director of Taxes of the Ministry of Economy and Public Revenue, the General Director of the Public Revenue Service, the General Director or the Director of the Department of the Public Revenue Service of which the body which issued the act to which the decision appealed against refers functionally forms a part, and the President of the Council for the Defence of the Taxpayer.*

Where the appeal originates from a decision of a body coming under an autonomous region or autonomous city, references to the Director of the Public Revenue Service and to the General Director or Director of a Department of the Public Revenue Service shall be deemed made to the equivalent or assimilated bodies of the said autonomous region or autonomous city.

3. *The decision issued shall be adopted by majority decision of the members of the Special Chamber. In the event of a tie the President shall always have the casting vote.*



4. *The decision must be issued within six months and shall respect the private legal situation deriving from the decision appealed against, establishing the doctrine applicable.*
5. *The doctrine laid down in the deciding of these appeals shall be binding on tax tribunals, on the economic-administrative bodies of the autonomous regions and autonomous cities and on the other tax authorities at national level and of the autonomous regions and cities.*

PROPOSED WORDING:

Maintain with appropriate adaptations.

.....

Article 249

CURRENT WORDING:

Article 249. *Appeal to the administrative law division of the ordinary courts*

Decisions which bring to an end proceedings before the tax tribunals may be appealed against to the administrative law division of the ordinary courts.

PROPOSED WORDING:

Article 249. *Appeal to the administrative law division of the ordinary courts*

Decisions on reconsideration appeals and those which bring to an end proceedings before the tax tribunals, if the election was made to bring a claim before the tax tribunals, may be appealed against to the administrative law division of the ordinary courts.

.....

Act 22/2009 of 18 December on the system of finance of the autonomous regions under the common system and the autonomous cities and the amendment of certain tax provisions

Article 59

CURRENT WORDING:

Article 59. *Scope of delegation of powers in relation to public authority review*

1. *The autonomous regions and autonomous cities may assume power to review acts issued by them in relation to the taxes and duties referred to in article 54.1 of this Act.*

These powers shall apply to the following procedures, appeals and claims:

- A) *Procedures governed by Chapter II of Title V of the General Taxation Act 58/2003 of 17 December and regulations developing the same.*
- B) *Reconsideration appeal governed by Chapter III of Title V of the General Taxation Act 58/2003 of 17 December and regulations developing the same.*
- C) *Claims before the tax tribunals: procedure governed by Subsection I of Section II and procedure governed by Section III of Chapter IV of Title V of the General Taxation Act 58/2003 of 17 December and regulations developing the same.*

Notwithstanding the provisions of the previous paragraph the autonomous regions and autonomous cities may opt to assume the power to decide claims before the tax tribunals at a single instance, the procedures referred to in the previous paragraph being applicable for such purposes.

In those cases in which powers are assumed on the terms set out in the previous paragraph the relevant body of the autonomous regions and autonomous cities shall hear extraordinary review appeals against definitive acts of its tax authority and against definitive decisions of its own economic-administrative bodies.

2. *The exercise of delegated powers of public authority review must be in accordance with the provisions of Title V of the General Taxation Act 58/2003 of 17 December.*
3. *Autonomous regions and autonomous cities which do not assume powers to review acts issued by them in relation to the taxes and duties referred to in article 54.1 of this Act, or which assume them in accordance with the provisions of the first paragraph of letter c of section 1, shall be entitled to present ordinary appeals against decisions of the regional or local tax tribunals or of their economic-administrative bodies, as appropriate, concerning acts issued by them.*

PROPOSED WORDING:

Amendment of this provision would be dependent on acceptance of one of the various alternatives considered in relation to articles 234 and 241 GTA.

Local Government Act 7/1985

Article 108

CURRENT WORDING:

Article 108

The reconsideration appeal specifically provided for in the Local Government Finance Act shall be brought against acts on the application and effect of local taxes and of other public law income of local government entities such as supplies of assets of a public nature other than taxes, public prices and fines and financial penalties. This appeal shall be optional in the municipalities referred to in Title X of this Act.

PROPOSED WORDING:

Article 108

The reconsideration appeal specifically provided for in the Local Government Finance Act shall be brought against acts on the application and effect of local taxes and of other public law income of local government entities such as supplies of assets of a public nature other than taxes, public prices and fines and financial penalties.

