

REVISTA DE ESTUDIOS REGIONALES

I.S.S.N.: 0213-7585

2ª EPOCA Enero-Abril 2022



123

SUMARIO

Mónica Arribas León. Recursos administrativos y jurisdiccionales en materia de tributación autonómica

Rebeca Guillén Peñafiel, Ana María Hernández Carretero y José Manuel Sánchez Martín. La educación patrimonial, fundamento de la conservación: Ventajas e impactos de la actividad turística en espacios patrimoniales de Extremadura*

Alba Lucía Galvis Gómez, Juliana María Benavides Castillo y Jhon Jairo Mosquera Rodas. El papel del gobierno corporativo en los fondos de empleados del sistema solidario colombiano

Gabriel Brida, Martín Olivera y Verónica Segarr. Crecimiento económico y turismo en América Latina y el Caribe: Un análisis comparativo mediante técnicas de simbolización y agrupamiento de datos

Gonzalo Andrés López y Francisco Javier González Moya. The industrial-urban relative index (Iuri) in spanish urban areas: The productive relevance of medium-sized cities

Beatriz Benítez-Aurioles. Descomposición sectorial de la convergencia β en las productividades de las provincias españolas

I. Artículos

Recursos administrativos y jurisdiccionales en materia de tributación autonómica

Administrative and jurisdictional appeal in the taxation of the Autonomous Communities

Mónica Arribas León
Universidad Pablo de Olavide

Recibido, Febrero de 2020; Versión final aceptada, Junio de 2020.

PALABRAS CLAVES: Tributación autonómica, Revisión administrativa, Recursos judiciales.

KEYWORDS: Autonomous Communities taxation, Administrative review, Judicial appeals.

Clasificación JEL: K34, H73

RESUMEN:

Los actos de aplicación de tributos e imposición de sanciones gozan de presunción de legalidad. No obstante, pueden ser objeto de impugnación tanto en vía administrativa como jurisdiccional. En el presente trabajo abordamos el estudio de los recursos ordinarios administrativos y jurisdiccionales en materia de tributación autonómica. Para ello se analizan por separado los tributos cedidos por el Estado a las Comunidades Autónomas y los tributos propios autonómicos, pues la revisión de las actuaciones es dispar en ambos casos.

ABSTRACT:

This paper analyses the two ways of challenge an administrative act related with the Autonomous Communities tax system. The one made in front of the tax administration in the terms provided in the General Tax Law -Law 58/2003, of 17 December-. The second one, the jurisdictional, in front of the ordinary courts of justice according to Law 29/1998, of 13 July, governing Contentious-Administrative Jurisdiction. Taking into account these legal regulations, we have developed both methods of review: the administrative and the judicial.

Currently, it is imperative to exhaust proceedings in front the tax tribunals before going to the ordinary courts of justice. However, we must point out that this mandatory nature it is very criticised because of the damage deriving from delay in the possibility of access to the ordinary courts of justice; the administrative proceedings take a considerable time. Against this it has been suggested making of proceedings before the tax tribunals optional, hence leaving it to the appellant whether to make a claim before these

tax tribunals or go direct to the ordinary courts. The requirement to exhaust administrative review is not a constitutional principle, but a rule imposed by law, which implies that it can be modified or even abolished.

We have begun our study with the administrative proceedings to then continue studying the jurisdictional appeals. We must differentiate the administrative review against an act of application of taxes related with a transferred tax -which is a tax created by the State but whose revenues are given total or partial to the Autonomous Communities- from those related with taxes directly created by an Autonomous Community.

The administrative review of the state taxes assigned to the Autonomous Communities can be developed in just one phase, by an economic administrative claim before the Regional Economic Administrative Tribunal -TEAR- or the Local Economic Administrative Tribunal of Ceuta and Melilla -TEAL-. Nevertheless, it also can take place in two stages by a voluntary appeal in front of the same tax administrative authority that issued the act and a subsequent economic administrative claim before the TEAR/TEAL or the Central Economic Administrative Tribunal -TEAC-. Even in three phases, by a voluntary appeal before the same tax administrative authority that issued the act, an economic administrative claim in front of the TEAR/TEAL and finally an appeal before the TEAC. It only depends on the will of the taxpayer and the amount of the claim. Thus, the tax system displays a wide range of possibilities for the taxpayer, which may follow the path that is most positive to their interests. We have studied all these chances -the facultative internal administrative appeal, the economic-administrative claim and the ordinary appeal-.

