
El estado actual de los derechos y de las garantías de los contribuyentes en las Haciendas Locales

Fernando SERRANO ANTÓN (director) y varios autores más
Coedición entre Thomson-Civitas y la Oficina del Defensor del Contribuyente del
Ayuntamiento de Madrid, Navarra, 2007, 1.435 págs.

La elección de este libro me ha traído a la memoria que al poco de que se iniciara desde esta Revista la reseña de las novedades bibliográficas que van apareciendo en el mercado sobre temática financiera y tributaria, tuve la oportunidad de comentar, en una de mis primeras reseñas aquí aparecidas, el libro que publicó el CEF, en 1999, sobre la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes (LDGC) (nuestro comentario puede verse en las págs. 255-261 del número 204/2000 de esta *Revista de Contabilidad y Tributación*).

En aquella obra, el Director General del CEF, Roque de las Heras Miguel, que por aquel entonces pertenecía al primer Consejo para la Defensa del Contribuyente que se constituyó, comentaba que muchos juristas se habían preguntado sobre la propia conveniencia y oportunidad de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, por entender que su contenido ya se encontraba recogido en la Constitución y, también, en las leyes generales que disponen las relaciones de la Administración con los administrados. Frente a las argumentaciones de esa índole, el prologuista sugería que «debemos situar la Ley 1/1998 en el momento histórico en que se publica, en el que se exigía poner orden jurídico después de un largo decenio de determinados desórdenes en aras de la eficacia en la gestión, en la recaudación, donde a veces los derechos y garantías de los contribuyentes resultaban despreciados».

Teniendo en cuenta este razonamiento que compartía, desde luego, advertí en mi comentario de aquella obra que, pese a entender que la LDGC no contenía todos los derechos posibles que los obligados tributarios tienen en los distintos procedimientos de aplicación y revisión de los actos que en los mismos se hayan adoptado en relación a los tributos, y aunque pudiera dudarse de la eficacia de aquella norma que no pasaba de ser una declaración de intenciones situada en el contexto sombrío que señalaba Roque de las Heras, sin embargo podía desempeñar un grueso servicio a la «cultura tributaria» de Administración y administrados en España.

Ahora aparece esta nueva obra sobre el estado actual de los derechos y garantías de los contribuyentes en las Haciendas Locales que se ha encargado de dirigir mi buen amigo y excelente profesional, Fernando SERRANO ANTÓN, Defensor del Contribuyente del Ayuntamiento de Madrid y Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense. En ella se dan cita los trabajos de un total de treinta y ocho autores, algunos coincidentes con aquella otra publicación de hace ocho años –tal es el caso, aparte del propio director del nuevo libro, de las colaboraciones que en este se dan de los profesores HERRERA MOLINA, MARTÍN FERNÁNDEZ, RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, SOLER ROCH y YEBRA MARTUL-ORTEGA– y que, pese a la procedencia principal académica, también reúne los trabajos de nueve profesionales destacados de los servicios fiscales del Ayuntamiento de Madrid. Este es el caso de DELGADO MERCÉ, GÓMEZ SÁNCHEZ, GONZÁLEZ PUEYO, JIMÉNEZ BELLOCH, MARTÍN HERNÁNDEZ, NAVARRO HERAS, LARRONDO AYMERICH, SÁNCHEZ ONDAL y SANZ MORENO. Para completar la nómina de firmantes, citamos ahora a otros profesores

de la misma especialidad ya citada: ADAME MARTÍNEZ, ÁLVAREZ MARTÍNEZ, ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, CAYÓN GALIARDO, CHECA GONZÁLEZ, CHICO DE LA CÁMARA, GONZÁLEZ MÉNDEZ, JIMÉNEZ COMPAIRD, LAGO MONTERO, MALVÁREZ PASCUAL, MARTÍN QUERALT, MARTÍNEZ LAGO, MARTÍNEZ MUÑOZ, MENÉNDEZ MORENO, MORENO FERNÁNDEZ, NIETO MONTERO, PALAO TABOADA, DE LA PEÑA VELASCO, RUIBAL PEREIRA y VERDESOTO GÓMEZ. En conjunto, son catorce las universidades españolas «representadas» en el libro del que damos noticia y aún hay que añadir las contribuciones de los profesores Pasquale PISTONE, de la Universidad de Salerno y de la *Wirtschaftsuniversität* de Viena, y de Heleno TAVEIRA TORRES, de la Universidad de São Paulo. Estos últimos centran su atención, respectivamente, en la situación de los derechos y garantías de los contribuyentes en la Unión Europea y en América Latina.

Aunque los trabajos que conforman esta obra han estado presididos por el común denominador de ofrecer una especial atención a la perspectiva local o municipal, dada la carencia en dicho ámbito de estudios en profundidad sobre los derechos y garantías ejercitables en los procedimientos tributarios locales, el resultado final alcanzado excede en mucho esa sola preocupación.

