

En Logroño, a 26 de octubre de 2020, el Consejo Consultivo de La Rioja, reunido en Logroño telemáticamente (al amparo del art. 17.1 de la Ley 40/2015), con asistencia de su Presidente, D. Joaquín Espert Pérez-Caballero, y de los Consejeros, D. José María Cid Monreal, D. Enrique de la Iglesia Palacios, D. Pedro María Prusén de Blas y D^a Amelia Pascual Medrano, así como del Letrado-Secretario General, D. Ignacio Granado Hijelmo, y siendo ponente D. Enrique de la Iglesia Palacios, emite, por unanimidad, el siguiente

DICTAMEN

73/20

Correspondiente a la consulta formulada por el Excmo. Sr. Consejero de Hacienda del Gobierno de La Rioja, sobre el *Anteproyecto de Decreto, por el que se regula la organización y funcionamiento del Tribunal Económico Administrativo de La Rioja.*

ANTECEDENTES DE HECHO

Antecedentes del asunto

Preliminar

En el presente dictamen, empleamos las siguientes **siglas y abreviaturas**:

- Art/s.= Artículo/s.
- AGE= Administración General del Estado.
- BOR= Boletín Oficial de La Rioja.
- CAR= Comunidad Autónoma de La Rioja.
- Cc= Código civil.
- CCAA= Comunidades Autónomas.
- CE= Constitución española.
- D.= Dictamen del Consejo Consultivo de La Rioja.
- DA= Disposición adicional
- DF= Disposición final.
- DG= Dirección General.
- DGCP= Dirección General de Control Presupuestario.
- EAR'82= Estatuto de Autonomía de La Rioja, redacción originaria de 1982.
- EAR'99= Estatuto de Autonomía de La Rioja vigente en su redacción de 1999.
- ex= a consecuencia o a partir de.
- FJ.= Fundamento/s jurídico/s.
- LBRL'85= Ley (estatal) 7/1985, de 2 de abril, de Bases de régimen local.

- LCCR= Ley (de la CAR) 3/2001, de 31 de mayo, del Consejo Consultivo de La Rioja.
- Ley 34/1980= Ley (estatal) 34/1980, de 21 de junio, de Reforma del Procedimiento tributario.
- Ley 3/1995= Ley (de la CAR) 3/1995, de 8 de marzo, de Régimen jurídico del Gobierno y la Administración pública de la CAR.
- Ley 1/1998= Ley (estatal) 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y garantías del contribuyente.
- Ley 3/2003= Ley (de la CAR) 3/2003, de 3 de marzo, de organización del Sector público de la CAR.
- Ley 8/2003= Ley (de la CAR) 8/2003, de 28 de octubre, del Gobierno e incompatibilidades de sus miembros.
- Ley 57/2003= Ley (estatal) 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local.
- Ley 22/2009= Ley (estatal) 22/2009, de junio, de 18 de diciembre, por la que regula el sistema de financiación de las CCAA de régimen común y Ciudades con Estatuto de autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.
- Ley 21/2010= Ley (estatal) 21/2010, de 16 de julio, de régimen de cesión de tributos del Estado a la CAR, y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- LFAR= Ley (de la CAR) 4/2005, de 1 de junio, de Funcionamiento y régimen jurídico de la Administración de la CAR, en la redacción dada por la Ley 2/2018, de 30 de enero, de Medidas fiscales y administrativas para el año 2018.
- LGT'03= Ley (estatal) 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- LGT'63= Ley (estatal) 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.
- LHR= Ley (de la CAR) 11/2013, de 21 de octubre, de Hacienda pública de La Rioja.
- LOFCA= Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las CCAA.
- LPA'58= Ley de Procedimiento administrativo de 17 de julio de 1958.
- LPAC'15= Ley (estatal) 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento administrativo común de las Administraciones públicas.
- LPAC'92= Ley (estatal) 30/2992, de 26 de noviembre, de Régimen jurídico de las Administraciones públicas y del Procedimiento administrativo común.
- LSP'15= Ley (estatal) 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen jurídico del Sector público.
- RCCR= Reglamento del Consejo Consultivo de La Rioja, aprobado por el Decreto 8/2002, de 24 de enero.
- RD= Real Decreto.
- RD 139/2020= RD 139/2020, de 28 de enero, por el que se establece la estructura orgánica de los Departamentos ministeriales.

- RD 689/2020= RD 689/2020, de 21 de julio, que desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda.
- RDL= Real Decreto Ley.
- REA= Reclamación/es económico-administrativa/s.
- RGRA'05= Reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por RD 520/2005, de 13 de mayo.
- RPREA'96= Reglamento de Procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, aprobado por RD 391/1996, de 1 de marzo.
- SE= Secretaría de Estado.
- SGT= Secretaría/Secretaria/o General Técnico.
- SOISP= Servicio de Organización e innovación de los Servicios públicos (antes SOCE, Servicio de Organización y calidad de los Servicios públicos).
- ss.= siguientes.
- STC= Sentencia del Tribunal Constitucional.
- TC= Tribunal Constitucional.
- TEA= Tribunal/es u órganos (con otra denominación) Económico-administrativo/s (en general).
- TEAC= Tribunal Económico-Administrativo Central (órgano estatal central).
- TEAR= Tribunal/es Económico-administrativo Regional/es (órganos estatales periféricos), como el de La Rioja.
- TEACAR= Tribunal Económico-Administrativo de La Rioja (autonómico proyectado).
- TFUE= Tratado de funcionamiento de la UE.
- TJUE= Tribunal de Justicia de la UE.
- UE= Unión Europea.

Primero

El Excmo. Sr. Consejero de Hacienda del Gobierno de La Rioja remite, para dictamen, el citado Anteproyecto de Decreto, junto con el expediente administrativo correspondiente al mismo, que consta de la siguiente documentación:

- Resolución de inicio de 20 de mayo de 2020, dictada por la SGT de la Consejería actuante.
- Del mismo órgano, Memoria justificativa de 26 de mayo de 2020, que examina los “*antecedentes*” del Decreto cuya promulgación se pretende, su “*contenido*” y el “*procedimiento*” que ha de seguirse para su aprobación; y que contiene una “*tabla de derogaciones y vigencias*”.
- Primer borrador del Decreto, sin fecha.
- Diligencia de 26 de mayo de 2020, por la que la SGT declara formado el expediente de elaboración de la disposición general.
- Oficios de 27 de mayo de 2020 mediante los que se recaban los informes del SOISP y DGCP.

- Informe de la DGCP, de 1 de junio de 2020.
- Informe del SOISP, de 19 de junio de 2020.
- Memoria de tramitación, de 24 de junio de 2020, de la SGT.
- Segundo borrador del Decreto, sin data.
- Oficio de 25 de junio de 2020, por el que la SGT solicita emisión de informe a los Servicios Jurídicos del Gobierno de la CAR.
- Informe de los citados Servicios Jurídicos, de 3 de julio de 2020, que contiene unas “*consideraciones generales*” (competencia de la CAR, contenido y alcance del Decreto y cumplimiento de trámites) y unas “*consideraciones sobre el texto del anteproyecto de Decreto*” (relativas a técnica normativa y contenido de la norma). En lo sustancial, el informe es favorable al texto del segundo borrador, si bien aconseja introducir en él ciertas modificaciones.
- Memoria final de la SGT, de 8 de julio de 2020, que analiza el *iter* procedimental seguido hasta ese momento y, en particular, las observaciones formuladas por los Servicios que han intervenido en la tramitación del Anteproyecto de Decreto.
- La Memoria final viene acompañada de un borrador del Decreto cuyo contenido es idéntico al del segundo borrador.

Antecedentes de la consulta

Primero

Por escrito firmado, enviado y registrado de salida electrónicamente con fecha 13 de julio de 2020 y registrado de entrada en este Consejo de 14 de julio de 2020, el Excmo. Sr. Consejero de Hacienda del Gobierno de La Rioja, remitió al Consejo Consultivo de La Rioja, para dictamen, el expediente tramitado sobre el asunto referido.

Segundo

El Sr. Presidente del Consejo Consultivo de La Rioja, mediante escrito firmado, enviado y registrado de salida electrónicamente el 14 de julio de 2020, procedió, en nombre de dicho Consejo, a acusar recibo de la consulta, a declarar provisionalmente la misma bien efectuada, así como a apreciar la competencia del Consejo para evacuarla en forma de dictamen

Tercero

Asignada la ponencia al Consejero señalado en el encabezamiento, la correspondiente ponencia quedó incluida, para debate y votación, en el orden del día de la sesión del Consejo Consultivo convocada para la fecha allí mismo indicada.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero

Necesidad del dictamen del Consejo Consultivo y su ámbito

1. Atendiendo a lo dispuesto en el art. 11.c) LCCR, el Consejo Consultivo deberá ser consultado sobre los *“Proyectos de reglamentos o de disposiciones de carácter general que se dicten en desarrollo o ejecución de leyes estatales o autonómicas”*; y de igual modo lo expresa el art. 12.c) RCCR.

En este caso, el carácter preceptivo de nuestro dictamen resulta evidente dado que el Decreto cuya aprobación se pretende constituiría el desarrollo reglamentario del Título IX de la LHR, cuyos arts. 192 a 197 regulan el *“Tribunal Económico Administrativo de La Rioja”*. Además, debe recordarse que la DF 3ª LHR *“faculta al Consejo de Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y ejecución de esta ley”*

2. En cuanto al ámbito de nuestro dictamen, señala el art. 2.1 LCCR que, en el ejercicio de nuestra función, debemos velar por *“la observancia de la CE, el Estatuto de Autonomía de la Rioja y el resto del ordenamiento jurídico, en cuyo conjunto normativo fundamentará el Consejo su dictamen”*. Como hemos señalado en otros dictámenes, debemos examinar la adecuación del Anteproyecto de Decreto al bloque de constitucionalidad y al resto del ordenamiento jurídico, sin entrar en cuestiones de oportunidad, que no nos han sido solicitadas.

Tercero

Cumplimiento de los trámites de elaboración de disposiciones de carácter general

La importancia de observar las prescripciones previstas en la ley, en relación con el procedimiento para la elaboración de disposiciones generales, no sólo viene a contribuir al acierto en su elaboración, sino que tiende a evitar que su incumplimiento produzca distorsiones en su desarrollo en tanto que, en caso de recurso, los órganos de la jurisdicción contencioso administrativa pueden apreciarlo como causa de invalidez de la

norma reglamentaria aprobada. Constituye este criterio fundamento del examen del cumplimiento de tales trámites que, en sus dictámenes, este Consejo Consultivo, viene efectuando al respecto.