Despite this, the court proceeding will be always opened just by going through a single administrative tax tribunal, which will depend on the amount of the administrative tax act. There are three possibilities. The first one, when it is less than 6,000 euros, the claim is before the TEAR/TEAL by an abbreviated procedure. The second, if it does not exceed 150,000 euros, it is also before the TEAR/TEAL but by the general procedure. The third one, if these figures are passed or the amount is undetermined, the claim can be directly before the TEAC by the general procedure.

As we have said, Autonomous Communities can also approve their own taxes. The review of an act of application of taxes related with these is done in front of their own authorities and not, as in transferred taxes, before the state tax institutions -TEAR/TEAL/TEAC-. Each Autonomous Community has its own administrative organ, which means there are fifteen different. We have made a chart with the different competent administrative organs according to each Autonomous Community. Nevertheless, the procedure is practically the same.

We pay particular attention to all these issues in our paper. We have made some graphic tables at the end of each section in order to summarize the main ideas of these administrative review procedures.

When the administrative review has been exhausted, the taxpayer can urge a judicial review, which take place before the ordinary courts of justice that could be the Contentious Administrative Court, the High Court of Justice and the Supreme Court. The competence is given by the nature of the tax -transferred tax or autonomous own

tax- and the economic administrative tribunal that had issued the administrative resolution -TEAR/TEAL, TEAC, Autonomous Communities institutions-.

In general, the act of application of a transferred tax and the act of application of a tax specific to an Autonomous Community must first be appealed in front of the same court of justice: the High Court of Justice. There is only one exception in the case of Andalusia's own taxes. In this territory, the possibility of appealing through administrative proceedings in a single instance or in a double instance is contemplated, which will determine that the decision exhausting the administrative review will be subject to contentious-administrative appeal before the Contentious-Administrative Courts if it have been in a single instance, or before the High Court of Justice when there have existed a double instance. Meanwhile, in the rest of the Autonomous Communities there is only a single instance and therefore the appeal is always lodged with the High Court of Justice.

On the contrary, the appeal in cassation take place in front of different courts of justice in any case: the one related to the transferred taxes ought to be before the Supreme Court whereas the cassation related to an autonomous own tax is carry out in front a special Chamber of the High Court of Justice. We have analysed the contentious administrative procedure and the appeal in cassation, and we have made some graphical schemes at the end of each section in order to summarize these judicial procedures.

We have faced all these review proceedings, to which we have given individual attention. And we have the feeling of being in front of an extremely complex system established with the intention of avoiding, as far as possible, appeals against administrative tax acts. There is no doubt that a full range of factors contribute to this reality. On the one hand, we must mention the duplicity of review paths, the compulsory and prior administrative one and the jurisdictional procedure once the previous one has been exhausted. In addition, the variety of existing regulations according to the nature of the tax must be highlighted, which multiplies the institutions, appeals or claims, giving rise to a very confusing panorama for the interests of those administered. An important knowledge of the subject is required to be able to manage this field with certain security. All this makes extreme difficult to comply with the principle of effective judicial protection proclaimed by our Constitution.

1. INTRODUCCIÓN

Los actos dictados por la Administración tributaria para la aplicación de los tributos y la imposición de sanciones gozan de presunción de legalidad¹. Pero ello no es óbice para que puedan ser objeto de control y exa-

1 El artículo 39 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Pública, establece esta presunción con carácter general para los actos administra-

men cuando no se está de acuerdo con su contenido. En este sentido nos encontramos dos vías de impugnación: por una parte, la efectuada ante la propia Administración tributaria en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) y el Real Decreto 520/2005, de 13 mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (en adelante, RGRVA); por otra, la jurisdiccional conforme a la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (en adelante, LJCA)².

Nuestro objetivo es analizar ambos métodos con relación al sistema tributario autonómico, profundizando especialmente en la parte jurisdiccional, si bien no podemos dejar de apuntar las principales notas que caracterizan a la revisión previo recurso ordinario en vía administrativa³. Comencemos por tanto por esta cuestión. Antes, sin embargo, advertimos que nos centraremos en las Comunidades Autónomas de régimen común, sin entrar en las llamadas forales⁴.

