

NORMATIVA Y JURISPRUDENCIA

La nueva Ley General Tributaria de 17 de diciembre de 2003*

El día 1 de julio entró en vigor la nueva Ley General Tributaria aprobada el pasado 17 de diciembre de 2003.

La necesidad de abordar una profunda revisión de la norma básica tributaria que dé cumplida respuesta a las deficiencias del antiguo texto de 1963 se ha acometido, en esta ocasión, no desde la reforma, técnica habitual empleada durante las últimas décadas, sino desde la elaboración y aprobación de un nuevo texto legal. Nuevo texto que, además de superar los esquemas preconstitucionales del antiguo, recoge las aportaciones de la jurisprudencia tributaria y asume como propio el contenido de textos legales, ahora derogados, como la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Garantías y Derechos del Contribuyente, y el Real Decreto Legislativo 2795/1980, por el que se articula la ley de Bases sobre el Procedimiento económico-administrativo.

Sin menoscabo de la especialidad del ámbito tributario que la nueva Ley reafirma, se evidencia, no obstante, una manifiesta aproximación al régimen jurídico común establecido por la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Desde su Exposición de Motivos se apuntan ya los objetivos: la nueva Ley pretende establecer un sistema que refuerce las garantías del contribuyente y la seguridad jurídica, impulsa y persigue la fijación de criterios homogéneos y uniformes que vinculen a toda la Administración Tributaria, apuesta decididamente por la utilización de las nuevas tecnologías y por la modernización de los procedimientos, así como por los mecanismos de lucha contra el fraude, posibilita un mayor control tributario y el cobro de deudas a través de la regulación de los sucesores y responsables y, por último, pretende disminuir el alto nivel existente de litigiosidad.

Para la consecución de todo ello se ha realizado un evidente esfuerzo codificador y un notable ejercicio de sistematización de conceptos y supuestos. Es un texto normativo que no sólo regula y establece normas, como su propia naturaleza le exige, sino que además aborda la tarea de definición de conceptos con un evidente propósito didáctico.

(*) BOE nº 302 de 18 de diciembre de 2003. Separata del Boletín Oficial de los Ministerios de Hacienda y Economía nº 1 de 2004.

I. Consideraciones generales

La nueva Ley acomete la regulación de los **procedimientos de gestión** tributaria, delimitando ésta de forma sistemática y flexible, abordando los más comunes: los procedimientos de devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, los iniciados mediante declaración, los de verificación de datos, los de comprobación de valores y como novedad los de comprobación limitada.

En el marco de la regulación de los **procedimientos de inspección**, la principal novedad que incorpora la ley es la nueva figura de las actas con acuerdo, con la reducción de sanciones y el cierre de las vías de impugnación.

En los **procedimientos de recaudación**, además de delimitarse las facultades de los órganos de recaudación, se procede a la revisión de los motivos de impugnación de las providencias de apremio y de las diligencias de embargo, acometiéndose la regulación del procedimiento contra los responsables y sucesores.

El régimen jurídico del ejercicio de la **potestad sancionadora** es objeto de una regulación autónoma, y gira todo él en torno a la nueva configuración de la sanción, independiente y separada de la deuda tributaria, de la que no forma parte.

La regulación del **interés de demora**, útil mecanismo de compensación de perjuicios derivados de la inobservancia de plazos legalmente establecidos para la conclusión de los procedimientos o, en general, por los retrasos injustificados de la actuación administrativa, la regulación y sistematización didáctica de la **prescripción**, de la **caducidad**, las especialidades del régimen de **notificaciones** o el carácter **vinculante** de las contestaciones a las consultas tributarias escritas son, entre otros, los aspectos más novedosos de la Ley.

II. Revisión de los actos: principales novedades

Se aborda la revisión de los actos mediante un entramado y completo sistema de medios que la Ley agrupa en tres grandes bloques: los procedimientos especiales de revisión, el recurso de reposición y la reclamación en la vía económico administrativa.

a) La regulación de los **procedimientos especiales de revisión** introduce importantes novedades entre las que destacan la desaparición de la revisión de oficio en vía administrativa de los actos anulables, susceptibles únicamente de ser objeto de la declaración de lesividad a fin de ser impugnados en la vía jurisdiccional, así como la incorporación al ámbito tributario de la revocación de los actos de gravamen, en beneficio de sus destinatarios

Se regula esta última, la **revocación**, en un marco más limitado que el establecido en la Ley 30/1992 para la misma figura, puesto que en el ámbito tributario la revocación se somete al plazo de la prescripción, al igual que el procedimiento de **rectificación de errores materiales**, en tanto que en el régimen común gozan ambas, la revocación y la rectificación de errores, de una mayor amplitud ya que no cuentan con limitación temporal alguna.