En el presente caso, procede examinar si se han cumplido los trámites establecidos en los arts. 32 *bis* a 42 LFAR, en la redacción dada a tales preceptos por la Ley 2/2018, de 30 de enero, de Medidas fiscales y administrativas para el año 2018, ya que ésta resulta aplicable al haber sido publicada en el BOR de 31 de enero de 2018, y, por tanto, con anterioridad al inicio del procedimiento objeto del dictamen, y establecer, a efecto de los preceptos aquí aplicables (DF Única), su entrada en vigor al día siguiente de su publicación.

1. Consulta previa

La modificación indicada, operada en los preceptos de la LFAR dedicados a regular la elaboración de las normas reglamentarias, ha introducido un artículo numerado como 32 *bis*, que, bajo tal concepto, establece que:

“1. Con carácter previo a la elaboración del anteproyecto de ley o reglamento, se sustanciará una consulta pública, a través del portal web del Gobierno de La Rioja, en la que se recabará la opinión de los sujetos y de las organizaciones más representativas potencialmente afectados por la futura norma acerca de: a) los problemas que se pretenden solucionar con la iniciativa; b) la necesidad y oportunidad de su aprobación; c) Los objetivos de la norma; d) las posibles soluciones alternativas regulatorias y no regulatorias.

2. Cuando la propuesta normativa no tenga un impacto significativo en la actividad económica, no imponga obligaciones relevantes a los destinatarios o regule aspectos parciales de una materia, podrá omitirse este trámite de consulta. Tampoco será exigible la consulta previa en relación con los proyectos de disposiciones presupuestarias o que regulen la organización del Gobierno, de la Administración general de la Comunidad Autónoma o de los entes integrantes de su sector público, salvo que, en alguno de estos casos, se regule la participación de los ciudadanos o de sus organizaciones y asociaciones representativas en el ejercicio de sus funciones u órganos. Podrá prescindirse de este trámite cuando concurren razones graves de interés público que lo justifiquen”.

El trámite que nos ocupa puede ser evitado cuando la propuesta normativa incurra en alguno de los cinco supuestos recogidos en el precitado art. 32.*bis*.2 LFAR: i) que no tenga impacto significativo en la actividad económica; ii) que no imponga obligaciones relevantes a los destinatarios; iii) que regule aspectos parciales de una materia; iv) que tenga relación con los proyectos de disposiciones presupuestarias, o que regulen la organización del Gobierno, de la Administración General de la CAR o de los entes integrantes de su Sector público; o v) que concurren razones graves de interés público.

Por su parte, el art. 133 LPAC´15, sobre participación de los ciudadanos en el procedimiento de elaboración de normas con rango de Ley y reglamentos, prescribe que:

1. *Con carácter previo a la elaboración del Proyecto o Anteproyecto de ley o de reglamento, se sustanciará una consulta pública, a través del portal web de la Administración competente en la que se recabará la opinión de los sujetos y de las organizaciones más representativas potencialmente afectados por la futura norma acerca de: a) los problemas que se pretenden solucionar con la iniciativa; b) la necesidad y oportunidad de su aprobación; c) los objetivos de la norma; y d) las posibles soluciones alternativas regulatorias y no regulatorias.*

2. *Sin perjuicio de la consulta previa a la redacción del texto de la iniciativa, cuando la norma afecte a los derechos e intereses legítimos de las personas, el centro directivo competente publicará el texto en el portal web correspondiente, con el objeto de dar audiencia a los ciudadanos afectados y recabar cuantas aportaciones adicionales puedan hacerse por otras personas o entidades. Asimismo, podrá también recabarse directamente la opinión de las organizaciones o asociaciones reconocidas por ley que agrupen o representen a las personas cuyos derechos o intereses legítimos se vieren afectados por la norma y cuyos fines guarden relación directa con su objeto.*

3. *La consulta, audiencia e información públicas reguladas en este artículo deberán realizarse de forma tal que los potenciales destinatarios de la norma y quienes realicen aportaciones sobre ella tengan la posibilidad de emitir su opinión, para lo cual deberán ponerse a su disposición los documentos necesarios, que serán claros, concisos y reunir toda la información precisa para poder pronunciarse sobre la materia.*

4. *Podrá prescindirse de los trámites de consulta, audiencia e información públicas previstos en este artículo en el caso de normas presupuestarias u organizativas de la Administración General del Estado, la Administración autonómica, la Administración local o de las organizaciones dependientes o vinculadas a éstas, o cuando concurren razones graves de interés público que lo justifiquen.*

Cuando la propuesta normativa no tenga un impacto significativo en la actividad económica, no imponga obligaciones relevantes a los destinatarios o regule aspectos parciales de una materia, podrá omitirse la consulta pública regulada en el apartado primero. Si la normativa reguladora del ejercicio de la iniciativa legislativa o de la potestad reglamentaria por una Administración prevé la tramitación urgente de estos procedimientos, la eventual excepción del trámite por esta circunstancia se ajustará a lo previsto en aquella”.

En relación con este precepto, si bien la STC 55/2018 (FJ 7-b y 7-c) ha declarado que el art. 133 LPAC’15 resulta contrario al orden constitucional de distribución de competencias, ha dejado a salvo de esta declaración el primer inciso del apartado 133.1 LPAC’15, el cual resulta de aplicación, no sólo a las iniciativas legislativas y reglamentarias del Gobierno central, sino también a las de las CCAA.

En la Memoria inicial de 26 de mayo de 2020, se argumenta que no es preceptiva la evacuación del trámite de consulta previa porque se está ante las excepciones contempladas por el art. 32.bis.2 LFAR, siendo que la proyectada es *una norma de auto-organización sin las repercusiones señaladas [en el art. 32.bis.2 LFAR], ni impacto económico o en los derechos y obligaciones de los destinatarios”.*

Ese razonamiento resulta razonable, a juicio de este Consejo, debiendo repararse en que el que el Anteproyecto se limita a regular la composición, organización y

funcionamiento *interno* del TEACAR, y en que, *a contrario*, no contiene normas procedimentales *propias*, que, aunque sea de modo indirecto o reflejo, tengan incidencia *externa* hacia los ciudadanos, les “*impongan obligaciones relevantes*” o definan su posición jurídica (derechos, deberes, cargas) frente a la Administración.

En definitiva, dada la materia regulada, puede considerarse que estamos ante alguna de las excepciones previstas en el art. 32 *bis* LFAR. Por lo tanto, el haberse omitido este trámite no plantea dudas sobre la legalidad de la disposición proyectada.

2. Órgano competente y Resolución de inicio del procedimiento.

A) En cuanto a la **competencia** administrativa, según el art. 33.2 LFAR:

“El procedimiento para la elaboración de los reglamentos podrá iniciarse, en cualquier caso, mediante Resolución del titular de la Consejería competente por razón de la materia. También podrá iniciarse mediante Resolución del Director General competente por razón de la materia o, en el caso de que la norma afecte a competencias de varias Direcciones Generales, de su Secretario General Técnico”.

En el presente caso, la Resolución de inicio, de 20 de mayo de 2020, fue dictada por la SGT de la Consejería actuante.

En esa fecha, estaba vigente el Decreto 37/2019, de 10 de septiembre por el que se establecía la estructura orgánica de la Consejería consultante (en la redacción dada tras la aprobación del Decreto 128/2019, de 26 de noviembre). Ese Decreto no contenía ninguna previsión específica relativa al TEACAR, por lo que la SGT, en la Memoria inicial de 26 de mayo de 2020, motivó su competencia orgánica para dictar la Resolución iniciadora en que “*la materia que se regula en el Decreto tiene carácter transversal desde el punto de vista hacendístico y afecta a las funciones de más de una DG*” y el proyectado TEACAR estará adscrito a la Consejería de Hacienda.

Nos parece un criterio correcto, que se refuerza, a falta de una norma competencial más concreta, por analogía con la establecida por el art. 7.1.2.1.k) del Decreto 37/2019, que atribuye a la SGT competencias sobre los “*instrumentos de planificación... de los organismos públicos adscritos a la Consejería*”.

Es cierto que el previsto TEACAR no es un “*organismo público*” dotado de personalidad jurídica propia, sino un órgano administrativo. Pero también lo es que su naturaleza de órgano “*funcionalmente autónomo*”, dotado de “*independencia en el ejercicio de sus funciones*” no obstante su adscripción orgánica a la Consejería de Hacienda (art. 192.1 LHR), le sitúa en una cierta *identidad de razón* con los organismos públicos, que autoriza la aplicación analógica del art. 7.1.2.k) del Decreto 37/2019 (art. 4.1 Cc).

B) Desde el punto de vista del **contenido**, el art. 33.3 LFAR dispone que:

“La Resolución de inicio expresará sucintamente el objeto y finalidad de la norma, las normas legales que, en su caso, deba desarrollar, así como el fundamento jurídico relativo a la competencia ejercida. La Resolución podrá señalar la Unidad administrativa a la que se encomienda la elaboración del borrador o constituir una Comisión de trabajo con ese fin, designando a los miembros que la integrarán”.

La Resolución de 20 de mayo de 2020, dictada, como se ha dicho, por el órgano competente, no contiene ninguna referencia al *“fundamento jurídico relativo a la competencia ejercida”*. Este Consejo Consultivo ya ha señalado que tal mención es referible tanto a la competencia administrativa del órgano que aprueba la Resolución de inicio, como a la competencia estatutaria de la CAR desde el punto de vista material (D.98/10, D.63/13, D.27/18 o D.75/19), cuestión esta última que la Resolución de inicio no aborda de modo expreso.

En particular, la competencia de la CAR constituye un presupuesto esencial para la validez de cualquier norma autonómica de rango reglamentario, por lo que parece razonable –y así lo contempla el art. 33 LFAR- que el acto administrativo que da principio al procedimiento de elaboración de la disposición general identifique con precisión el título competencial que ampara al reglamento que se proyecta.

En cualquier caso, la omisión señalada carece de eficacia invalidante del procedimiento tramitado. Desde un punto de vista *material*, porque la CAR tiene competencias estatutarias para regular la composición y funcionamiento de su propio TEACAR, como exponemos más adelante (en el F.J. Tercero de este dictamen). Por otra parte, desde una óptica *formal*, porque la mención al título competencial autonómico -el que resulta del art. 50 EAR'99- se realiza en la Memoria inicial de 26 de mayo de 2020, que complementa en esto a la Resolución de inicio.

3. Elaboración del borrador inicial.

A tenor de lo establecido en el artículo 34 LFAR:

“1. El borrador inicial estará integrado por una parte expositiva y por el texto articulado del proyecto de ley o del reglamento que incluirá, en su caso, una disposición derogatoria de las normas anteriores que resulten afectadas.