2. RECURSOS ADMINISTRATIVOS

Como ya hemos señalado, la revisión en vía administrativa es preceptiva para poder acudir al orden jurisdiccional, hecho que es criticado por

tivos en los siguientes términos: "1. Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa."

- 2 El artículo 6 de la LGT lleva por rúbrica *Impugnabilidad de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones* y establece: "El ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones tiene carácter reglado y son impugnables en vía administrativa y jurisdiccional en los términos establecidos en las leyes."
- 3 La LGT regula, en los artículos 216 a 221, otros procedimientos especiales de revisión sin necesidad de recurso previo en supuestos tasados (nulidad de pleno derecho, lesividad de actos anulables, revocación, rectificación de errores y devolución de ingresos indebidos). Asimismo, en los artículos 242 a 248, contempla una serie de recursos extraordinarios (de alzada para la unificación de criterio, de alzada para la unificación de doctrina y de revisión) a los que no vamos a referirnos.
- 4 Las disposiciones adicionales primera y segunda de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) reconocen que el sistema foral tradicional de Concerto Económico y Convenio Económico continuará aplicándose en el País Vasco y Navarra respectivamente, al margen de las reglas que rigen para las Comunidades Autónomas de régimen común.

buena parte de la doctrina, para la que “sin sombra de duda alguna, es inadecuado el sistema establecido en España de exigir la obligatoriedad de agotar previamente la vía económico-administrativa antes de acceder a la contenciosa”⁵; se aboga, como alternativa más válida, por “seguir conservando la vía económico-administrativa (...) pero con un añadido fundamental, que es no es otro que el de que la misma sea, en todo caso, simplemente facultativa, quedando, por tanto, en manos del ciudadano el acudir o no a ella”⁶. Compartimos la crítica al modelo de la LGT de tener que transitar de forma forzosa y en todo caso por la vía económico-administrativa antes de poder acceder a los Tribunales de Justicia.

Esta revisión corresponde a la propia Administración tributaria y puede ser atribuida al órgano que dictó el acto, a los Tribunales Económico-Administrativos Regionales (TEAR), a los Tribunales Económico-Administrativos Locales de Ceuta y Melilla (TEAL), al Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) y a los órganos económicos-administrativos autonómicos equivalentes.

El esbozo de las ideas básicas que rigen en esta materia se debe realizar diferenciando entre los tributos estatales cedidos a las Comunidades Autónomas y los tributos propios de dichos entes territoriales, al presentar diferencias⁷. Analicémoslos por separado.

5 Checa González (2004, a), p. 24.

6 Checa González (2004, a), p. 26. En parecido sentido se pronuncian Martínez Muñoz (2018), p. 204; Tejerizo López (1994), p. 290; Blasco Delgado (1998), p. 31; Ibáñez García (2016), p. 45. Incluso la Asociación Española de Asesores Fiscales (2012) propugna la “conversión en voluntaria de la vía económico-administrativa, dejando a opción del recurrente la interposición en plazo de la reclamación económico-administrativa, o la interposición directa del recurso contencioso-administrativo” (p. 21). García Novoa (2019), al hilo del examen que realiza sobre la posibilidad y conveniencia de crear una jurisdicción tributaria, sostiene que la creación de la misma “sería una buena oportunidad para convertir la vía económico-administrativa (en la actualidad de agotamiento obligatorio si se quiere ir a la vía judicial) en potestativa”, apuntando que los administrados a veces tienen la sensación de que “agotar los recursos administrativos para acceder a un tribunal independiente no es un *plus* de garantía sino una carga enojosa, que demora el acceso a la tutela judicial efectiva” (p. 98).

Blasco Delgado (1998) analiza extensamente en su trabajo las tres grandes opciones doctrinales que existen al respecto: suprimir esta vía de revisión, mantenerla con carácter preceptivo o mantenerla, aunque de forma voluntaria (pp. 10-21). Peña Alonso (2005) hace un estudio similar (pp.1114-1121).

