

RECENSIONES BIBLIOGRÁFICAS

El arbitraje en el ordenamiento tributario español: una propuesta

Paula VICENTE-ARCHE COLOMA

Ed. Marcial Pons, Madrid, 2005, 230 págs.

Contrasta con la considerable extensión que la introducción del arbitraje adquirió en el Informe publicado en julio de 2001 de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la Ley General Tributaria, el silencio mantenido por la Comisión que dio luz a sus trabajos en 2003, así como la redacción de la ley definitivamente aprobada en diciembre de ese mismo año.

Este carácter *non nato* de la figura, lejos de restar interés a la obra de esta profesora de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Miguel Hernández de Elche, otorga polémica a la audaz propuesta –como viene a reconocer en su prólogo la Catedrática de la asignatura María Teresa SOLER ROCH– de someter a arbitraje los conflictos suscitados entre la Administración y los contribuyentes, como fórmula propiciatoria de una reducción de la litigiosidad y evitación de las tardanzas en resolver los casos planteados tanto en vía administrativa como jurisdiccional.

El libro consta de una breve introducción, seguida de tres capítulos y rematados con la referencia bibliográfica pertinente. Aquélla sirve para delimitar el objeto del trabajo por medio de dos consideraciones previas: 1.^a La investigación se circunscribe al estudio de la posible implantación del arbitraje en el ordenamiento tributario interno –lo que deja fuera el tratamiento de cuestiones relacionadas con el arbitraje en el ámbito del Derecho Internacional Tributario (art. 25 del Modelo de Convenio de la OCDE) y del Derecho Comunitario (Convención 90/436, de 20 de agosto de 1990, Europea de Arbitraje)–, y 2.^a La introducción de la técnica del arbitraje requiere la previa existencia de una Ley que lo contemple.

El primer capítulo se titula «legitimidad de la utilización del arbitraje en el ámbito tributario». En él comienza la autora aludiendo a los distintos medios para la resolución de conflictos e identifica el arbitraje como un método de solución de conflictos intersubjetivos alternativo al proceso, participando de la característica común de que es un tercer sujeto el que resuelve el litigio; resolución que deberá ser acatada por las partes.

En materia tributaria, frente a las concepciones tradicionales opuestas a la aplicación de los métodos convencionales en atención a la indisponibilidad del crédito tributario, se ha ido abriendo paso la consideración favorable a su empleo como modo de finalización de los procedimientos tributarios que interpreta aquella indisponibilidad en el sentido estricto del crédito tributario, sin alcanzar a la posibilidad de que la voluntad del acreedor y deudor de la relación pueda intervenir en algunos aspectos de la misma.

El siguiente paso consiste en analizar el arbitraje como técnica convencional aplicada en el ámbito jurídico-público, así como las exigencias constitucionales previas a la admisión en el plano tributario. En este punto, la autora se detiene en considerar su compatibilidad con los principios de tutela judicial efectiva y de eficacia (arts. 24.1 y 103.1 CE). El arbitraje, como técnica alternativa a la vía jurisdiccional

ordinaria, no vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva en ninguna de sus manifestaciones, ya que según recogía la exposición de motivos de la Ley 36/1988, de 5 de diciembre, de Arbitraje –sucedida por la Ley 60/2003, de 23 de diciembre–, no implica renuncia de las partes a ese derecho fundamental. Además, frente a la imagen de una justicia contencioso-administrativa sobrecargada de asuntos que tarda en resolver, la utilización de la técnica del arbitraje puede resultar beneficiosa para la salvaguarda del derecho a un proceso sin dilaciones indebidas.

Por otro lado, la profesora VICENTE-ARCHE COLOMA considera que el monopolio jurisdiccional de los juzgados y tribunales (art. 117.3 CE) no limita las posibilidades de implantación del arbitraje –si se instaura con carácter voluntario– para resolver las controversias jurídico-públicas. Tampoco comporta esa limitación la sujeción de la actividad administrativa al control de legalidad de los tribunales (art. 106.1 CE). En cuanto a la compatibilidad del arbitraje con el principio de legalidad, se señala: «cuando las partes deciden, prestando su mutuo consentimiento, que la resolución del caso se lleve a cabo mediante el procedimiento arbitral, no están disponiendo de ningún elemento de la obligación tributaria, ni esencial ni de cualquier otro tipo, simplemente eligen, en vez de la vía administrativa de recurso, el procedimiento arbitral».

Por lo que respecta al marco jurídico que se considera idóneo para la implantación del arbitraje, la autora señala la Ley General Tributaria, a través de una fórmula parecida a la utilizada por el artículo 107.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, sobre Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, es decir, facultando a una ley posterior para que instaure dicha posibilidad y regulando básicamente las reglas y principios a los que dicha normativa debiera ajustarse, opinando asimismo sobre la efectividad que podría tener respecto de la legislación de las Comunidades Autónomas.