2. El borrador inicial irá acompañado de una memoria justificativa acerca de la necesidad de la aprobación de la nueva norma, de su adecuación al objeto y finalidad fijados en la Resolución de inicio, la incidencia que habrá de tener en el marco normativo en que se inserte, una relación de las disposiciones afectadas y la tabla de vigencias de las disposiciones anteriores sobre la misma materia, así como una valoración de los efectos previsibles que puedan seguirse de su aplicación.

Incluirá también, en su caso, los estudios e informes previos que le sirvan de fundamento, así como una relación de aquellos informes o trámites que se consideren necesarios en la tramitación del expediente.

3. En los casos de creación de nuevos servicios o de modificación de los existentes, o aquellos en los que de la aplicación de la norma se prevea que van a derivar derechos y obligaciones de carácter económico, deberá adjuntarse al expediente un estudio del coste y de su financiación”.

La Resolución de inicio va acompañada del texto inicial de la norma proyectada y la Memoria inicial de 26 de mayo de 2020 cumple adecuadamente las prescripciones del precepto examinado.

4. Formación del expediente de Anteproyecto de reglamento.

El artículo 35 LFAR dispone lo siguiente:

“1. Una vez elaborado el borrador inicial, así como la documentación complementaria a que se refiere el artículo anterior, y, en su caso, practicado el trámite de audiencia, el expediente se remitirá a la Secretaría General Técnica de la Consejería, cuyo titular, a la vista de su contenido, declarará, en su caso, formado el expediente de anteproyecto y acordará la continuación del procedimiento por la propia Secretaría General Técnica.

2. La Secretaría General Técnica de la Consejería determinará los trámites e informes que resulten necesarios para garantizar el acierto y legalidad del reglamento.

3. Cuando se observaran defectos en la formación del expediente, la Secretaría General Técnica podrá devolverlo al centro directivo que lo remitió a efectos de que se proceda a su subsanación”.

En la documentación remitida, consta la Diligencia de formación del expediente de Anteproyecto, de 26 de mayo de 2020.

5. Trámite de audiencia.

A) La LFAR regula expresamente este trámite de audiencia en su art. 36 a cuyo tenor:

“1. Sin perjuicio de la consulta previa a la redacción del texto de la iniciativa, cuando la disposición afecte a los derechos e intereses legítimos de las personas, la Dirección General competente en fase de elaboración del borrador inicial o la Secretaría General Técnica en fase de tramitación del Anteproyecto, publicará el texto en el portal web del Gobierno de La Rioja, con el objeto de dar audiencia a los ciudadanos y recabar cuantas aportaciones adicionales puedan hacerse por otras personas o entidades. Asimismo, podrá también recabarse directamente la opinión de las Organizaciones o Asociaciones reconocidas por Ley que agrupen o representen a las personas cuyos derechos o intereses legítimos se vieren afectados por la norma y cuyos fines guarden relación directa con su objeto.

2. La audiencia no será exigible en relación con los proyectos de disposiciones presupuestarias o que regulen la organización del Gobierno, de la Administración General de la Comunidad Autónoma o de los Entes integrantes de su sector público, salvo que en alguno de estos casos se regule la participación de los ciudadanos o de sus Organizaciones y Asociaciones representativas en el ejercicio de sus funciones u órganos. Tampoco será exigible el trámite de audiencia en relación con aquellas disposiciones que tengan por objeto exclusivo la regulación de los tributos o ingresos de Derecho público. Podrá prescindirse del trámite de audiencia cuando concurran razones graves de interés público que lo justifiquen.

3. El plazo de la audiencia debe ser adecuado a la naturaleza de la disposición, y no inferior a quince días. Por razones justificadas, y mediante Acuerdo o Resolución debidamente motivados, este plazo podrá reducirse a siete días hábiles”.

B) El art. 133.2 y 3 LPAC’15 regula igualmente el trámite de audiencia, de la siguiente forma:

“2. Sin perjuicio de la consulta previa a la redacción del texto de la iniciativa, cuando la norma afecte a los derechos e intereses legítimos de las personas, el centro directivo competente publicará el texto en el portal web correspondiente, con el objeto de dar audiencia a los ciudadanos afectados y recabar cuantas aportaciones adicionales puedan hacerse por otras personas o entidades. Asimismo, podrá también recabarse directamente la opinión de las organizaciones o asociaciones reconocidas por ley que agrupen o representen a las personas cuyos derechos o intereses legítimos se vieren afectados por la norma y cuyos fines guarden relación directa con su objeto.

3. La consulta, audiencia e información públicas reguladas en este artículo deberán realizarse de forma tal que los potenciales destinatarios de la norma y quienes realicen aportaciones sobre ella tengan la posibilidad de emitir su opinión, para lo cual deberán ponerse a su disposición los documentos necesarios, que serán claros, concisos y reunir toda la información precisa para poder pronunciarse sobre la materia”.

En el presente procedimiento, según exponen las Memorias de 24 de junio de 2020 y 8 de julio de 2020, el Anteproyecto no ha sido sometido a ninguno de los trámites de audiencia regulados por el art. 36.1 LFAR.

En sentido parecido a lo que hemos señalado al analizar la omisión de la consulta previa, lo cierto es que el reglamento en tramitación se limita a regular la composición y funcionamiento de un órgano administrativo, el TEACAR, y no contiene ninguna norma procedimental propia más allá de la simple remisión a las ya establecidas por la LGT’03 y el RGRA’05.

Como hemos señalado, el art. 36.2 LFAR permite exceptuar los trámites de audiencia cuando, como aquí sucede, los procedimientos reglamentarios versen en exclusiva sobre aspectos atinentes a “*la organización del Gobierno, de la Administración General de la Comunidad Autónoma o de los Entes integrantes de su sector público*” y carezcan de normas que disciplinen las relaciones jurídicas *externas* entre la Administración y los administrados.

Con base en lo expuesto, la falta de un trámite de audiencia no puede considerarse en este caso una irregularidad.

6. Informes y dictámenes preceptivos.

Según el artículo 38 LFAR:

“1. Los informes preceptivos y los dictámenes de los órganos consultivos se solicitarán en el momento y en la forma que determinen sus disposiciones reguladoras. El plazo para su emisión será el previsto en ellas, y, a falta de previsión expresa, el de diez días. En el momento de solicitarse el primero de los informes o dictámenes preceptivos, se procederá a publicar, en el portal de transparencia, el Anteproyecto, como norma en tramitación.

2. De no emitirse el informe en el plazo señalado, y sin perjuicio de las responsabilidades en que incurra el responsable de la demora, se podrán proseguir las actuaciones, cualquiera que sea el carácter del informe solicitado, excepto en los supuestos de informes preceptivos que sean determinantes para la tramitación de la norma, en cuyo caso podrá interrumpirse la misma en tanto no se emitan e incorporen al expediente. El plazo de espera no podrá exceder en ningún caso de tres meses, salvo disposición legal que determine un plazo menor o establezca otros efectos ante la falta de emisión.

3.

4. El Anteproyecto será informado por la Dirección General de los Servicios Jurídicos una vez cumplimentados todos los trámites y previamente a la emisión de los dictámenes que, en su caso, resulten procedentes”.

Esta fase procedimental se ha desarrollado del modo que sigue:

A) Mediante oficios de 27 de mayo de 2020, la SGT recabó los informes del SOISP y de la DGCP.

B) La DGCP emitió su parecer en fecha 1 de junio de 2020, dando por buenos los datos sobre *“impacto económico de la propuesta”* que contenía la Memoria inicial de 26 de mayo de 2020.

Aquella Memoria inicial contenía un estudio económico relativo al coste que podría suponer el impartir cursos de formación a los miembros del TEACAR (tal como contempla la DA Única del Anteproyecto). Sobre este aspecto la DGCP señala que *“el coste de los cursos no es significativo y, además, como se indica en la Memoria justificativa, ya se soportó en el ejercicio 2017, por lo que no supondrá un incremento en los niveles de ejecución del gasto en el presupuesto de La Rioja”*. Por tal motivo, la DGCP informó favorablemente el texto que le fue sometido.

C) Por su parte, el SOISP dio respuesta a la petición de informe el 19 de junio de 2020, en términos sustancialmente conformes con el texto de la disposición.

D) A la vista de ambos informes, la SGT redactó una Memoria de tramitación, de 24 de junio de 2020, a la que siguió un segundo borrador del texto.

E) El día 25 de junio de 2020, lo actuado hasta esa fecha fue remitido a los Servicios Jurídicos del Gobierno de la CAR, que se pronunciaron sobre ese segundo borrador del texto en su informe de 3 de julio de 2020.

De esta manera, la intervención del Servicio Jurídico ha tenido lugar con el carácter preceptivo y último que, como hemos recordado en numerosos dictámenes, exige el art. 39.3 LFAR (por todos, D.89/18 o D.75/19).

7. Integración del expediente y Memoria final del Anteproyecto.

Finalmente, según el art. 39 LFAR:

“1. Concluidas las actuaciones de instrucción y con carácter previo a la emisión del dictamen del Consejo Consultivo de La Rioja que, en su caso, deba emitirse, la Secretaría General Técnica encargada de la tramitación elaborará una memoria sucinta de todo el procedimiento, en la que se reseñarán los antecedentes, los trámites practicados y su resultado, las modificaciones introducidas en el texto del Anteproyecto como consecuencia del contenido de los documentos e informes resultantes de los trámites de consulta previa, audiencia, e informes preceptivos, así como una exposición motivada de aquellas que hayan sido rechazadas. La Memoria deberá recoger expresamente una declaración motivada de la adecuación al ordenamiento jurídico del texto del Anteproyecto.

2. El expediente de elaboración se ordenará a partir de la Resolución de inicio seguido del Anteproyecto y documentación correspondiente, así como de los estudios y consultas evacuados y demás actuaciones practicadas. En el caso de que la Resolución de inicio se apruebe como consecuencia de la petición razonada de otros órganos, el expediente se ordenará a partir de la documentación que integre dicha petición.

3. En aquellos casos en que proceda la emisión de dictámenes por el Consejo Consultivo, y una vez recibido el mismo, se procederá a introducir las modificaciones que procedan en el texto del Anteproyecto, formulándose por la Secretaría General Técnica correspondiente, la Memoria final del Anteproyecto, en aquellos casos en que la misma resulte necesaria, que precederá, en todo caso, a la formalización del Anteproyecto de Ley o Proyecto de reglamento”.

En el expediente sometido a nuestra consideración, consta una Memoria final de 8 de julio de 2020, que analiza pormenorizadamente las observaciones formuladas por los Servicios que han intervenido en el procedimiento reglamentario, y a la que se acompaña un tercer borrador de la disposición proyectada.