7 Los tributos estatales son aquellos establecidos mediante Ley estatal, si bien la LOFCA contempla en su artículo 4.Uno.c) la posibilidad de que el Estado los ceda total o parcialmente a las Comunidades Autónomas. Junto a esta fuente de financiación, las haciendas autonómicas podrán nutrirse, entre otros, de sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales, tal y como se hace constar en la letra b) del citado precepto de la LOFCA.

2.1. Revisión administrativa de los tributos cedidos

Los tributos estatales cedidos a las Comunidades Autónomas son los siguientes: el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), el Impuesto sobre el Patrimonio (IP), el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), los Impuestos Especiales de Fabricación, el Impuesto sobre la Electricidad (IE), el Impuesto especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT), los Tributos sobre el Juego y el Impuesto sobre Hidrocarburos (IH)⁸.

Su característica principal es que son creados y regulados por una Ley estatal, aunque su producto corresponda total o parcialmente a las Comunidades Autónomas, quienes además pueden tener ciertas competencias normativas y en la aplicación de los tributos en los términos regulados en la Ley de cesión específica⁹.

La revisión en vía administrativa de estas figuras tributarias no presenta especialidades respecto a los tributos estatales no cedidos, de forma que debe llevarse a cabo mediante reclamación económico-administrativa, que puede desarrollarse en única o primera instancia ante los TEAR y el TEAL. No obstante, es posible la interposición de un recurso de reposición previo con carácter potestativo ante el mismo órgano que dictó el acto. Del recurso de alzada ordinario contra las resoluciones del TEAR/TEAL conocerá el TEAC¹⁰.

8 Esta enumeración se encuentra en el artículo 11 de la LOFCA. La Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, en su artículo 25, recoge esta misma relación, aunque de forma más detallada al especificar los Impuestos Especiales de Fabricación (Cerveza, Vino y Bebidas fermentadas, Productos Intermedios, Alcohol y Bebidas Derivadas y Labores del Tabaco).

9 Artículo 10 de la LOFCA. Según el artículo 83 de la LGT, la aplicación de los tributos "comprende todas las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias". Los actos susceptibles de impugnación serían, tal y como recoge el artículo 227.2 de la LGT, las liquidaciones provisionales o definitivas, las resoluciones derivadas de una solicitud de rectificación de una autoliquidación o de una comunicación de datos, las comprobaciones de valor y los actos de fijación de valores, rendimientos y bases, los actos que denieguen o reconozcan exenciones, beneficios o incentivos fiscales, los que aprueben o denieguen planes especiales de amortización y los dictados en el procedimiento de recaudación, entre otros. Para un estudio detallado de este tema nos remitimos al trabajo de Eseverri (1983) y al capítulo escrito por Checa González (2015).

10 Todos los manuales de Derecho Financiero y Tributario que abordan la parte general de la disciplina contienen un capítulo dedicado a la revisión en vía administrativa. No los enumeramos al carecer de

Pero antes de entrar en estos tres recursos, debemos aclarar una cuestión previa. El artículo 59 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (Ley 22/2009 en adelante), establece la posibilidad de delegación a estos entes territoriales de la competencia para la revisión en vía administrativa de los actos por ellas dictados referidos a los siguientes tributos: IP, ISD, ITPAJD, Tributos sobre el Juego y el IEDMT; es decir, los impuestos cedidos totalmente. La previsión no alcanza por tanto a los impuestos cedidos de forma parcial (IRPF, IVA, Impuestos Especiales de Fabricación, IE e IH), de manera que la revisión de todo acto relacionado con ellos deberá seguir las directrices marcadas por la LGT, siendo los órganos estatales los competentes para resolver. Existe de este modo una clara divergencia entre los actos vinculados con impuestos parcialmente cedidos, cuya revisión es regulada en todo caso por el Estado, y los totalmente cedidos, respecto a los que es posible una delegación de la competencia en favor de los entes autonómicos.