El capítulo segundo se dedica al «concepto, ámbito y naturaleza jurídica del arbitraje tributario». A partir del examen de las posiciones que califican el arbitraje como una figura jurisdiccional –encuadrándolo en el Derecho público– o de naturaleza contractual –enmarcándolo en el Derecho privado–, la autora recorre los diversos aspectos que conforman el arbitraje (fundamento y presupuesto de la institución arbitral, origen, causa legitimadora, método de resolución, responsabilidad de los árbitros, decisión o laudo arbitral y sus efectos e impugnabilidad) y llega a la conclusión de que «el arbitraje tributario gozaría de una naturaleza jurídica compleja, compuesta por un *elemento voluntario* o consensual y otro regido por *la Ley*. El primero de ellos se manifiesta en el acuerdo de voluntades de las partes de someter el conflicto a arbitraje –revelado mediante la adopción del convenio arbitral–. A través de él, las partes deciden someter la controversia al juicio de un tercero, obligándose a acatar la decisión adoptada por el mismo –carácter vinculante del laudo–; aspecto que excluye el conocimiento de la controversia por parte del órgano encargado, en principio, de su resolución. Ahora bien, el segundo es el predominante en la institución arbitral en materia tributaria... Es la Ley la que facultaría a ambos sujetos a resolver la cuestión litigiosa mediante arbitraje y, por ello mismo, será la ley la que regule el procedimiento a seguir, la voluntad de los sujetos –Administración y obligado tributario– sólo interviene en un primer momento, para originar el procedimiento arbitral, pero en el resto de cuestiones, intervendrá *la voluntad de la Ley*».

Tras observar diferentes definiciones de arbitraje en otras ramas del Derecho, se abordan los puntos clave para formular una propuesta sobre la viabilidad de su implantación en los procedimientos tributarios –necesidad o no de establecer reglas y principios jurídico-tributarios específicos para la figura, el carácter voluntario o forzoso de su implantación, así como su resolución mediante la aplicación del Derecho o según el saber y entender de los árbitros– y se llega a la siguiente conceptualización de arbitraje tributario: «método voluntario heterocompositivo de resolución de conflictos intersubjetivos planteados en materia tributaria, en el que uno o varios árbitros resuelven el litigio planteado, de manera definitiva, mediante la aplicación del Derecho».

Entre las diferentes posibilidades de determinación del momento procesal oportuno del arbitraje tributario –en la fase de recurso o con carácter previo a la emisión del acto por el órgano administrativo–, la profesora VICENTE-ARCHE COLOMA lo limita a la impugnación por medio de reclamaciones y recursos resueltos en vía administrativa, con independencia del momento en que se formalice el convenio arbitral, que podría adoptarse con carácter previo al momento en que se materialice el conflicto.

El razonamiento lleva a postular el arbitraje como alternativa a la reclamación económico-administrativa tanto en el ámbito de los tributos estatales como de los tributos autonómicos propios, cedidos y recargos sobre estos últimos en el ámbito de las Comunidades Autónomas. En el marco local se pasa revista a la experiencia del Consell Tributari del Ayuntamiento de Barcelona, proponiendo la implantación también del arbitraje como método alternativo a la reimplantación de la vía económico-administrativa en los tributos locales o como alternativa al recurso de reposición.

Respecto del objeto del arbitraje tributario se razona sobre dos aspectos: 1.º Las cuestiones litigiosas que conforman el ámbito objetivo de aplicación de la figura, y 2.º La necesidad de que las partes tengan libre disposición sobre las mismas. Esas cuestiones conflictivas serían todos aquellos aspectos sobre los que la Administración y los obligados tributarios soliciten, del árbitro o árbitros encargados de su resolución, la tutela jurídica de sus intereses.

Después se distingue el arbitraje de otras figuras afines, como la mediación, conciliación, transacción, tasación pericial contradictoria y la junta arbitral regulada en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.

El tercer y último capítulo se dedica al «régimen jurídico del arbitraje tributario». Dentro del mismo se plantea –frente a un tipo de arbitraje *ad hoc*, con designación en cada caso de los árbitros por las propias partes del conflicto– la conveniencia de un arbitraje de carácter institucional, donde la administración y designación de los árbitros se efectúe por una institución arbitral que la autora considera que no debería estar insertada en la Administración tributaria. Concretamente, se recomienda que fuese el Consejo de Defensa del Contribuyente el órgano que asumiese las competencias de una institución arbitral.

Luego se comentan los caracteres que habrían de revestir los árbitros encargados de la resolución de los litigios, no bastando para el cometido cualquier licenciado en Derecho o abogado en ejercicio, sino sólo aquellos que acrediten de modo suficiente sus conocimientos en materia tributaria. La autora entiende que el órgano arbitral ha de ser colegiado y no unipersonal porque se estaría decidiendo la cuestión litigiosa con carácter definitivo. También se tratan otros aspectos como el nombramiento y recusación de los árbitros y la competencia territorial del órgano arbitral.

El libro termina con el tratamiento de las cuestiones relativas al convenio arbitral (capacidad, legitimación, contenido, forma y efectos del convenio y renuncia al mismo), aceptación de los árbitros y procedimiento arbitral: gratuidad del mismo, principios aplicables –igualdad, audiencia, oficialidad, celeridad, defensa y contradicción–, iniciación por medio de escrito en el que se haga constar la voluntad de someter la resolución del conflicto a la decisión de los árbitros, fase de alegaciones, pruebas y audiencia, adopción de medidas cautelares y suspensión de la ejecución del acto, así como la finalización con el laudo arbitral, del que se estudian la forma, contenido y plazo de emisión, ejecución y efectos del mismo e impugnabilidad.

Miguel Ángel Martínez Lago