8. Resumen conclusivo.

Por lo expuesto, debe concluirse que el procedimiento de elaboración de la disposición general se ha tramitado de manera correcta.

Tercero

Competencia de la Comunidad Autónoma de La Rioja para dictar la norma proyectada.

1. Planteamiento general.

La **competencia** de la CAR para dictar la norma proyectada constituye el primer y esencial requisito para la validez de cualquier clase de disposición que pretendan dictar los órganos competentes de la Administración autonómica.

2. Títulos competenciales de la CAR en esta materia.

A) A criterio de este Consejo Consultivo, es claro que la CAR tiene competencia para regular la materia objeto del reglamento en tramitación, no sólo porque, genéricamente, puede crear, organizar y estructurar su propia Administración *ex art. 26 EAR'99*, sino, específicamente, porque la existencia en su estructura organizativa de "*su propio Tribunal Económico-Administrativo*" es una previsión contenida de forma expresa en el EAR'99, cuyo art. 50. dispone que: "*la Comunidad Autónoma podrá crear su propio Tribunal Económico-Administrativo, mediante Ley que regulará su composición, régimen y funcionamiento*".

B) Además, para regular el procedimiento económico-administrativo que haya de seguirse ante el TEACAR, el Gobierno autonómico cuenta también con el título competencial reconocido en el 8.2 EAR '99 en materia de "*procedimiento administrativo derivado de las especialidades de la organización propia de La Rioja*". Esta competencia debe ser ejercida de modo respetuoso con las disposiciones que, en materia de "*procedimiento administrativo común*" dicte el legislador estatal al amparo de la competencia que le atribuye el art. 149.1.18 CE, cuyo alcance y extensión analizaremos *in extenso* en apartados posteriores de este mismo Fundamento Jurídico.

C) En definitiva, la competencia autonómica para constituir su propio TEA y para regular su composición, régimen y funcionamiento resulta de los arts 8.2 y art. 50 EAR'99, como ya tuvimos ocasión de advertir en nuestro D.36/13 (FJ 3.8 y 14), emitido en relación con el Anteproyecto de la que habría de ser la LHR, y al que, en aras a la brevedad, nos remitimos. Cuestión distinta, claro está, son los **límites** o condicionantes de esa competencia estatutaria, que abordamos a continuación.

3. Límites relativos al ámbito material de atribuciones del TEACAR.

A) Exclusión de tributos cedidos.

El propio art. 51.1 EAR'99 delimita el ámbito material de actuación del TEACAR, que quedará ceñido al conocimiento de las REA interpuestas contra los actos administrativos que se dicten relación con los "*tributos propios*" de la CAR, cuando establece:

"Uno. El conocimiento de las distintas reclamaciones interpuestas contra los actos dictados por las respectivas Administraciones en materia tributaria, tanto si en ellas se suscitan cuestiones de hecho como de derecho, corresponderá: a) cuando se trate de tributos propios de la Comunidad Autónoma de La Rioja, a su propio Tribunal Económico-Administrativo; b) cuando se trate de tributos cedidos o de recargos establecidos sobre tributos del Estado, a los órganos económico-administrativos de éste".

En el mismo sentido se pronuncia el art. 20.1 LOFCA.

De este modo, en principio, queda fuera de las atribuciones del TEACAR el examen de las REA en materia de "*tributos cedidos o de recargos establecidos sobre tributos del Estado*", que corresponderá "*a los órganos económico administrativo de éste*" de acuerdo con el art. 51.1.b) EAR'99.

B) Modelos al respecto.

No obstante, es necesario advertir un importante matiz en relación con los tributos estatales cedidos a la CAR.

La Ley 22/2009 (del sistema de financiación de las CCAA de régimen común) prevé que los tributos estatales enumerados por su art. 54.1 sean cedidos a las CCAA. Así ha sucedido en el caso de la CAR en virtud del art. 1 de la Ley 21/2010 (de régimen de cesión de tributos del Estado a la CAR), que ha modificado la DA 1ª.1 EAR'99 (como en ella misma se autoriza).

Pues bien, en relación con los tributos cedidos, el art. 59.1.c) de la Ley 22/2009 contempla la posibilidad de que las CCAA asuman la competencia para revisar, en vía económico administrativa, "*los actos por ellas dictados en relación con los tributos e impuestos a los que se refiere el art. 54.1 de esta Ley.*" E idéntica previsión luce en los arts. 20.2 y 20.3 LOFCA, que remiten, a "*la ley en la que se fije el alcance y condiciones de la cesión de tributos por parte del Estado*", la definición de los términos en los que podrá ejercerse, por la correspondiente Comunidad Autónoma, la competencia de revisar actos relativos a tributos estatales cedidos.

Por tanto, la asunción de competencias por las CCAA en materia económico administrativa puede adoptar (según el art. 59.1-c de la Ley 22/2009) dos modelos distintos que podemos denominar *general* y *especial*:

-El modelo *general* consiste en que las CCAA pueden aplicar las normas ordinarias sobre competencia (establecidas en el art. 229 LGT'03) y las reguladoras del procedimiento económico administrativo (recogidas en los arts. 234 y ss. LGT'03). En síntesis, este modelo supone aplicar el art. 229 LGT'03 que distingue entre: i) las REA atribuidas al TEAC en única instancia (arts. 229.1-a y b LGT'03) y ii) las REA atribuidas a un órgano económico-administrativo autonómico, ya sea en instancia única (arts. 229.4.a y 229.5 LGT'03) o sólo en primera instancia con posterior recurso de alzada ante el TEAC (arts. 229.4.b y 229.5 LGT'03).

-El modelo *especial* (descrito por el art. 59.1.c)-2 de la Ley 22/2009) consiste en que las CCAA también pueden “*optar por asumir la competencia para la resolución de las REA en única instancia*”. En este caso (aunque serán de aplicación las normas generales de procedimiento económico administrativo a la que el precepto se remite), será el órgano económico administrativo autonómico el que asuma el conocimiento, en única instancia, de todas las REA, y también del recurso extraordinario de revisión (arts. 59.1.c)-3 Ley 22/2009 y 229.1.e) LGT'03).

De entre esos dos posibles modelos, la CAR optó por el segundo, ya que, conforme al art. 2.1-2 de la Ley 21/2010, “*asume la competencia para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas en los términos establecidos en el primer párrafo de la letra c) del artículo 59.1 de la Ley 22/2009*”.

Ahora bien, a día de hoy, todavía no ha tenido lugar la “*asunción efectiva*” de esa competencia por la CAR, pues, con arreglo a la DT 2ª de la propia Ley 21/2010, la misma sólo “*se producirá con los traspasos de los servicios y funciones adscritos a dicha competencia*”, por lo que, “*en tanto no se produzca dicha asunción efectiva*”, es “*ejercida por los órganos que la tengan encomendada en la actualidad*”, o sea, por dos órganos estatales como son el TEAR (en el ámbito de La Rioja) y el TEAC (en el ámbito nacional).

Sirvan las consideraciones precedentes para aclarar que, en tanto no tenga lugar el traspaso de servicios previsto por la DT 2ª de la Ley 21/2010, la CAR no asumirá el conocimiento de las REA en materia de *tributos cedidos* por el Estado.

Por ello, su órgano económico administrativo -cuya regulación constituye el objeto de la disposición proyectada- ha de ver limitadas sus atribuciones a conocer de las REA que se susciten en la aplicación de los *tributos propios* de la CAR.

4. Límites resultantes de las competencias del Estado *ex arts. 149.1.18, 149.1.1 y 149.1.14 CE.*

A) El principal condicionante con el que se encuentra la CAR para regular la materia objeto del reglamento proyectado es el que resulta del art. 149.1.18 CE, que reserva al Estado la competencia exclusiva sobre el “**procedimiento administrativo común**”.

El TC ha fijado la extensión y contenido de este título competencial en diversos pronunciamientos, que han sido recientemente recapitulados por la STC 55/2018 (FJ 4,b):

“La competencia estatal relativa al «procedimiento administrativo común» (art. 149.1.18 CE) habilita la aprobación de «normas establecidas con carácter general y abstracto, para toda suerte de procedimientos» (STC 45/2015, FJ 6-c). En particular, los principios y reglas que «definen la estructura general del iter procedimental que ha de seguirse para la realización de la actividad jurídica de la Administración» (STC 227/1988, de 29 de noviembre, FJ 32), esto es, «la regulación del procedimiento, entendido en sentido estricto: iniciación, ordenación, instrucción, terminación, ejecución, términos y plazos, recepción y registro de documentos» (STC 50/1999, FJ 3). También abarca normas no estrictamente procedimentales, como las que «prescriben la forma de elaboración, los requisitos de validez y eficacia, los modos de revisión y los medios de ejecución de los actos administrativos, incluyendo señaladamente las garantías generales de los particulares en el seno del procedimiento» (STC 227/1988, FJ 32). En cualquier caso, no «toda previsión normativa que incide en la forma de elaboración de los actos administrativos, en su validez y en su eficacia o en las garantías de los administrados, debe ser considerada parte del procedimiento administrativo común, pues, en tal caso, se incluiría en este título competencial la mayor parte del Derecho Administrativo»; de la doctrina constitucional «no puede deducirse que forme parte de esta materia competencial toda regulación que, de forma indirecta, pueda tener alguna repercusión o incidencia en el procedimiento así entendido o cuyo incumplimiento pueda tener como consecuencia la invalidez del acto» (STC 50/1999, FJ 3).

La competencia en materia de procedimiento administrativo común incluye asimismo la aprobación de principios y reglas sobre cualquiera de aquellas cuestiones, pero establecidas con un grado intermedio de abstracción para alguna modalidad de actividad administrativa. Se trata de principios y «reglas de ‘procedimiento administrativo común singular’, entendido como el establecido también en la órbita del artículo 149.1.18 CE y de manera abstracta, pero para una forma específica de potestad o actividad de la Administración (STC 45/2015, FJ 6 c, citando la STC 130/2013, de 4 de junio, FJ 8, en relación con las normas de procedimiento de la Ley 38/2003, de 4 de junio, general de subvenciones)”.

Estos mismos criterios han sido trasladados por el TC al ámbito de los procedimientos tributarios, y, singularmente, a la revisión en vía económico-administrativa de actos de naturaleza tributaria (así, por ejemplo, en la STC 65/2020, FJ 25 y 26).