Sin embargo, esa diferencia no tiene trascendencia práctica en la actualidad. El traspaso efectivo de la competencia de revisión respecto a los tributos totalmente cedidos operará cuando se efectúe la solicitud expresa de la Comunidad Autónoma en tal sentido, seguida de la aprobación por el Consejo de Ministros del correspondiente Real Decreto de traspaso de los servicios y funciones adscritos a la misma, y esto todavía no ha sucedido. De ahí que las reglas de juego sean en todo caso las contempladas en el Título V de la LGT, tanto en los trámites y plazos como en los órganos competentes¹¹.

sentido. Además, la bibliografía específica sobre este tema es abundante. Entre otros, podemos citar los trabajos de Checa González (2009); Chico de la Cámara y Galán Ruiz (2019); Eseverri (1983); de Fuentes Bardají (2006); de la Nuez Sánchez-Cascado y Pérez Torres (2002); Garberí Llobregat (2006); García Moncó (2009); González Grajera (2004); Herrera Molina y Longás Lafuente (2006); Marco Sanjuán (2008); Ruiz Toledano (2013); Sánchez Pedroche (2006).

- 11 Es más, aún en el supuesto de que alguna Comunidad Autónoma llegara a hacer uso de la competencia que le otorga el artículo 59 de la Ley 22/2009 y asumiera la regulación de la revisión de los tributos totalmente cedidos, las reglas seguirían siendo prácticamente las mismas ya que el apartado 2 de ese artículo 59 establece que el "ejercicio de la función revisora en vía administrativa delegada deberá ajustarse a lo dispuesto en el Título V de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria".

2.1.1. Recurso de reposición

El recurso de reposición no es preceptivo, como acabamos de mencionar, lo que significa que el interesado puede inclinarse por plantear directamente la reclamación económico-administrativa sin pasar por su tramitación. En caso de utilizar esta vía, el recurso no puede simultanearse con la reclamación, debiendo interponerse con carácter previo a la misma, de modo que ésta no puede ser promovida hasta la resolución expresa del primero o su desestimación por silencio administrativo¹².

Este recurso viene regulado en el Capítulo III del Título V de la LGT (artículos 222 a 225) y en el Título III del RGRVA (artículos 21 a 27)¹³. La competencia para conocer y resolver es del órgano que dictó el acto recurrido, que examinará todas las cuestiones de hecho o de derecho que ofrezca el expediente, pero sin que se pueda empeorar la situación inicial del recurrente; no cabe de este modo la *reformatio in peius*. En caso de actos dictados por delegación, resolverá el órgano delegado, salvo que en la delegación se indique lo contrario.

El plazo de interposición es de un mes a partir del día siguiente al de la notificación del acto recurrible o del siguiente a aquel en que se produzcan los efectos del silencio administrativo. El plazo de resolución es también de un mes, contado desde el día siguiente al de presentación del recurso, siendo posible la suspensión de la ejecución del acto recurrido en los supuestos del artículo 224 de la LGT¹⁴. Transcurrido ese plazo, el interesado puede considerar desestimado el recurso al objeto de formalizar la reclamación económico-administrativa (silencio administrativo negativo).

Contra la resolución del recurso de reposición no cabe interponer un nuevo recurso de la misma naturaleza.

12 Artículo 222.2 de la LGT. Este precepto, en su apartado 1, no contiene una lista de actos susceptibles de recurso de reposición; se remite de forma expresa a la enumeración contenida en el artículo 227 del mismo cuerpo legislativo respecto a las reclamaciones económico-administrativas.

13 Entre otros, y al margen de los manuales de la asignatura y la bibliografía general de la nota al pie 10, estudian este recurso Carbajo Vasco (2006), Checa González (2004, b) y Galán Ruiz (2019).

14 Según dicho precepto, es posible una suspensión automática sin necesidad de aportar garantía tanto en el supuesto de que se produzca la impugnación de sanciones como en el caso de que se advierta error aritmético, material o de hecho en el acto recurrido. Cabe también una suspensión automática con garantía, que debe ser bien un depósito de dinero o valores públicos, un aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución, o una fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia.

2.1.2. Reclamación económico-administrativa

A su regulación se destinan el Capítulo IV del Título V de la LGT (artículos 226 a 249) y el Título IV del RGRVA (artículos 28 a 65)¹⁵. Se trata de una actuación previa obligatoria para poder instar la revisión ante la jurisdicción contencioso-administrativa¹⁶; no cabe pues abrir la vía judicial hasta la resolución de la preceptiva reclamación económico-administrativa.

La LGT regula un procedimiento general, que se puede desarrollar en primera o única instancia. Será en única instancia cuando la cuantía de la reclamación es determinada e inferior o igual a 150.000 euros, cifra que asciende a 1.800.000 euros si se trata de actos de determinación de bases o de valoraciones¹⁷. En este caso la competencia para resolver es del TEAR o TEAL, agotando la oportuna resolución la vía económica-administrativa e iniciando la posibilidad de acudir a la jurisdicción contenciosa.

