

RECURS DE REPOSICIÓ I RECLAMACIONS ECONOMICoadministratives

Benjamín Sevilla Bernabéu

Professor ajudant doctor

Dret Financer i Tributari

Universitat de València

ÍNDEX

1. INTRODUCCIÓ

2. RECURS DE REPOSICIÓ

- Actes impugnables, naturalesa, termini de presentació i efectes
- Duració, òrgan competent, legitimació i representació

3. RECLAMACIÓ ECONOMICOADMINISTRATIVA

- Matèries impugnables, interessats i acumulació de reclamacions
- Actes impugnables, extensió de la revisió, suspensió de l'acte i organització
- Competències i funcionament dels tribunals economicoadministratius
- El procediment economicoadministratiu i els recursos en via economicoadministrativa

1. RECURS DE REPOSICIÓ

Normativa aplicable

- Articles 24.1 i 157.1 a) CE
- Articles 45.4 i 46.5 LRJCA
- Articles del 222 al 225 LGT
- Articles 4.1 c) i 11.1 LOFCA

Actes impugnables

Els actes dictats per l'Administració tributària susceptibles de reclamació economicoadministrativa poden ser objecte de recurs potestatiu de reposició, conformement al que es disposa en aquest capítol.

EXEMPLE

L'Ajuntament d'Alboraia, que té delegades les funcions inspectores i de gestió censal en relació amb l'IAE, ha estès determinades actes amb les quals el subjecte passiu no està conforme.

Escau recurs de reposició contra la liquidació que deriva de les actes?

Naturalesa: el recurs de reposició és potestatiu.

Fonament: que el mateix òrgan administratiu que va dictar l'acte tinga una nova oportunitat de reconsiderar-lo, abans de sotmetre la controvèrsia a l'enjudiciament extern a l'Administració gestora, a través dels òrgans economicoadministratius i, si és el cas, judicials.

Es pot presentar un recurs de reposició i paral·lelament la reclamació en via economicoadministrativa?

Efectes de la simultaneïtat

«1. Quan s'interposa el recurs de reposició, l'interessat ha de fer constar que no ha impugnat el mateix acte en la via economicoadministrativa.

Si malgrat això s'acredita l'existència d'una reclamació sobre el mateix assumpte i anterior al recurs de reposició, es declara la inadmissió d'aquest últim i es remet l'expedient que puga haver-hi al tribunal economicoadministratiu que tramite la reclamació.

2. Els tribunals economicoadministratius han de declarar inadmissible tota reclamació relativa a qualsevol acte de l'Administració quan conste que aquest acte ha sigut prèviament impugnat mitjançant recurs de reposició, que no ha sigut resolt expressament i que no pot entendre's desestimat per silenci administratiu. En aquest supòsit, l'òrgan administratiu que haja dictat l'acte reclamable ha de remetre al tribunal competent una còpia de l'escrit d'interposició del recurs de reposició i de la reclamació juntament amb una diligència en la qual es pose de manifest l'existència del recurs de reposició i, per tant, la no procedència de la remissió de l'expedient corresponent. El tribunal pot sol·licitar la documentació complementària que considere necessària per a determinar la procedència de la inadmissió.»

CAS PRÀCTIC

Amb data 10 d'abril del 2023 es va notificar al senyor Bernabé la liquidació que deriva d'un procediment de comprovació limitada en relació amb l'IRPF, any 2020, per import de 65.000 euros. El senyor Bernabé va interposar una reclamació econòmicoadministrativa contra aquesta liquidació el 17 d'abril del 2023.

A conseqüència d'un accident de trànsit, el senyor Bernabé va morir el 25 d'abril del 2023 i deixà com a hereu el seu fill, el senyor Efrén.

El senyor Efrén desconeixia la interposició de la reclamació econòmicoadministrativa interposada pel causant contra la liquidació de data 10 d'abril del 2023 i, amb data 5 de maig del 2019, va interposar un recurs de reposició contra aquesta liquidació.

Determineu les conseqüències fiscals d'aquestes actuacions.

Termini de presentació

Article 223.1 de l'LGT

«1. El termini per a la interposició d'aquest recurs és d'un mes comptador des de l'endemà de notificar l'acte recurrible o des de l'endemà de produir-se els efectes del silenci administratiu.

Si es tracta de deutes de venciment periòdic i notificació col·lectiva, el termini per a la interposició es computa a partir de l'endemà de finalitzar el període voluntari de pagament.»

CAS PRÀCTIC

Amb data 11 de març del 20XX es van signar determinades actes per a l'IRPF, totes de conformitat. Una vegada signades i després d'un estudi del contingut de les actes, l'obligat tributari no està conforme amb les normes jurídiques aplicades per l'actuari.