B) En definitiva, y centrándonos en el objeto de nuestro análisis, al abrigo del art. 149.1.18 CE, corresponde al Estado regular, al menos en sus aspectos esenciales o estructurales, los medios de revisión de los actos administrativos. También, cuando esos cauces de revisión lo sean de actos que se desenvuelvan en el seno de “*una forma*

específica de potestad o actividad de la Administración” como sería, en este caso, la *actividad tributaria* (entendida como esa especial forma de la actividad administrativa encaminada a la exacción de los tributos mediante su gestión, inspección y recaudación) y también *la potestad sancionadora en materia tributaria*.

Pues bien, como de seguido vamos a ver, la reclamación económico administrativa (REA) es, precisamente, eso: un recurso administrativo especial por razón de la materia, o, si se prefiere, un procedimiento administrativo especial, iniciado a instancia de parte, cuyo objeto es la revisión de una categoría concreta de actos administrativos: los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones tributarias.

Un breve examen sobre el origen histórico de las REA puede contribuir a una mejor comprensión de su naturaleza y fines en el ordenamiento jurídico actual y, en consecuencia, a sus especialidades y a las limitaciones constitucionales que de ellas resultan para las CCAA. A él dedicamos el siguiente apartado.

5. Explicación diacrónica del origen y evolución de las especialidades de la vía económico-administrativa que limitan la potestad autonómica para regularlas.

La vigente regulación de las REA –que más adelante analizaremos- es heredera de una tradición sólidamente arraigada en el Derecho español.

A) En una configuración semejante a la de nuestros días, las REA aparecen a finales siglo XIX como una más de las variadas técnicas encaminadas a dotar a la Hacienda pública de **prerrogativas** y **privilegios** que permitieran aliviar sus seculares penurias (escasez de ingresos y elevado endeudamiento público). Al ese mismo fin, obedeció, de uno u otro modo, la incorporación al régimen administrativo español de otras figuras, instituciones y principios como la inembargabilidad de los bienes públicos, la prohibición de interdictos contra la Administración, la extensión del privilegio de ejecutoriedad de los actos gubernativos, o la reclamación previa a la vía judicial civil, emparentada con la reclamación económico-administrativa y que compartía con ella la naturaleza de presupuesto necesario para el ulterior acceso a la jurisdicción.

Como decimos, la REA –que se configuró desde su origen como una suerte de *vía administrativa previa* en materia fiscal- se implantó mediante la Ley de 31 de diciembre de 1881, de Bases para el procedimiento en las reclamaciones económico administrativas, y su Reglamento de esa misma fecha (*Gaceta de Madrid* de 1 y 2 de enero de 1882, respectivamente). Ambos textos formaban parte de la obra reformadora de la legislación hacendística emprendida, bajo el Gobierno de D. P.M.S, por el Ministro de Hacienda, D. J.F.C.

B) Sobre esa primera base, disposiciones posteriores enriquecieron este especial mecanismo revisor con elementos que han pervivido hasta hoy, como el fundamental ***principio de separación*** entre las vías de gestión y revisión de actuaciones tributarias, es decir, entre los actos de aplicación de los tributos y su revisión (Reglamento de 15 de abril de 1890), con la consiguiente atribución del conocimiento de las REA a *órganos especializados*, llamados *Tribunales económico-administrativos*, que, no obstante su denominación, no dejaban de ser –como ahora– órganos administrativos y no jurisdiccionales, pero sujetos a un régimen jurídico y un procedimiento administrativo especiales. Así, el RDL de 16 de junio de 1924 creó el TEAC y su Reglamento de 29 de julio de ese mismo año dio una nueva regulación al procedimiento económico-administrativo.

Esta nota sobre el origen histórico de las REA nos interesa para subrayar que, al establecerlas, en el ánimo del legislador pesó, más aún que la voluntad de arbitrar una garantía para los administrados, el ánimo de imponer un instrumento de *autotutela* de la Hacienda pública: la carga de un recurso previo a la vía judicial, encomendado además a órganos técnicamente entendidos en materia tributaria. Se pretendía con ello asegurar la aplicación rigurosa de los tributos y que los caudales públicos se nutrieran mediante una más regular y eficaz recaudación, asentando su eventual revisión sobre bases profesionales.

C) De este modo, cuando vio la luz la LPA'58, las REA constituían, desde hacía ya décadas, un recurso administrativo cuyas **especificidades (materiales, orgánicas y procedimentales)** eran tan acusadas, que el legislador de 1958 optó por respetarlas (DF 3 LPAS'58). Y otro tanto habrían de hacer, andado el tiempo, las leyes que han sustituido a la LPA'58: la LPAC'92 y la vigente LPAC'15.

En efecto, el art. 107.4 LPAC'92, en sede de recursos administrativos, también dejó a salvo de la regulación general "*las reclamaciones económico administrativas*", que "*se ajustarán a los procedimientos establecidos por su legislación específica*". Y por su parte, la DA1ª.2-a) de la hoy vigente LPAC'15 establece que la "*revisión en vía administrativa*" de "*actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en materia tributaria*" "*se regirán por su normativa específica*" y solo supletoriamente por la propia LPAC'15.

Por ello mismo, como había sucedido con la LPA'58, también bajo el imperio de la LPAC'92 y de la LPAC'15, las REA han sido objeto de una normación separada respecto de la general del procedimiento administrativo, que se ha visto encarnada sucesivamente: **i)** en la LGT'63 (ampliamente reformada en esta materia por las Leyes 34/1980, y 1/1998), y desarrollada, además de por otros anteriores, por el RPREA'96); y **ii)** ya en la actualidad, en la LGT'03 y el RGRA'05.

6. Las especialidades de la vía económico-administrativa.

A) De entre las especialidades (materiales, organizativas y procedimentales) de las REA, que han justificado históricamente -y hasta hoy- la existencia de su propio bloque normativo, queremos llamar la atención sobre la *configuración subjetiva* del procedimiento económico-administrativo, que le distingue marcadamente de los recursos administrativos de régimen común (piénsese, por ejemplo, en los de alzada o reposición).

A diferencia de lo que acontece con éstos, la resolución de las REA se encomienda a un *tertius* (el Tribunal económico administrativo), que no es sólo distinto del administrado, sino también de la Oficina gestora, con la que, además, no está vinculado jerárquicamente, según luego veremos con más detalle. En esa *trilateralidad* del procedimiento económico-administrativo radica buena parte de su esencia garantista.

En fin, la propia denominación de “*Tribunales*” dada a los órganos que resuelven las REA expresa una voluntad legislativa, largamente sostenida en el tiempo, de aproximar la vía económico-administrativa al modelo de procedimiento contradictorio (litigio *inter partes* y ante tercero) propio del recurso contencioso administrativo.

B) Con todo, esa *aproximación a lo jurisdiccional* tiene sus límites, como se ha encargado de señalar recientemente el TJUE en su Sentencia de 21 de enero de 2020 (asunto C-274/14) en la que ha analizado si el TEAC del Reino de España puede ser calificado como “*órgano jurisdiccional*” a los efectos del art. 267 TFUE, esto es, a fin de dilucidar si el TEAC está o no habilitado para plantear una cuestión prejudicial ante el TJUE; cuestión sobre la que el TJUE responde razonando que:

“51. ... para dilucidar si el organismo remitente tiene la condición de «órgano jurisdiccional» a efectos del art. 267 TFUE, cuestión que depende únicamente del Derecho de la Unión, el Tribunal de Justicia deberá tener en cuenta un conjunto de factores, como son el origen legal del organismo, su permanencia, el carácter obligatorio de su jurisdicción, el carácter contradictorio del procedimiento, la aplicación por parte del organismo de normas jurídicas, así como su independencia”.

Pues bien, a criterio del TJUE, “*no cabe duda de que [el TEAC español] cumple los criterios del origen legal, la permanencia, el carácter obligatorio de su jurisdicción, el carácter contradictorio del procedimiento y la aplicación por dicho organismo de normas jurídicas*”. Sin embargo, la “*independencia funcional*” que tiene legalmente reconocida ex art. 228.2 LGT’03 no es de tal intensidad como para considerar cumplidos los estándares de “*independencia*”, en sus aspectos externo e interno, exigidos por la jurisprudencia comunitaria a los órganos jurisdiccionales.

En su “*aspecto externo*”, la independencia supone que “*el órgano en cuestión ejerce sus funciones con plena autonomía, sin estar sometido a ningún vínculo jerárquico o de subordinación respecto a nadie*”; y, además, va unida a la garantía de inamovilidad

(apartados 57 a 60). En su sentido externo, la independencia judicial se “*asocia al concepto de «imparcialidad» y se refiere a la equidistancia que debe guardar el órgano de que se trate con respecto a las partes del litigio y a sus intereses respectivos en relación con el objeto de aquel*” (apartado 61).

En consecuencia, el TJUE concluye que el TEAC y los TEAR no cumplen de modo suficiente esos requisitos de plena independencia. En cuanto al aspecto externo, porque sus miembros son designados y removidos por el Poder Ejecutivo (apartados 64 a 69). Y, en su faceta interna, porque, aunque “*es innegable que, dentro del Ministerio de Economía y Hacienda, existe separación funcional entre los Servicios de la Administración tributaria responsables de la gestión, liquidación y recaudación, por una parte, y, por otra, los TEA, que resuelven las reclamaciones presentadas contra las decisiones de dichos servicios*” (apartado 72), “*algunas características del procedimiento de recurso extraordinario ante la Sala Especial para la Unificación de Doctrina regulado por el artículo 243 de la LGT contribuyen a poner en duda que el TEAC tenga la condición de «tercero» con respecto a los intereses en litigio*” (apartado 73), según detalla en los apartados siguientes.

En fin, es claro que los órganos económico administrativos **no son órganos integrantes del Poder Judicial** español, ni ejercen la potestad jurisdiccional en los términos en que ese Poder del Estado y la propia función jurisdiccional son definidos por los arts. 117 y ss CE.

6. Títulos competenciales del Estado en materia económico-administrativa.

Aclarado que las REA son recursos administrativos especiales por razón de la materia, es preciso ahora señalar que, como hemos razonado en nuestros D.25/01 y D.36/13 (FJ 3.4.D), el juego de los títulos competenciales reservados al Estado por los arts. 149.1.1, 149.1.14 CE (Hacienda general) y 149.1.18 CE (procedimiento administrativo común), le habilitan para “*dictar **Leyes generales** que imponen a todas las entidades públicas dotadas de Hacienda unas garantías mínimas que han de respetar y que, por tanto, limitan las competencias normativas de las CCAA*”.

Una de esas *Leyes generales* es, sin duda, la LGT’03, que, “*contiene normativa estatal en materia... tributaria que puede calificarse como «materialmente básica» en aquellos aspectos que establezcan garantías comunes mínimas para los ciudadanos o aseguren un funcionamiento coordinado del sistema financiero y tributario (por todas, SSTC 14/1986, 192/2000 o STC 135/2013)*”.