La reclamación económico-administrativa podrá también desarrollarse en primera instancia ante los mismos órganos citados anteriormente en tres supuestos: en primer lugar, cuando el importe de la reclamación se eleve por encima de 150.000 euros; en segundo, cuando supere 1.800.000 euros tratándose de reclamaciones contra actos de determinación de base o de valoraciones; y, finalmente, cuando el acto o actuación sea de cuantía indeterminada. En estos casos, contra la resolución del TEAR o TEAL cabrá interponer recurso de alzada ordinario ante el TEAC. No obstante, esta primera instancia es renunciable, pudiendo el interesado acudir directamente ante el TEAC¹⁸.

El procedimiento se inicia a instancia de parte, aunque se impulsará de oficio con sujeción a los plazos establecidos¹⁹. El plazo de presentación

15 Junto a la bibliografía de la nota al pie 10, destacamos los trabajos de Castillo Solsona (2005), Checa González (2017), García Moncó (2006), Huesca Boadilla (1997), Martín Díaz (2006), Ruiz Toledano y Ruiz González (2019), Vega Borrero (2010) y Vega Borrero (2011).

16 Artículo 249 de la LGT.

17 El artículo 36 del RGRVA regula las circunstancias para la interposición del recurso de alzada ordinario frente a la resolución de la reclamación en primera instancia. Ello significa que cuando no se den las mismas no cabe tal recurso y por ello la tramitación será en única instancia.

18 Dispone el apartado 6 del artículo 229 de la LGT que cuando "la resolución de la reclamación sea susceptible de recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, la reclamación podrá interponerse directamente ante este órgano".

19 Artículos 232 y 234.2 de la LGT. Este último precepto, en su apartado 4, establece la gratuidad del procedimiento; no obstante, se prevé la posibilidad de exigir las oportunas costas si se desestima la reclamación y se aprecia mala fe o temeridad.

de la reclamación en única o primera instancia es, con carácter general, de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado²⁰. El interesado, en su escrito, tiene dos alternativas; por una parte, limitarse a solicitar que se tenga por interpuesta la reclamación, identificando el acto o actuación que se reclama, el domicilio a efectos de notificaciones y el tribunal ante el que se interpone; por otra, acompañarlo además de las oportunas alegaciones. Este escrito se dirigirá al órgano administrativo que dictó el acto reclamable, que lo remitirá al tribunal competente en el plazo de un mes, junto al expediente²¹.

Una vez recibido el expediente, el Tribunal lo pondrá de manifiesto a los interesados por un plazo de un mes para que presenten el escrito de alegaciones con aportación de las pruebas convenientes²². El órgano competente tendrá un año para resolver y en su escrito deberá contener los antecedentes de hecho y los fundamentos de derecho en que se base, teniendo que pronunciarse sobre todas las cuestiones que se hayan suscitado en el expediente, aunque no hayan sido planteadas por los interesados²³. Transcurrido ese plazo desde la interposición sin notificación expresa de la resolución, el interesado podrá considerar desestimada su pretensión al objeto de interponer el recurso procedente.

Junto al procedimiento expuesto, la LGT contempla otro abreviado ante órganos unipersonales para agilizar y mejorar la tramitación cuando la reclamación sea de cuantía inferior a 6.000 euros con carácter general, o

20 El artículo 227 de la LGT enumera los actos susceptibles de reclamación económico-administrativa, que pueden ser tanto los que provisional como definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación como los de trámite que decidan el fondo del asunto o pongan fin al procedimiento. Ese mismo precepto aclara que no se admitirá respecto de los actos que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral o pongan término a la misma, ni tampoco con relación a los dictados en procedimientos en los que esté reservada al Ministro del ramo o a su Secretario de Estado la resolución que ultime la vía indicada, ni contra los dictados en virtud de una ley estatal que los excluya de dicha reclamación.