Tenint en compte que el 13 de maig del 20XX és festa municipal a la localitat on l'obligat tributari té el domicili fiscal, determineu fins quan pot interposar-se el recurs de reposició contra les liquidacions que deriven d'aquestes actes.

Cal tenir en compte que el 12 d'abril del 20XX és diumenge i que el 13 de maig del 20XX és festa municipal.

Efectes de la interposició del recurs de reposició

- Interrupció dels terminis per a interposar altres recursos.
- Interrupció de la prescripció.

Posada de manifest de l'expedient

- Oficina gestora.

Òrgan competent

- El que va dictar l'acte objecte d'impugnació.

Duració del procediment

- Un mes (de data a data, excepte dissabtes, diumenges i festius).

Característiques: poc formalista.

- Encapçalament: òrgan al qual va dirigit. (**AL...**)
- **Identificació** de **qui** l'interposa (en nom propi o en representació), domicili per a notificacions.
- **Identificació de l'acte** o de l'actuació impugnada (adjunció de còpia).
- Identificació del recurs que s'interposa contra aquest acte o actuació (**S'INTERPOSA...**).
- Fets i motius jurídics al·legats.
- Pretensió que s'exerceix (**SOL·LICITA...**).
- Data i signatura.

CAS PRÀCTIC

Amb data 10 de gener del 2024 es va incoar a Agapo una acta per l'IRPF, any 2020, signada en conformitat, de la qual resulta una quota a ingressar per import de 35.000 euros. Una vegada signada i després d'un estudi exhaustiu del contingut de l'acta, Agapo no està conforme amb les normes jurídiques aplicades per l'actuari.

Amb data 12 de febrer del 2024 presenta un recurs de reposició contra la liquidació que deriva de l'acta perquè considera que les normes jurídiques aplicades per a fonamentar la liquidació no són correctes.

Agapo està preocupat per la tardança administrativa. El 15 de maig del 2024 encara no ha tingut coneixement de la resolució del recurs de reposició esmentat.

Quines actuacions pot fer Agapo en aquesta situació?

Legitimació

Estan legitimats per a interposar recursos de reposició (art. 223.3 de l'LGT):

- Els obligats tributaris i els subjectes infractors.
- Qualsevol altra persona els interessos legítims de la qual siguen afectats per l'acte o l'actuació tributària.

Representació

- Amb poder suficient a aquest efecte.
- Mitjançant document privat amb signatura legitimada notarialment.
- Mitjançant apoderament conferit davant del mateix funcionari.

Lloc de presentació

«1. Les persones físiques poden escollir en tot moment si es comuniquen amb les administracions públiques per a exercir els seus drets i obligacions a través de mitjans electrònics o no, llevat que estiguen obligades a relacionar-s'hi a través de mitjans electrònics. El mitjà escollit per la persona per a comunicar-se amb les administracions públiques pot ser modificat per aquella en qualsevol moment.

2. En tot cas, estan obligats a relacionar-se a través de mitjans electrònics amb les administracions públiques per a fer qualsevol tràmit d'un procediment administratiu, almenys, els subjectes següents:

- a)* Les persones jurídiques.
- b)* Les entitats sense personalitat jurídica.
- c)* Els qui exercisquen una activitat professional per a la qual es requerisca la col·legiació obligatòria, per als tràmits i les actuacions que porten a terme amb les administracions públiques en exercici d'aquesta activitat professional. En tot cas, els notaris i registradors de la propietat i mercantils es consideren inclosos dins d'aquest col·lectiu.»

Instrucció del procediment

La reposició sotmet a coneixement de l'òrgan competent, a fi de resoldre-les, totes les qüestions de fet o de dret que oferisca l'expedient, hagen sigut o no plantejades en el recurs, sense que es puga empitjorar en cap cas la situació inicial del recurrent.

Si l'òrgan competent considera pertinent examinar i resoldre qüestions no plantejades pels interessats, els les ha d'exposar perquè puguin fer-hi al·legacions.

Resolució

- Desestimàtoria
 - Per extemporaneïtat.
 - Per rebuig del fons de l'assumpte.
- Estimàtoria

EXEMPLE PRÀCTIC

El 15 d'abril del 20XX es va interposar un recurs de reposició contra una liquidació practicada per l'Administració, per import de 50.000 euros, i notificada el 17 de març del 20XX.

El 20 de juliol del 20XX, en vista de la tardança en la resolució del recurs de reposició, l'obligat tributari va interposar-hi una reclamació economicoadministrativa.