En este mismo sentido debe recordarse que el art. 20.4 LOFCA, precisamente en relación con las REA, establece que la atribución a los “*propios órganos económico-administrativos*” de las CCAA del “*conocimiento de las reclamaciones interpuestas ... en relación con sus tributos propios*” debe entenderse:

“...sin perjuicio de las competencias atribuidas en exclusiva al Estado en el art. 149.1-8, 14 y 18 CE, en relación con el establecimiento de los principios y normas jurídicas generales, sustantivas y de procedimiento, del sistema tributario español, contenidas en las disposiciones tributarias de Estado y, específicamente, en la LGT’03 y su normativa de desarrollo, aplicables a y por todas las Administraciones tributarias”.

En fin, la ya citada STC 65/2020 señala que la competencia estatal en materia de Hacienda general (art. 149.1.14 CE) intensifica el alcance de las competencias estatales en materia de procedimiento administrativo común, ya que *“el Estado, debido a la configuración constitucional de la materia tributaria como un verdadero sistema (art. 31.1 CE) cuya función de coordinación se le encomienda (art. 156.1 CE), est(á) legitimado para establecer más trámites y requisitos de obligado cumplimiento autonómico que en otros procedimientos administrativos sectoriales, al entrar en juego el art. 149.1.14 CE”.* Ahora bien, ello no supone que *“todas y cada una de las normas procedimentales actualmente contenidas en el Título V de la LGT (y en su regulación de desarrollo) sean siempre de aplicación directa a las CCAA ex art. 149.1.14 y 18 CE; y ello porque el alto grado de exhaustividad de la regulación estatal sobre la vía económico-administrativa, al constituir el procedimiento tributario aplicable en el ámbito de competencias revisoras del Estado, anularía por completo la competencia normativa de las CCAA sobre las especialidades procedimentales en materias de su competencia”.*

Por tanto, el título competencial del art. 149.1.18 CE, en relación con los arts. 149.1.14 y 149.1.1 CE, permite al Estado configurar los **rasgos esenciales** de la *vía económico-administrativa* y establecer sus **elementos estructurales y comunes**, que habrán de respetarse en la regulación concreta de todo procedimiento económico-administrativo, para resultar efectivos cualquiera que sea la Administración tributaria cuyos actos sean susceptibles de revisión, tanto la General del Estado, como las Administraciones autonómicas y locales.

7. Límites derivados de dichos títulos estatales.

El legislador estatal ha ejercido esas competencias mediante la vigente LGT’03, cuyo desarrollo reglamentario ha acometido el Gobierno central aprobando, por lo que ahora nos interesa, el RGRA’05.

Desde esa óptica, para los Poderes Legislativo y Ejecutivo de la CAR, los **elementos estructurales** definidos por el Estado *ex art. 149.1.18 CE operan como límites* que constriñen el ámbito de configuración del que aquellos disponen para regular las REA cuya normación les compete *ex art. 51 EAR’99*. Cumple, por tanto, examinar cuáles son esos límites, que podemos sistematizar así:

A) Por un lado, la LGT'03 establece que las REA constituyen un *cauce típico de revisión* de actos de naturaleza tributaria, pues son uno de los “*medios de revisión*” de los “*actos y actuaciones de aplicación de los tributos y [de] los actos de imposición de sanciones tributarias*” enumerados por el art. 213.1 LGT'03.

Por tanto, la propia *existencia* de las REA como tipo recursivo especial en materia tributaria es indisponible para la CAR, debiendo repararse en que, a través de ella, el legislador estatal hace efectivas *dos garantías mínimas*, que nuestra Comunidad Autónoma no puede suprimir o devaluar: i) de una parte, las REA son una garantía para el contribuyente, pues aseguran que la fiscalización en vía administrativa de los actos de aplicación de los tributos va a corresponder a órganos especializados, dotados, como veremos, de independencia funcional; y ii) por otra parte, la REA desempeña también una función de *tutela de la Hacienda autonómica*, ya que, además de las ventajas inherentes a la especialización del órgano económico administrativo, impone al contribuyente la carga de agotar esa especial vía de reclamación como presupuesto de acceso a la jurisdicción.

B) Además, la LGT'03 proclama el *principio de separación* entre las “*funciones de aplicación de los tributos*” y la de “*resolución de las reclamaciones económico administrativas*” (art. 83.2 LGT'03), aspecto en el que de seguido incidiremos.

La LGT'03 también *reserva* la resolución de las REA a órganos administrativos especiales *ratione materiae*: los denominados “*órganos económico-administrativos*” (art. 228.1 LGT'03).

C) La LGT'03 dispone que los órganos económico-administrativos han de **monopolizar** esa función revisora, (pues el conocimiento de las reclamaciones les corresponde “*con exclusividad*”), y, además, que “*actuarán con independencia funcional en el ejercicio de sus competencias*” (art. 228.1 LGT'03).

A todas luces, esa “*independencia funcional*” busca hacer efectivo el *principio de separación* respecto de los órganos encargados de la aplicación de los tributos (Oficinas gestoras), pues tal separación no sería posible si los órganos encargados de resolver las REA estuvieran integrados en la misma cadena o estructura jerárquica que las Oficinas gestoras cuya actividad revisan, y tampoco si, desde esa estructura, pudiera dirigirse el sentido de sus resoluciones mediante “*instrucciones y órdenes de servicio*” (arts. 6 LSP'15 y 18 LFAR).

D) A partir de ahí, es el legislador quien debe determinar cuáles son sus propios órganos económico-administrativos, pero esta **determinación**, en nuestro Estado compuesto corresponde tanto al legislador central como a los legisladores autonómicos.

El legislador estatal precisa cuáles son los órganos económico-administrativos que le corresponde definir al propio **Estado central** “*en el ámbito de sus competencias*” (art. 228.2 LGT’03):

-Por un lado, los órganos económico-administrativos *de la propia AGE*, que el legislador estatal configura en el ejercicio de su potestad de organización del Sector público estatal, que son el TEAC, los TEAR y los TEA de Ceuta y Melilla (art. 228.2 LGT’03), así como la “*Sala Especial para unificación de doctrina*” (arts. 228.3 y 243.2 LGT’03). Estas previsiones de la LGT’03 son desarrolladas por los arts. 28 y ss. RGRA’05, que pormenorizan la composición y funciones de los distintos TEA, así como de las Salas desconcentradas y Dependencias que conforman la organización económico-administrativa de la AGE. *Ad abundantia*, puede señalarse que el TEAC (con rango de DG) es un órgano directivo dependiente de la SE de Hacienda (*ex arts. 4.1-A, RD 139/2020, y 2.3-d, RD 689/2020*). Sin embargo, tal dependencia *orgánica* (que se extiende a los TEAR y TEAL) se entiende “*sin perjuicio de su independencia funcional en la resolución de las reclamaciones económico administrativas*” (art. 7.1 RD 689/2020).

-Por otro lado, debemos referirnos a los *órganos económico-administrativos locales* que (con diversas denominaciones posibles) han de constituirse como parte integrante de la estructura de los municipios de gran población de acuerdo con el art. 137 LBRL’85, el cual (como todo el Título X en el que se inserta) fue incorporado mediante la Ley 57/2003 aprobada por el legislador estatal, en ejercicio de la competencia que le confiere el art. 149.1.18 CE para fijar las bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas, como son las Corporaciones locales. Pues bien, dicho precepto establece que el órgano económico-administrativo será “*especializado*” y que “*su funcionamiento se basará*” entre otros “*en criterios de independencia técnica*”.

Sin embargo, por lo que hace “*a cada Comunidad Autónoma y cada Ciudad con Estatuto de Autonomía*”, la LGT’03 no determina agotadoramente cuáles sean los órganos económico-administrativos autonómicos que hayan de constituirse o existir en su seno. Simplemente establece que corresponde a cada una de las CCAA “*determinar su estructura administrativa para el ejercicio de la función revisora en el ámbito de las reclamaciones económico-administrativas*” (art. 228.4 LGT’03 y, en parecidos términos, DA 1ª RGRA’05). Ahora bien, esa libertad de configuración de que disponen las CCAA se encuentra con un doble límite.

-Por un lado, el explicitado por el propio art. 228.4 LGT’03, a cuyo tenor “*la labor unificadora del Estado que será ejercida por el TEAC y por la Sala Especial para la unificación de doctrina*”.

-Por otro, el que resulta de los preceptos ya analizados, que exigen que, cualesquiera que sean los órganos encargados del conocimiento de las REA, estén adornados de la nota de **independencia funcional** y actúen con **separación** respecto de los órganos de aplicación de los tributos. Adelantamos ya que estos principios están recogidos en nuestro ordenamiento autonómico por los arts. 192.1 y 192.2 LHR.

E) Otra especialidad y límite consiste en la **delimitación** que la LGT'03 efectúa de lo que podríamos denominar la **materia económico administrativa**, determinando cuáles son las categorías de actos administrativos de aplicación de los tributos que son susceptibles de REA (art. 227 LGT'03).

Ciertamente, el art. 227 LGT'03 realiza esa enumeración “*en relación con las materias a que se refiere*” el art. 226 LGT'03, que circunscribe su ámbito a la “*aplicación de los tributos del Estado o de los recargos establecidos sobre ellos y la imposición de sanciones tributarias*” relativas a unos y a otros. Pero, a criterio de este Consejo, la lista de actos contenida en el art. 227 LGT'03 resulta, sin duda, extensible a los que dicten las CCAA en aplicación de sus tributos *proprios*, pues la función de garantía que desarrolla la REA quedaría desvirtuada o disminuida si determinadas especies de actos tributarios, que la LGT'03 considera impugnables en vía económico-administrativa cuando se dictan en relación con tributos estatales, no lo fueran si se dictasen en aplicación de tributos autonómicos.

F) Otra especialidad limitante deriva de que la LGT'03 regula el **procedimiento económico administrativo** (art. 232 y ss. LGT'03): sus normas generales (art. 234 LGT'03), el procedimiento en única o primera instancia (arts. 235 y ss. LGT'03) y el procedimiento abreviado (arts. 245 y ss. LGT'03); así como los diferentes “**recursos en vía económico administrativa**” (arts. 241 y ss. LGT'03), disposiciones complementadas principalmente, por los arts. 48 y ss. RGRA'05.