An appeal may be presented directly to the administrative law division of the ordinary courts against the express or presumed dismissal of the reconsideration appeal, unless it is previously decided to bring a claim before the tax tribunals against acts issued by the municipalities referred to in Title X of this Act.

Article 137

CURRENT WORDING:

Article 137. *Body for the deciding of economic-administrative claims*

1. *There shall be body specialising in the following functions:*

- A) *The hearing and deciding of claims on acts of management, settlement, collection and inspection of taxes and public law income coming within municipal competence.*
 - B) *Reporting on draft tax ordinances.*
 - C) *The preparation of studies and proposals on taxation matters if requested by municipal bodies with competence in such matters.*
2. *The decision issued brings to an end the process of public authority review and may only be appealed against to the administrative law division of the ordinary courts.*
3. *Notwithstanding this interested parties may on an optional basis previously present a reconsideration appeal as contemplated in article 14 of the Local Government Finance Act 39/1988 of 28 December against the acts referred to in section 1.a. A claim against the decision in the reconsideration appeal may be presented to the body contemplated in this article.*
4. *It shall have an odd number of members, with a minimum of three, appointed by the Plenary Session, with the vote in favour of an absolute majority of the members of which it is legally composed, from among persons of recognised technical ability who shall cease to be members on any of the following grounds:*
- A) *At their own request.*
 - B) *Where this is decided by the Plenary Session with the same majority as for their appointment.*
 - C) *Where they are convicted in a definite judgment of an intentional criminal offence.*
 - D) *Where they are penalised in a definitive decision for the committing of a serious or very serious disciplinary infringement.*
- Only the Plenary Session may commence and decide on the corresponding disciplinary proceedings, which shall be governed in all respects by the regulations applicable on disciplinary matters to town hall officials.*
5. *Its functioning shall be based on criteria of technical independence, speed and being free of charge. Its composition, powers, organisation and functioning and the procedure for claims shall be governed by regulations approved by the Plenary Session, in accordance in any event with the provisions of the General Taxation Act and national regulations governing economic-administrative claims, without prejudice to any adaptations necessary in view of the scope of operation and functioning of the body.*
6. *The claim governed by this article is without prejudice to those cases in which the law provides for the making of claims before the national tax tribunals.*

PROPOSED WORDING:

Article 137. *Body for the deciding of economic-administrative claims*

1. *There shall be body specialising in the following functions:*



- A) *The hearing and deciding of claims on acts of management, settlement, collection and inspection of taxes and public law income coming within municipal competence.*
 - B) *Reporting on draft tax ordinances.*
 - C) *The preparation of studies and proposals on taxation matters if requested by municipal bodies with competence in such matters.*
2. *If it is decided to bring a claim before this body, the decision issued brings to an end the process of public authority review and may only be appealed against to the administrative law division of the ordinary courts.*
 3. *Notwithstanding this interested parties may previously present a reconsideration appeal as contemplated in article 14 of the Local Government Finance Act 39/1988 of 28 December against the acts referred to in section 1.a. A claim to the body contemplated in this article or an appeal to the administrative law division of the ordinary courts may be presented against the decision in the reconsideration appeal.*
 4. *It shall have an odd number of members, with a minimum of three, appointed by the Plenary Session, with the vote in favour of an absolute majority of the members of which it is legally composed, from among persons of recognised technical ability who shall cease to be members on any of the following grounds:*
 - A) *At their own request.*
 - B) *Where this is decided by the Plenary Session with the same majority as for their appointment.*
 - C) *Where they are convicted in a definite judgment of an intentional criminal offence.*
 - D) *Where they are penalised in a definitive decision for the committing of a serious or very serious disciplinary infringement.*

Only the Plenary Session may commence and decide on the corresponding disciplinary proceedings, which shall be governed in all respects by the regulations applicable on disciplinary matters to town hall officials.
 5. *5. Its functioning shall be based on criteria of technical independence, speed and being free of charge. Its composition, powers, organisation and functioning and the procedure for claims shall be governed by regulations approved by the Plenary Session, in accordance in any event with the provisions of the General Taxation Act and national regulations governing economic-administrative claims, without prejudice to any adaptations necessary in view of the scope of operation and functioning of the body.*
 6. *6. The claim governed by this article is without prejudice to those cases in which the law provides for the making of claims before the national tax tribunals.*