Determineu les conseqüències fiscals d'aquesta acció.

Què passaria si l'Administració desestimara el recurs de reposició el 10 d'octubre del 20XX?

LES RECLAMACIONS ECONOMICOADMINISTRATIVES

Introducció i normativa aplicable

- Articles 24.1 i 157.1 a) CE
- Articles 45.4 i 46.5 LJCA
- Articles 226 a 249 LGT
- Articles 28 a 71 RD 520/2005
- Articles 4.1 c) i 11.1 EL 8/1980

Matèries impugnables

L'aplicació dels tributs estatals o dels recàrrecs establits sobre aquests tributs i la imposició de sancions tributàries que duguen a terme l'Administració general de l'Estat i les entitats de dret públic vinculades o dependents i, també, les administracions tributàries de les comunitats autònomes i de les ciutats amb estatut d'autonomia.

Qualsevol altra que s'establisca per precepte legal estatal exprés.

Legitimació per a la interposició de recurs. Article 232.1 LGT

- Els obligats tributaris.
- Els subjectes infractors.
- Qualsevol persona els interessos legítims de la qual siguen afectats per l'acte o l'actuació.
 - ❑ Interès legítim: qualsevol avantatge o utilitat jurídica o desavantatge derivat de la reparació pretesa mitjançant la impugnació de l'acte o l'acord. Benefici o perjudici actual o futur, però que ha de ser cert i concret, sense que siga suficient la simple invocació abstracta i general o la simple possibilitat de producció (STC 60/1982; 97/1991; TS 12-2-96; 13-3-97).
 - ❑ Article 232.2 LGT. «No hi estan legitimats: *d)* Els qui assumisquen obligacions tributàries en virtut de pacte o contracte».
- **Altres interessats que poden comparèixer en el procediment** (art. 232.3 LGT; art. 38 RGRV).
 - ❑ Si ja està iniciat, hi poden comparèixer els titulars de drets o d'interessos legítims que puguin ser afectats per la resolució. La tramitació no es retrotrau.
 - ❑ Si durant la **tramitació** del procediment s'adverteix l'existència d'altres titulars de drets o interessos legítims que no han comparegut al procediment, cal notificar-los l'existència de la reclamació per a al·legacions.
 - ❑ Si es planteja la **personació** d'un possible interessat i no és evident el seu dret, el seu interès legítim o que puga ser afectat per la resolució que es dicte, s'ha d'obrir una peça separada amb un termini de 10 dies. Transcorregut aquest termini, el TEA ha de resoldre el que siga procedent. La **resolució** que es dicte pot ser objecte de recurs contenciós administratiu.

Representació. Article 232.4 LGT

- Els **interessats amb capacitat d'obrar** poden actuar per si mateixos o per mitjà d'un representant, i s'han d'entendre amb aquest les actuacions successives, excepte en cas de manifestació expressa en contra de l'interessat.
- **Pels qui no tinguen capacitat d'obrar:** el seu representant legal.
- Per **herències jacents, les comunitats de béns i altres entitats que, mancades de personalitat jurídica,** constituïsquen una unitat econòmica o un patrimoni separat susceptibles d'imposició, si s'acredita fefaentment. I, si no s'ha designat representant, s'ha de considerar com a tal qui aparentment exercisca la gestió o direcció i, si no n'hi ha, qualsevol dels seus membres o partícips.
- Per les **persones jurídiques:** els qui tinguen la titularitat dels **òrgans** als quals corresponga la seua representació, per disposició de la llei o per un acord vàlidament adoptat.
- El document acreditatiu ha d'acompanyar el primer **escrit** que no aparega signat per l'interessat.
- La **falta o la insuficiència del poder:** es té per presentat l'escrit; es concedeixen 10 dies per a esmena. S'inadmet si no s'aporta el poder, si no s'esmenen els defectes o si no es ratifiquen les actuacions.
- **Acreditar-se** per qualsevol mitjà vàlid en dret que deixe constància fidedigna o mitjançant declaració en compareixença personal de l'interessat davant de l'òrgan administratiu competent.
- Quan un escrit estiga signat per **més d'un interessat**, les actuacions s'entenen amb qui el subscriu en primer terme, si no s'expressa una altra cosa.
- Quan hi haja **diversos subjectes** legitimats, signants d'una mateixa REA, la representació es presumeix atorgada a qualsevol d'ells, excepte manifestació expressa en contra.