Igualmente, el art. 233 LGT'03 y los arts. 39 y ss. RGRA'095 regulan la **suspensión** de los actos objeto de REA, materia que afecta a la eficacia de los actos administrativos y sobre la que el legislador estatal levanta un *sistema bifronte* de garantías (tanto para el contribuyente como para las propias Haciendas públicas), por lo que a la normativa estatal debe atribuírsele el alcance que resulta de los títulos competenciales ya analizados (arts. 149.1.1, 149.1.14 y 149.1.18 CE).

En palabras de la STC 65/2020, “*el hecho de que el Estado tenga competencia para establecer, ex art. 149.1.14 y 18 CE, normas sobre procedimiento común económico-administrativo, no impide a las CCAA regular especialidades procedimentales económico-administrativas aplicables exclusivamente a sus propios tributos racione materiae. Esto significa que la regulación autonómica se habrá efectuado en el legítimo ejercicio de su competencia estatutaria sobre procedimiento administrativo, únicamente si trae causa de*

las particularidades de sus tributos propios y/o de la organización de su propia Administración tributaria ..., y así se justifica”.

En todo caso, sobre esta cuestión adelantamos ya que el Anteproyecto objeto de este dictamen no contiene normas de procedimiento propias o autónomas ni introduce ninguna especialidad, sino que se limita a remitir la regulación del procedimiento económico administrativo a la establecida en la LGT’03 y en el RGRA (art. 9, “*Normas procedimentales*”).

G) En fin, otra singularidad que limita las competencias autonómicas de configuración de estos órganos económico-administrativos consiste en que la LGT’03 configura el **agotamiento** de la vía económico-administrativa como un presupuesto de acceso a la Jurisdicción contencioso administrativa (art. 249 LGT’03), como, por lo demás, hace el art. 51.2 EAR’99.

8. En definitiva, en la regulación de la materia proyectada, el Gobierno autonómico deberá ser respetuoso con los límites que acabamos de exponer en los apartados precedentes.

Cuarto

Cobertura legal y rango normativo del reglamento proyectado

Sentada la competencia de la CAR para regular la materia que nos ocupa dentro del marco estatutario, es necesario verificar la suficiencia de rango de la norma objeto de dictamen y su cobertura legal.

1. Cobertura legal.

A) Como hemos señalado en el Fundamento de Derecho Primero, relativo a la preceptividad de nuestro dictamen, el Gobierno de La Rioja está legalmente habilitado para regular la materia proyectada, y para desarrollar los arts. 192 a 197 LHR, que conforman el Título IX de ese texto legal (“*Del Tribunal Económico-Administrativo de La Rioja*”).

Por otro lado, la DF 3ª LHR faculta al Gobierno para dictar cuantas disposiciones reglamentarias sean precisas para el desarrollo y ejecución de la Ley, como así habrá de hacer mediante la aprobación del Decreto en tramitación.

En el D.36/13 (FJ 14), este Consejo Consultivo advirtió que el art. 50 EAR’99 contiene una reserva material de ley, pues exige que sea una norma de tal rango la que determine la “*composición, régimen y funcionamiento*” del TEACAR. Pues bien, el Título

IX de la LHR, sin duda respetuoso con esa reserva material, define los elementos esenciales de la composición, régimen y funcionamiento del TEACAR.

B) Además, el Anteproyecto reglamentario que analizamos también encuentra una cobertura en la LFAR, como de seguido vamos a exponer.

En su redacción original, el EAR ya contemplaba la creación del TEACAR (art. 37 EAR'82) que, sin embargo, se demoró hasta la aprobación de la Ley 3/1995, auténtica norma creacional del TEACAR, cuyo art. 81 incluyó una mención al mismo entre los preceptos dedicados a “*los recursos y reclamaciones previas a la vía administrativa*”, y que dedicó sus arts. 103 a 108 a la “*jurisdicción económico administrativa*”.

Tras la reforma estatutaria de 1999, la LCAR derogó la Ley 3/1995, si bien salvó expresamente de esa derogación los arts. 103 a 108 (DD Única LFAR), a cuyo amparo el Gobierno de La Rioja designaría años más tarde a los miembros del TEACAR, mediante Acuerdo de 8 de marzo de 2013.

Es muy importante advertir aquí que la LFAR, aunque incluye en sus arts. 52 a 57 ciertas disposiciones relativas a los recursos administrativos *comunes* (alzada, reposición y extraordinario de revisión), deja expresamente fuera de su ámbito de aplicación “*la revisión de actos en vía administrativa en materia tributaria*”, que, según su DA 7ª.2, “*se ajustará a lo dispuesto en los arts. 213 y ss. de la LGT'03 y disposiciones dictadas en desarrollo y aplicación de la misma*”.

Por lo expuesto hasta aquí, puede comprobarse que el Derecho autonómico riojano ha seguido una evolución en cierto sentido paralela a la del Ordenamiento estatal de modo que, cuando en el ámbito de sus competencias, ha abordado la regulación del procedimiento y los recursos administrativos, ha aceptado decididamente la especificidad de las REA, que seguirían rigiéndose por su bloque normativo singular (DA 7ª.2 LFAR). Abundaremos en esta cuestión más adelante, al analizar el art. 4 del Anteproyecto.

C) En fin, los arts. 103 a 108 de la Ley 3/1995 se mantuvieron vigentes hasta la aprobación por el legislador autonómico de una Ley de Hacienda propia de la CAR, la LHP (DD Única.1). A ella se incorporó la regulación legislativa del TEACAR, que encuentra en la LHR su ubicación natural por razón de la materia.

A este respecto y como hemos indicado en casos similares al que nos ocupa (cfr. dictámenes D.51/07, D.79/07, D.47/13 o D.89/18 entre otros), debemos recordar que el análisis competencial se solapa con el del principio de jerarquía normativa, pues es evidente que, cuando la competencia estatutaria autonómica ya ha sido ejercitada por normas con rango de Ley (en este caso, la LHR), la normativa reglamentaria de desarrollo

(en este caso, el Anteproyecto que nos ocupa), en tanto en cuanto se mueva dentro de los contornos que ésta le marque, resultará amparada por la misma.

2. Rango normativo formal.

En cuanto al rango de la norma proyectada, el de Decreto del Consejo de Gobierno es, sin duda, adecuado, pues, como indica el art. 23.i) de la Ley 8/2003: “*corresponde al Consejo de Gobierno: aprobar, mediante Decreto, los Reglamentos para el desarrollo y ejecución de las leyes emanadas del Parlamento de La Rioja, así como el desarrollo con rango reglamentario de la legislación básica del Estado cuando así proceda, y ejercer en general, la potestad reglamentaria, sin perjuicio de la que corresponda a otros órganos*”; potestad reglamentaria, por lo demás, que el Gobierno de La Rioja tiene atribuida originariamente por el art. 24.1.a) EAR '99.

Quinto

Observaciones jurídicas sobre el contenido del Anteproyecto

1. Consideraciones generales.

El Título IX de la LHR, define los elementos esenciales del régimen organizativo y de funcionamiento del TEACAR e, incluso, contiene una ordenación, densa y muy pormenorizada, que no requiere excesivos desarrollos o concreciones y deja escaso espacio para el titular de la potestad reglamentaria.

En cualquier caso, el Anteproyecto de Decreto merece a este Consejo Consultivo un juicio general favorable, pues, por un lado, se considera plenamente ajustado a Derecho y respetuoso con los límites en los que deben desenvolverse las competencias de la CAR, y, por otro, su contenido satisface las finalidades propias de la colaboración reglamentaria que reclama el Título IX de la LHP.

No obstante, se formulan las siguientes **consideraciones sobre preceptos concretos** del texto proyectado.

2. Observaciones relativas al art. 4º “*competencias del TEACAR*”.

A) El **art. 4º** enumera las competencias del TEACAR. Este Consejo Consultivo nada tiene que objetar a las tres competencias que el precepto atribuye al TEACAR, pero observa que falta una mención expresa a la resolución de los *recursos extraordinarios de revisión* que se promuevan contra los actos firmes de la Administración tributaria y contra las resoluciones del propio TEACAR. Ignoramos si esta omisión es deliberada o no, pues

no se alude a la cuestión en ninguno de los distintos informes y Memorias que obran en el expediente que se nos ha remitido.

Sea como fuere, a nuestro juicio es claro que la competencia para conocer de los recursos extraordinarios de revisión que se interpongan, tanto contra resoluciones del TEACAR, como contra actos firmes de la Administración Tributaria, ha de corresponder al propio TEACAR, y resultaría necesario que el reglamento lo estableciese así.

B) Ciertamente, el art. 54 LFAR encomienda el conocimiento de los recursos extraordinarios de revisión al “*Consejero competente por razón de la materia... salvo que se trate de actos del Consejo de Gobierno, en cuyo caso será éste el competente para resolverlos*”; y, tal vez, el redactor del texto haya tenido en cuenta este precepto para no atribuir al TEACAR la resolución de los recursos de revisión que se dirijan contra sus resoluciones o contra los actos firmes de la Administración tributaria.

Pero tal entendimiento de las cosas no sería correcto, pues el art. 54 LFAR tiene como ámbito de aplicación los recursos extraordinarios de revisión que se dicten frente a actos firmes producidos en el seno de la vía administrativa *común* u *ordinaria*, si se quiere expresar de ese modo. Por el contrario cuando se trata de actos administrativos dictados en el curso de *procedimientos tributarios y de aplicación de los tributos* (incluidas las sanciones tributarias), o de la *revisión en vía administrativa de actos tributarios*, resultan operativas las previsiones especiales de la propia LFAR, cuya DA 7ª-2 (que hemos citado con anterioridad) reenvía la “*revisión de actos en vía administrativa en materia tributaria*” a su normativa específica, esto es, a la LGT’03 y a sus disposiciones de desarrollo.

Obvia decir que cuando el recurso de extraordinario de revisión se dirige contra actos tributarios firmes o contra resoluciones del propio TEACAR es, sin duda, uno de esos medios de “*revisión de actos en vía administrativa en materia tributaria*” a los que se refiere la DA 7ª-2 LFAR.

C) A partir de ahí, las normas a las que remite la DA 7ª-2 LFAR no dejan lugar a duda: en la organización económico-administrativa del Estado central y para el ámbito material que describen los arts. 226 y 227 LGT’03, corresponde al TEAC la competencia para conocer de los recursos extraordinarios de revisión contra “*los actos firmes de aplicación de los tributos y las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos*” (art. 244.4 LGT’03). En definitiva, esa competencia se residencia en un órgano económico-administrativo.

Pues bien, adaptando esta previsión al ordenamiento jurídico autonómico, el conocimiento de los recursos extraordinarios de revisión en materia tributaria, y contra las resoluciones del propio TEACAR, debería corresponder, en buena lógica, al TEACAR, que es el único órgano económico-administrativo de la Administración autonómica.