21 El artículo 235 de la LGT y los artículos 52 a 54 del RGRVA regulan la iniciación del procedimiento.

22 Son los artículos 236 a 237 de la LGT y 55 a 59 del RGRVA los que determinan las reglas de la tramitación del procedimiento, haciendo hincapié en cuestiones como los posibles trámites para completar el expediente, la personación, la práctica de las pruebas y requerimiento de informes, el plazo para presentar cuestiones incidentales o la extensión de la revisión, entre otras. Respecto a la extensión, queremos llamar la atención sobre el hecho de que, al igual que en la resolución del recurso de reposición, tampoco aquí cabe empeorar la situación inicial del interesado.

23 La resolución de la reclamación viene contemplada en los artículos 239 y 240 de la LGT. Es posible también la terminación del procedimiento por renuncia al derecho en que se fundamenten, desistimiento de la petición o instancia, caducidad de ésta y satisfacción extraprocesal (artículo 238 de la LGT).

72.000 euros si se actúa contra bases o valoraciones. Tras la reforma operada en la LGT por el art. Único.57 de la Ley 35/2015, de 21 de septiembre, han desaparecido el resto de los supuestos previstos en el texto originario de 2003. Destacamos tres notas de este procedimiento abreviado: por una parte, el escrito de interposición de la reclamación debe acompañarse en todo caso de las alegaciones y pruebas pertinentes; por otra, el plazo para resolver se reduce a la mitad, seis meses; y, finalmente, contra resolución que se dicte no cabrá recurso de alzada ordinario²⁴.

2.1.3. Recurso de alzada ordinario

Como se ha advertido, contra ciertas resoluciones dictadas en primera instancia por los TEAR o TEAL es posible presentar recurso de alzada ordinario tramitado ante el TEAC²⁵; así lo dispone el artículo 36 del RGRVA, que regula las circunstancias para dicha interposición. Este recurso es regulado en el artículo 241 de la LGT y en el artículo 61 del RGRVA.

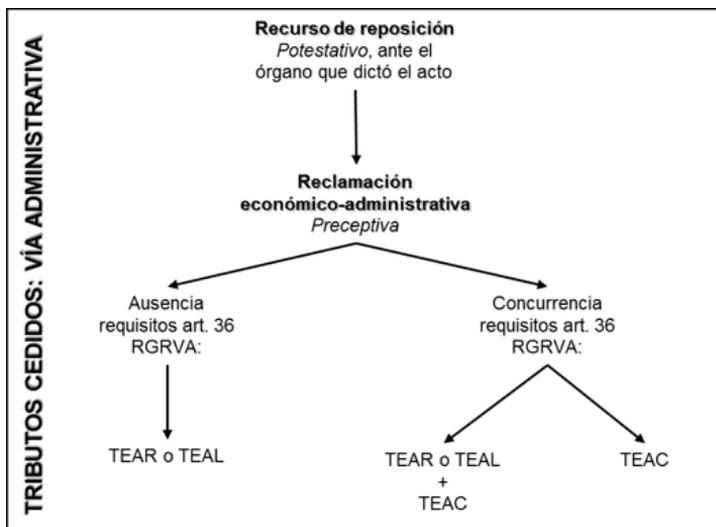
De manera muy sucinta, el recurso deberá ser formalizado en el plazo de un mes desde el día siguiente al de la notificación de la resolución o del acto, debiendo el escrito de interposición contener las alegaciones y adjuntar las pruebas oportunas no aportadas en primera instancia, pudiendo además acompañarse de la solicitud de suspensión de ejecución de la resolución impugnada suficientemente motivada. La resolución debe dictarse dentro del año siguiente al de presentación del recurso.

24 Este procedimiento es regulado en los artículos 245 a 248 de la LGT y 64-65 del RGRVA. Alonso González (2005), de la Peña Amorós (2007), Palacio Ruiz de Azagra (2006) y Pérez Torres (2008) lo estudian con detenimiento.

25 Recordamos dos cuestiones ya tratadas: por una parte, que la primera instancia ante el TEAR o TEAL es renunciante; eso significa que podrá interponerse de forma directa reclamación económico-administrativa ante el TEAC cuando, con carácter general, la cuantía de la reclamación supere los 150.000 euros o, tratándose de un acto de determinación de bases o valoración, sea superior 1.800.000 euros, así como en los casos en que el acto o actuación sea de cuantía indeterminada. Por otra, que "no son susceptibles de ser recurridas mediante recurso de alzada ordinario las resoluciones dictadas por los órganos unipersonales de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales, a través del procedimiento abreviado, cualquiera que sea la cuantía de la reclamación" (Longás Lafuente (2006), p. 349).