Acumulació de reclamacions economicoadministratives

«Els recursos i les reclamacions economicoadministratives s'acumulen a efectes de tramitació i resolució en els casos següents:

- a)* Les interposades per un mateix interessat, relatives al mateix tribut i que deriven d'un mateix procediment.
- b)* Les interposades per diversos interessats relatives al mateix tribut sempre que deriven d'un mateix expedient, presenten qüestions idèntiques i hagen de ser resoltes pel mateix òrgan economicoadministratiu.
- c)* Les que hagen interposat diversos interessats contra un mateix acte administratiu o contra una mateixa actuació tributària dels particulars.
- d)* La interposada contra una sanció si s'ha presentat reclamació contra el deute tributari de què derive.»

Actes i actuacions reclamables (sobre els actes de tràmit). Art. 226 i 227 LGT

Sí que són actes de tràmit recurribles en via economicoadministrativa:

- La diligència de constància de fets en la qual la inspecció es pronuncia sobre la **declaració de prescripció sol·licitada** pel contribuent, quan s'hi pronuncia amb raonaments jurídics, perquè directament o indirectament decideix el fons de l'assumpte.
- L'acte de tràmit consistent a autoritzar la inspecció per a **investigar comptes bancaris** si s'al·lega la infracció d'un dret fonamental.
- El requeriment que fa la dependència de recaptació perquè es presente un **compromís d'aval bancari** per a tramitar un expedient d'ajornament del deute tributari, perquè és un acte que indirectament pot posar fi a la via de gestió i ser resolució confirmatòria d'un acte de gestió tributària.
- La comunicació del secretari del TEAR en la qual desestima l'**incident d'execució** contra una resolució anterior del mateix tribunal.
- El **requeriment**, com a recordatori últim del pagament d'uns **deutes constrets i notificats** degudament, que malgrat això no han sigut satisfets o, si s'escau, concessió d'una última oportunitat també per a justificar el pagament del deute, a fi d'evitar l'embargament.

Actes i actuacions reclamables. Art. 226 i 227 LGT

En matèria d'APLICACIÓ DELS TRIBUTS, són reclamables:

- Les **liquidacions** provisionals o definitives.
- Les **resolucions** expresses o presumptes derivades d'una sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació o d'una comunicació de dades (cal matisar-ho amb la nova normativa).

Les **autoliquidacions** no són actes administratius. Es pot recórrer contra l'acord, exprés o presumpte, de l'Administració sobre la **sol·licitud de rectificació** de l'autoliquidació.

- Les **comprovacions de valor** de rendes, productes, béns, drets i despeses, com també els actes de fixació de valors, rendiments i bases, quan la normativa tributària ho establisca.

Els obligats tributaris no poden interposar recurs o reclamació independent contra la valoració, però sí que poden promoure la **taxació pericial contradictòria** o plantejar qualsevol qüestió relativa a la valoració en ocasió dels recursos o les reclamacions que, si s'escau, interposen contra l'acte de regularització que l'aplique.

- Els actes que deneguen o reconeguen **exempcions**, beneficis o incentius fiscals.
- Els actes que aproven o deneguen **plans especials d'amortització**.
- Els actes que determinen el **règim tributari aplicable** a un obligat tributari, quan siguen determinants de futures obligacions, fins i tot formals, a càrrec seu.
- Els actes dictats en el procediment de **recaptació**.
- Els actes respecte als quals la **normativa** tributària així ho establisca.
- Els actes que **imposen sancions**.

ACTUACIONS O OMISSIONS DELS PARTICULARS RECLAMABLES (art. 227.4 LGT)

- Relatives a les obligacions de repercutir i suportar la repercussió prevista legalment (IVA, IE).
- Relatives a les obligacions de practicar i suportar retencions i ingressos a compte.
- Relatives a les obligacions d'empresaris i professionals d'expedir, lliurar i rectificar factures.
- Relatives a relacions entre contribuent i substitut.

NO s'admeten reclamacions economicoadministratives respecte dels actes següents:

- Els que donen lloc a reclamació en via administrativa prèvia a la judicial, civil o laboral o posen fi a aquesta via.
- Els dictats en procediments en què la resolució que exhaurisca la via administrativa estiga reservada al ministre d'Hisenda, al ministre competent per raó de la matèria o al secretari d'Estat d'Hisenda.
- Els dictats en virtut d'una llei que els excloga de reclamació economicoadministrativa.
- Les liquidacions derivades de les actes amb acord.
- Els recursos públics de la Seguretat Social.

CAS PRÀCTIC

L'advocat Raimundo, domiciliat a Sevilla, va prestar un servei a l'entitat B, SA, domiciliada a Valladolid, pel qual li va repercutir l'IVA al 21% sobre una base de 3.000 euros i li envià la factura corresponent el 6 d'octubre del 20XX. L'entitat no està d'acord amb la repercussió efectuada.