AEDAF December 2012



Junta Directiva de la AEDAF **AEDAF executive board**

Antonio Durán-Sindreu Buxadé
Presidente

Eduardo Luque Delgado
Vicepresidente

Rodolfo Rodríguez Campos
Secretario General

Amparo Hidalgo Parejo
Vicesecretaria

Belén Marín Villamayor
Vocal resp. de Asuntos Económicos

Tomás Marcos Sánchez
Vocal resp. de Estudio e Investigación

Orlando Luján Mascareño
Vocal

Carlos Martos Navarro
Vocal

Aitor de Andrés Sanchoyertu
Vocal

Demarcaciones territoriales Regional Delegations

Andalucía-Málaga

Rubén Candela Ramos
Tel.: 952 06 07 40
Fax: 952 22 48 24
rubencandela@rubencandela.com
C/ Alameda Principal, 21- Of. 201
29001 Málaga

Andalucía-Sevilla y Extremadura

Francisco José Gallo Masero
Tel.: 954 98 92 27
Fax: 954 53 21 72
fgallo@gallomasero.com
Avda. M^a Auxiliadora, 14-2^o-Of.14
41003 Sevilla

Aragón

Dulce María Villalba Sainz de Aja
Tel.: 976 23 27 79
Fax: 976 22 81 76
dmvillalba@aedaf.es
C/Pamplona, 2-Esc.1^a-6^aA
50004 Zaragoza

Asturias y León

María José Fernández Vallinas
Tel.: 987 22 41 06
Fax: 987 22 24 39
mariajose@etmasesores.com
C/Roa de la Vega-4^o-1^oE
24002 León

Baleares

Irma Riera Marquina
Tel.: 971 76 42 42
Fax: 971 76 40 65
iriera@joancerda.com
C/Jesús, 18 - 3^o
07003 Palma de Mallorca

Canarias

Luis Ferrándiz Atienza
Tel.: 928 36 00 45
Fax: 928 38 15 52
luisfa@jmasociados.com
C/Triana, 13 - 1^oD
35002 Las Palmas de Gran Canaria

Cantabria

Miguel Rivero Fernández
Tel.: 942 21 46 50
Fax: 942 21 58 84
miguelrivero@tecnisa-campos.com
C/Calvo Sotelo, 6 - 2^o
39002 Santander

Cataluña

Llorenç Maristany i Badell
Tel.: 93 209 11 12
Fax: 93 200 84 96
maristany@economistes.com
Avda. Diagonal, 427 - 4^o - 1^o
08036 Barcelona

Galicia

Alberto Fernández García
Tel.: 981 21 71 39
Fax: 981 20 85 28
alberto.fernandez@crowehorwath.es
C/Juana de Vega, 12 - 2^o
15003 A Coruña

La Rioja

Ignacio Fernández Ruiz
Tel.: 941 20 13 29
Fax: 941 20 54 96
ifernandez@economistas.org
C/Daniel Trevijano, 2 - 1^o Izda.
26001 Logroño

Madrid-Zona Centro

José Ignacio Alemany Bellido
Tel.: 91 702 26 52
Fax: 91 308 34 14
joseignacio.alemany@alescab.es
C/Jorge Juan, 8 - 2^o
28001 Madrid

Murcia

Ana Correa Medina
Tel.: 968 50 83 39
Fax: 968 32 11 41
correaabogados@terra.es
C/Mayor, 29 - 1^o
30201 Cartagena

Navarra

María Teresa Azcona San Julián
Tel.: 948 26 51 50
Fax: 948 17 00 57
goldwyns@goldwyns.com
C/Etxepea, 5 - bajo
31190 Cizur Menor

País Vasco

Francisco José Espinosa Barro
Tel.: 94 423 40 09
Fax: 94 424 13 23
fj.espinosa@grupoespinosa.es
C/Gran Vía, 38-3^o-Ed. Granada
48009 Bilbao

Valencia-Alicante y Albacete

Manuel L. Herrero Cano
Tel.: 966 63 32 12
Fax: 966 63 32 10
mherrero@eteriaconsultores.com
C/Cristóbal Sanz, 5-Entlo.- Dcha.
03201 Elche

Valencia-Castellón

Fco. Javier Ortiz Alonso
Tel.: 963 80 37 70
Fax: 963 42 27 14
javierortiz@seneor.com
C/Cronista Carreres, 3-Entlo.-2^o Izda.
46003 Valencia



Notas

Notas