Por otro lado, las diferentes aportaciones recogidas también sobrepasan el exclusivo tratamiento del amplio listado de derechos y garantías recogido por el artículo 34 de la nueva Ley General Tributaria (LGT), situado a modo de preámbulo del capítulo dedicado a los obligados tributarios.

De dicho precepto –que recoge y amplía el catálogo que anteriormente enunciaba el art. 3 de la LDGC– se ha señalado (PÉREZ ROYO) que recoge un inventario bastante heterogéneo, apareciendo derechos de muy diverso calado, y que su señalamiento por la LGT representa una tarea absolutamente inútil porque se trata de derechos que caen por su propio peso, o se encuentran reconocidos, como es debido, en el marco de la regulación de cada procedimiento tributario.

En el prólogo de este libro, Gaspar DE LA PEÑA discrepa de planteamientos de ese tipo y sistematiza los derechos que recoge el artículo 34 de la LGT en tres grandes grupos. La clasificación se hace depender de lo dispuesto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, sobre Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. Así tenemos:

«Aquellos que son una copia casi literal de los que se establecen en el artículo 35 de la Ley 30/1992. Son, entre otros, el derecho a ser informado y asistido por la Administración sobre el ejercicio de los derechos y cumplimiento de las obligaciones; el derecho a utilizar las lenguas oficiales en el territorio de su comunidad; el derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte; el derecho a formular alegaciones y aportar documentos, etc.

Un segundo grupo de derechos se recoge también en la Ley 30/1992 pero se configuran en términos más restrictivos en el ámbito tributario. Son, entre otros, los casos del derecho a no aportar documentos que ya se encuentren en poder de la Administración actuante (si bien el ejercicio de este derecho se condiciona a que hayan sido presentados "por ellos mismos" y a que "se indique el día y procedimiento en el que los presentó", luego si no se cumple esta exigencia o el documento ha sido

aportado por tercero, el obligado no está eximido de la obligación, no tiene el derecho a no volver a presentar idénticos documentos); o el derecho a obtener copia a su costa de los documentos que integren el expediente administrativo "en el trámite de puesta de manifiesto del mismo" (exigencia esta última que no se recoge en la Ley 30/1992).

Finalmente otro grupo de derechos y garantías son específicos de los procedimientos tributarios, como son los casos del derecho a obtener devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo; al reembolso del coste de las garantías necesarias para obtener la suspensión de la ejecución de un acto administrativo que haya sido objeto de recurso en el caso de que la pretensión sea estimada; o a ser informado del valor de los inmuebles que van a ser objeto de transmisión con carácter previo a la misma.»

Otra posible clasificación de derechos y garantías es la que sugería el profesor CLAVIJO HERNÁNDEZ en la obra editada por el CEF en 1999, proponiendo la siguiente sistematización:

1. Derechos de información, abarcando los de ser informado y asistido por la Administración tributaria en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte, a conocer la identidad de las autoridades y personas bajo cuya responsabilidad se tramitan los procedimientos de gestión tributaria, a ser informado de los valores de los bienes inmuebles que vayan a ser objeto de adquisición o transmisión y a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación e investigación de la Inspección, sobre la naturaleza y alcance de las mismas.
2. Derechos de tramitación y documentación, como los de solicitar certificación y copia de las declaraciones presentadas, de no aportar documentos, al carácter reservado de los datos obtenidos por la Administración, a formular alegaciones y a aportar documentos, y a ser oído en el trámite de audiencia.
3. Derechos relativos a la relación con el personal de la Administración tributaria, entre los que se encuentran el de obtener un trato respetuoso y que las actuaciones administrativas se realicen de la forma menos gravosa.
4. Derechos en las devoluciones y reembolsos, con abono de los intereses de demora en el primer caso y reembolso del coste de los avales y otras garantías.

Precisamente, a la clasificación anterior se adapta plenamente la estructura del libro que ahora comentamos, donde las explicaciones que los autores realizan a los diferentes derechos y garantías se enmarcan en una especie de «parte especial» que resulta precedida de otras ponencias más generales que vienen a desarrollar las cuestiones siguientes: situación actual y perspectivas de futuro de los derechos y garantías de los contribuyentes; perspectiva constitucional sobre los mismos; aplicación de la LGT a las Haciendas Locales; posición jurídica de los obligados tributarios en este nivel de Hacienda; la protección de los derechos de los contribuyentes por parte de la Intervención Municipal; los derechos y garantías en los procedimientos locales de gestión, inspec-

ción, recaudación, imposición de sanciones y revisión –tanto en la fase de recurso de reposición como en la vía económico-administrativa municipal–; la posición del Catastro, del Defensor del Contribuyente y de la Comisión Especial de Sugerencias y Reclamaciones del Ayuntamiento de Madrid como fórmulas para la protección de los derechos de los contribuyentes; los aspectos más destacados de las notificaciones y de la colaboración social en la aplicación de los tributos locales; la revocación en las Haciendas Locales y, por último, la aplicación del principio de proporcionalidad en las mismas. Al final del libro aparecen los dos estudios de Derecho comparado que más atrás se señalaron.

Miguel Ángel Martínez Lago