D) Las razones por las que el TEACAR debe retener esa competencia son varias:

-De una parte, porque, de no ser así, se quebraría el principio de *separación* entre actos de aplicación de los tributos (vía gestora) y actividad de revisión (vía revisora), que debe garantizarse de acuerdo con el art. 83 LGT'03 y que se infiere del art. 192.2 LHR.

-De otro lado, porque la *independencia funcional* del TEACAR, reconocida por el art. 192.1 LHR, quedaría sin efecto si sus resoluciones fueran susceptibles de ser anuladas (aunque fuera mediante un recurso de cognición limitada como el extraordinario de revisión) por un órgano de la propia Administración, que sería, conforme al art. 54 LHR, el Consejero de Hacienda.

Expuesto de otro modo, forma parte del sistema de garantías ínsito en la vía económico-administrativa el reservar exclusivamente a órganos de esa naturaleza el control administrativo de los actos que en ella se dicten. Naturalmente, queda fuera de este razonamiento la fiscalización judicial de las resoluciones dictadas por los órganos económico-administrativos, que corresponde hacer a la jurisdicción contencioso administrativa *ex arts.* 51.2 EAR '99 y 249 LGT'03.

E) A esa misma lógica de *reserva de lo económico-administrativo* obedece, además del propio art. 244 LGT'03, todo el esquema de recursos frente a resoluciones económico administrativas que diseñan los arts. 241 y ss. LGT'03, esto es, los recursos de alzada ordinario y extraordinario para unificación de criterio, el recurso de anulación, el recurso contra la ejecución, y el extraordinario para unificación de doctrina, ya que todos ellos quedan invariablemente atribuidos al conocimiento de órganos económico-administrativos.

También el Derecho autonómico comparado ofrece ejemplos en este mismo sentido. Por ejemplo: i) los arts. 12 y 13 de la Ley aragonesa 1/1998, de 16 de febrero, sobre reclamaciones tributarias en la Comunidad Autónoma de Aragón reservan a la Junta de Reclamaciones económico administrativas de dicha Comunidad la competencia para tramitar y resolver los recursos extraordinarios de revisión contra actos firmes en materia tributaria y contra las resoluciones de la propia Junta; y ii) el art. 221-2. 1-d) del Código tributario de Cataluña (según el cual la Junta de Tributos de Cataluña tiene conocimiento de "*los recursos extraordinarios de revisión que se interpongan contra los actos administrativos firmes y las resoluciones firmes de la Junta en las materias mencionadas*"), cuya conformidad con el bloque de la constitucionalidad ha sido confirmada recientemente por la STC 65/2020 (FJ 22).

F) El art. 9 del Anteproyecto, relativo a las "*Normas procedimentales*", contiene una remisión genérica y en bloque a la LGT'03 y al RGRA'05, que "*serán de aplicación... en lo no previsto en este Decreto.*"

Podría pensarse que ese precepto hace innecesario que el art. 4 del Reglamento mencione explícitamente los recursos extraordinarios de revisión en materia tributaria, que ya se entenderían incluidos dentro de las competencias del TEACAR por reenvío al art. 244 LGT'03. Pero no lo cree así este Consejo:

-Primero porque, aunque se interpretase de ese modo el art. 9 del texto proyectado, siempre sería preferible, por razones de seguridad jurídica, que el nuevo Reglamento contuviera una norma de *adaptación orgánica expresa* que atribuyese al TEACAR, en su ámbito material propio, la competencia que el art. 244 LGT'03 asigna al TEAC en el del Estado.

-Y, sobre todo, porque, en el ordenamiento autonómico, existe una previsión legal específica sobre los órganos competentes para conocer del recurso extraordinario de revisión *común* (el art. 54 LFAR), de modo que el silencio del art. 4 del Reglamento proyectado podría prestarse a una interpretación, alternativa a la anterior, según la cual (argumento *inclusio unius, exclusio alterius*) todos los recursos extraordinarios de revisión, también los que se suscitasen en materia tributaria, se regirían por las normas generales de competencia del art. 54 LFAR.

En definitiva, es necesario despejar cualquier posible duda y, por ello, insistimos en la necesidad de completar el artículo 4 del Anteproyecto en el sentido indicado, lo que, por otra parte, resulta coherente con el espíritu que late en la DA 7ª-2 de la propia LFAR.

G) El art. 4 del Anteproyecto tampoco alude a la competencia del TEACAR para conocer de los *recursos de anulación* y contra la *ejecución* regulados por los arts. 241 *bis* y 241 *ter* LGT'03 (preceptos introducidos en la LGT'03 por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre).

Aunque técnicamente sería más correcto recogerlos también dentro del listado de competencias del TEACAR, en este caso la omisión advertida tiene menos relevancia porque el riesgo de confusión es inexistente. Esos tipos recursivos no existen en el régimen de recursos administrativos *comunes* contemplado por la LFAR, de modo que los arts. 4 y 9 del Anteproyecto sólo admiten una interpretación: que esos recursos de anulación y ejecución ha de resolverlos el TEACAR.

3. Observación relativa al art. 5 “Organización y composición”.

A) El art. 5.1 del Anteproyecto establece que el TEACAR “*estará integrado por un Presidente, dos Vocales titulares, dos Vocales suplentes y un Secretario, nombrados según lo dispuesto en el artículo 193*” de la LHR. Por su parte, el art. 5.4 dispone que el TEACAR “*actuará únicamente en Pleno*”.

B) Creemos que este art. 5 resultaría más inteligible si aclarase cuál es la composición del Pleno del TEACAR, porque una cosa es el conjunto de personas que, en sentido amplio, integran el TEACAR y que hipotéticamente *podrían* tomar parte en el Pleno (que serían las señaladas en el art. 5.1); y otra distinta qué personas *constituyen* el Pleno del TEACAR, esto es, el órgano colegiado del TEACAR al que se encomienda el ejercicio de todas sus competencias.

Como decimos, integrantes del TEACAR son su Presidente, su Secretario y todos sus Vocales, tanto los titulares como los suplentes. Ciertamente, todos ellos *integran* el TEACAR, como señala el art. 5.1. Ahora bien, eso no significa que todos ellos deban formar parte, simultáneamente, *del Pleno* del TEACAR.

C) La composición del *Pleno* es la que resulta del art. 193.1 LHR, y sería aconsejable que el art. 5.4 del Reglamento proyectado lo aclarase de ese modo: ordinariamente, el Pleno lo deben conformar el Presidente, los dos Vocales titulares y el Secretario. Pues bien, partiendo de la formación del Pleno que resulta del art. 193.1 LHR (Presidente, dos Vocales titulares y un Secretario), encuentran su sentido todas las demás reglas de composición y constitución del órgano. Así:

-En caso de vacante, ausencia o enfermedad del Presidente le sustituirá “*el Vocal más antiguo en el órgano y, de tener igual antigüedad, por el de más edad*” (art. 193.1.a) LHR). Y, a ese vocal, a su vez, deberá sustituirle el suplente que se le haya designado en su Resolución de nombramiento (art. 193.1.b LHR).

-En caso de vacante, ausencia o enfermedad de uno de los Vocales titulares, deberá sustituirle el suplente designado para él (art. 193.1.b LHR).

-No obstante, conforme al art. 197.1 LHR, para la válida constitución del Pleno y la adopción de acuerdos será necesaria, y bastará, la asistencia del Presidente, el Secretario y un Vocal. Sin duda, es a eso a lo que quiere referirse el art. 197.1 LHR cuando señala que será “*será necesaria la asistencia*” de esas tres personas para “*la válida constitución del TEACAR*”, expresión que, según la rúbrica del propio art. 197.1 LHR, debe interpretarse como referida a la “*constitución y adopción de acuerdos*”, adopción sólo puede hacerse por el Pleno del TEACAR.

D) Todo lo más, el art. 193.1.b) *inciso segundo* establece que “*en caso de que sea necesario como consecuencia del aumento de carga de trabajo, podrá ampliarse el número de Vocales hasta 4 miembros*”, en cuyo caso el Pleno pasaría a estar formado por 4 Vocales (más el Presidente y el Secretario) y debería nombrarse a cada uno de esos cuatro Vocales, su correspondiente suplente.

Pero esta es una posibilidad dejada al titular de la potestad reglamentaria, de la que no hace uso el texto proyectado, que nada dice sobre este extremo.

Obvia recordar, por lo demás, que la ampliación permitida por el art. 193.1.b) LHR, en tanto que supondría una alteración de la composición del Pleno del TEACAR, debería acometerse, como señalamos, en una norma jurídica que, además, debe ser *previa* a la efectividad de la ampliación misma, y así resulta de los arts. 15.3 LSP'15 y 17.1.c) de la Ley 3/2003.

De otro modo, si se dejase esa ampliación al arbitrio del propio TEACAR, de su Presidente o de cualquier otra autoridad administrativa, sería posible alterar a conveniencia la composición de cada Pleno.

E) En otro orden de cosas, no es discutible que el Secretario actuará con voz y con voto. Así resulta del art. 197.3 LHR, que señala, sin introducir excepción alguna, que “ninguno de los miembros” del TEACAR “podrá abstenerse de votar”. Como el Secretario es uno de esos miembros (art. 193.1.c) LHR) es claro que tiene voto.

Que esa es la intención del legislador lo demuestra, además, el haberse recogido expresamente la atribución al Presidente de voto dirimente en caso de empate (art. 197.2 *in fine* LHR), empate que nunca sería posible si sólo tuvieran derecho de voto tres miembros (el Presidente y los dos Vocales).

Por tanto, sería también conveniente que el art. 5.4, al precisar la composición del Pleno, explicitase que el Secretario asistirá a sus sesiones con voz y voto.

CONCLUSIONES

Primera

En el procedimiento de elaboración del Anteproyecto de Decreto se han cumplido los requisitos formales y procedimentales establecidos por la normativa aplicable.

Segunda

La Comunidad Autónoma de La Rioja y, en particular, el Gobierno de La Rioja, tiene competencia para dictar la norma proyectada, que cuenta con la cobertura legal necesaria y el rango normativo formal procedente.

Tercera

El Anteproyecto de Decreto es conforme a Derecho, sin perjuicio de las observaciones realizadas, en el Fundamento de Derecho Quinto, de este dictamen, a preceptos concretos del texto proyectado.

Este es el Dictamen emitido por el Consejo Consultivo de La Rioja que, para su remisión conforme a lo establecido en el artículo 53.1 de su Reglamento, aprobado por Decreto 8/2002, de 24 de enero, expido en el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.

EL PRESIDENTE DEL CONSEJO CONSULTIVO

Joaquín Espert y Pérez Caballero