La fijación de un **plazo legal de conclusión** en todos los procedimientos especiales de revisión, un año en los de declaración de nulidad, tres meses en los de lesividad, seis meses en los de revocación y rectificación de errores, y su con-

siguiente efecto, caducidad o desestimación por silencio, según los casos, constituye un paso definitivo en la consecución y refuerzo de la seguridad jurídica, que destierra la incertidumbre provocada por el Real Decreto 803/1993, que de forma expresa y literal no fijaba plazo alguno de terminación.

La nueva regulación de la **declaración de nulidad** contempla, con carácter novedoso en el marco tributario, la posibilidad de la inadmisión a trámite de las solicitudes en determinados supuestos, que, junto con la identificación de los motivos determinantes de la nulidad en el ámbito tributario con los del ámbito de régimen común o, en la misma línea de aproximación, el establecimiento del carácter vinculante del dictamen del Consejo de Estado, ponen de manifiesto el acercamiento de ambos regímenes jurídicos, el tributario y el común.

b) La Ley apuesta decididamente por el mantenimiento, en algún momento cuestionado, del **recurso de reposición**, reafirmando su condición de potestativo y su carácter previo a la vía económico-administrativa. La principal novedad radica en la propia regulación legal del mismo, dejando ya pocos aspectos para su desarrollo reglamentario.

La ampliación a un mes del plazo para la interposición del recurso de reposición así como la fijación de un único plazo para *notificar la resolución expresa y producir los efectos del silencio*, también de un mes, constituyen un ejercicio de simplificación y claridad sobre el régimen del Real Decreto 2244/1979 que establecía plazos distintos para resolver, para notificar y para entender producida la desestimación por silencio.

c) Se introducen en la **vía económico-administrativa**, por último, importantes novedades, entre las que cabe destacar el carácter *vinculante* para toda la Administración Tributaria de las resoluciones dictadas en esta vía, la imposición de las costas del procedimiento, a semejanza de la vía jurisdiccional, en los supuestos en que se aprecie temeridad o mala fe, así como la creación de órganos unipersonales y de la nueva Sala para la Unificación de Doctrina.

La ampliación a un mes del *plazo* para la interposición de la reclamación económico-administrativa, la reafirmación de su carácter obligatorio y previo a la vía judicial, así como el requisito de que éstas deberán *dirigirse* al órgano de gestión que ha dictado el acto impugnado, son los aspectos más significativos de la reclamación, además de ciertas peculiaridades de su tramitación que exigen, cuanto menos, un breve comentario.

En efecto, se prevé en la tramitación de la reclamación una novedosa intervención del órgano de gestión que, además de remitir al tribunal económico-administrativo el escrito de interposición del recurso y el expediente administrativo en el plazo de un mes, junto con un informe si lo considera conveniente, *podrá* anular total o parcialmente el acto impugnado siempre que el escrito de interposición de la reclamación contenga alegaciones y no se haya interpuesto previamente el recurso de reposición.

Desconcierta el precepto porque induce, erróneamente, a pensar en una modalidad *sui generis* de reposición ante el órgano de gestión.

La intervención de las Gerencias y Subgerencias del Catastro en este novedoso trámite no concluye ningún recurso ni procedimiento alguno, sino que la facultad de *anulación del acto* que les reconoce la Ley forma parte de la tramitación de la reclamación económico-administrativa cuyo conocimiento y resolución corresponden, en todo caso, al tribunal económico-administrativo.

La creación de un nuevo **procedimiento abreviado** para resolver reclamaciones fundadas en determinados motivos o por razón de su cuantía, ante los nuevos órganos unipersonales que deberán resolver en única instancia, así como la ampliación de motivos para recurrir en alzada extraordinaria para unificación de criterio y el establecimiento de dos nuevos recursos, el de anulación contra determinadas resoluciones, con carácter previo a la alzada ordinaria, y el de alzada extraordinario para unificación de doctrina, que únicamente podrá ser interpuesto por el Director General de Tributos contra las resoluciones del TEAC con las que esté en desacuerdo, son las principales novedades que introduce el nuevo texto.

La entrada en vigor de la Ley, que no deroga disposiciones reglamentarias salvo en lo que a ella se opongan, abre una etapa de convivencia de la nueva norma legal con los desarrollos reglamentarios del régimen anterior, a la espera de la aprobación de los nuevos Reglamentos, que requerirá un esfuerzo de coherencia para encajar todos los bloques normativos.