Pot interposar algun recurs o reclamació contra l'acte de repercussió? En quin termini?

Extensió de la revisió

«Les reclamacions i els recursos economicoadministratius sotmeten a coneixement de l'òrgan competent, perquè les resolga, totes les qüestions de fet i de dret que oferisca l'expedient, hagen sigut plantejades o no pels interessats, sense que en cap cas puga empitjorar la situació inicial del reclamant.»

Suspensió de l'acte impugnat

La suspensió produïda en el recurs de reposició es pot mantenir en via economicoadministrativa.

Organització

- En l'àmbit de les competències de l'Estat són òrgans economicoadministratius:
 - El Tribunal Economicoadministratiu Central.
 - Els tribunals economicoadministratius regionals i locals.
 - La Sala Especial per a la Unificació de Doctrina.

1. Davant del TEAR de la CA (o TEAL a Ceuta i Melilla), contra actes d'aplicació de tributs o sancions estatals sense delegació de competència de revisió o, també, contra actuacions tributàries dels particulars.

2. Davant d'òrgans economicoadministratius autonòmics: actes aplicació tributs i sancions autonòmics o amb delegació de competències de revisió assumides. No creats en totes les CA.

Reclamació economicoadministrativa. Única instància. Esgota la via administrativa.

Quantia: inferior a 150.000 euros de deute o sanció tributària, o inferior a 1.800.000 euros d'acte de fixació de base imposable o de valors.

Especialitat: es tramita un procediment economicoadministratiu abreujat si la quantia del deute o sanció és inferior a 6.000 euros o, en cas de bases de valoració, inferior a 72.000 euros.

Davant del TEAC: actes d'aplicació de tributs o sancions estatals, o actuacions tributàries dels particulars, sense delegació de competències de revisió.

Quantia superior a 150.000 euros de deute o sanció tributària o 1.800.000 euros de bases o valors.

Hi ha dues possibilitats:

1. Primera instància (REA) directament al TEAC (sense anar al TEAR)

2. Rercurs d'alçada ordinari (si s'ha decidit reclamar prèviament davant del TEAR)

Obligatori per a esgotar la via administrativa prèvia.

El Tribunal Económico-administratiu Central coneix:

- a) En única instància, de les reclamacions econòmicoadministratives que s'interposen contra els actes administratius dictats per:
 - Els òrgans centrals del Ministeri d'Economia i Hisenda o altres departaments ministerials. Els òrgans centrals de l'AEAT...
- b) En única instància, de les reclamacions econòmicoadministratives que s'interposen contra els actes administratius dictats per:
 - Els òrgans perifèrics de l'Administració general de l'Estat, òrgans perifèrics de l'AEAT...
- c) En segona instància, dels recursos d'alçada ordinaris que s'interposen contra les resolucions dictades en primera instància pels tribunals econòmicoadministratius regionals i locals.
- d) Dels recursos extraordinaris de revisió.
- e) De la rectificació d'errors en els quals incorreguen les seues pròpies resolucions.

La competència dels tribunals economicoadministratius regionals i locals és:

- a) En única instància, de les reclamacions que s'interposen contra els actes administratius dictats per:
 - Els òrgans perifèrics de l'Administració general de l'Estat.
 - Els òrgans perifèrics de l'AEAT.
 - Els òrgans perifèrics de les entitats de dret públic vinculades a l'Administració general de l'Estat o que en depenen i, si s'escau, pels òrgans de l'Administració de les comunitats autònomes i de les ciutats amb estatut d'autonomia no compresos en l'article 229.1 a) (és a dir, que no siguen òrgans superiors), quan la quantia de la reclamació siga igual o inferior a l'import que es determine per reglament.
- b) En primera instància, de les reclamacions que s'interposen contra els actes administratius dictats pels òrgans esmentats en el paràgraf a) d'aquest apartat, quan la quantia de la reclamació siga superior a l'import que es determine per reglament.
- c) De la rectificació d'errors en què incórreguen les seues pròpies resolucions.

Els recursos que escauen en via economicoadministrativa són els següents:

- Recurs d'alçada ordinari (article 241 LGT).
- Recurs d'anul·lació (article 241 bis LGT).
- Recurs contra l'execució (article 241 ter LGT).
- Recurs extraordinari d'alçada per a la unificació del criteri (article 242 LGT).
- Recurs extraordinari per a la unificació de la doctrina (article 243 LGT).
- Recurs extraordinari de revisió (article 244 LGT).