2.1.4. Cuadro a modo de resumen

CUADRO 1
REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA DE LOS TRIBUTOS CEDIDOS



Fuente: Elaboración propia.

2.2. Revisión administrativa de los tributos propios

La facultad de revisión en vía administrativa de las Comunidades Autónomas de régimen común tiene como único límite el respeto a las competencias atribuidas en exclusividad al Estado; entre éstas, el artículo 149.1.18.^a de la Constitución Española señala el procedimiento administrativo común²⁶. Sin embargo, de aquí no cabe deducir la imposibilidad de una normativa autonómica en materia de procedimiento, siempre que no sea contraria a los elementos esenciales definidos por las normas estatales que garanticen un régimen jurídico unitario.

26 El apartado 4 del artículo 20 de la LOFCA cita, junto a esa competencia exclusiva del Estado, la necesidad de respetar igualmente las previstas en los apartados 1.^o, 8.^o y 17.^o de ese mismo precepto de nuestro texto constitucional.

Dadas las profundas dudas que surgen acerca de si las Comunidades Autónomas pueden o no dictar normas procedimentales cuando la revisión afecte a sus propios tributos, la mayor parte de estos entes territoriales se han decantado por efectuar una remisión expresa a los preceptos estatales en materia de revisión en vía administrativa (LGT y RGRVA), bien de forma definitiva o bien de forma transitoria mientras no aprueben sus propias medidas²⁷. No obstante, debemos apuntar que algunos de dichos entes han aprobado normas muy concretas en la materia, que en ningún caso suponen una alteración significativa de los procedimientos estatales²⁸.

De esa ausencia de regulación autonómica específica de carácter sustantivo se desprende que la estructura general de la revisión administrativa de los tributos autonómicos propios sea bastante similar a la expuesta para los tributos cedidos. Existe un recurso de reposición potestativo, que mantiene su carácter de previo, siendo su tramitación la ya referida ante el mismo órgano autonómico que dictó el acto tributario; y una vía económico-administrativa preceptiva que podrá desarrollarse en una sola instancia (a través de la correspondiente reclamación) o en doble instancia (reclamación y ulterior recurso) en función de las normas autonómicas. Cierto es que la mayor parte prevén una única instancia, si bien Andalucía contempla la posibilidad de una doble instancia. Esta es, sin duda, una primera diferencia, a la que hay que sumar los órganos competentes, que serán los específicos de cada ente territorial, y los requisitos cuantitativos de acceso a la reclamación para poder sustentarse un posterior recurso de alzada ordinario en el caso del territorio autonómico andaluz²⁹.

27 Así han actuado Andalucía, Canarias, Castilla-La Mancha, Cataluña, Comunidad Valenciana, Extremadura, Galicia, Islas Baleares, La Rioja, Región de Murcia y Principado de Asturias.

28 Concretamente, han aprobado tales normas procedimentales: Aragón (artículos 11 a 22 de la Ley 1/1998, de 16 de febrero), Cantabria (artículos 73 a 102 del Decreto 143/2002, de 28 de noviembre) y Castilla y León (artículos 52 a 61 de la Ley 2/2006, de 3 de mayo). La Comunidad de Madrid tenía también normas propias en los artículos 83 a 113 del Decreto 286/1999, de 23 de septiembre; pero la disposición final segunda de la Ley 2/2004, de 31 de mayo, de Medidas Fiscales y Administrativas, rubricada "Reclamaciones Económico-Administrativas", dispuso que a partir de la entrada en vigor de la LGT solo continuarían aplicándose esas normas en la medida en que no se opusieran a lo dispuesto en dicha Ley.

29 A diferencia de lo previsto en el artículo 36 del RGRVA, el artículo 3 del Decreto 272/2003, de 30 de septiembre, que modifica el artículo 7.º del Decreto 175/1987, de 14 de julio, fija esta cuantía con carácter general en diez mil euros para poder recurrir en alzada. Según esta regla, cuando la reclamación sea igual o inferior a esta cuantía, la reclamación será en única instancia ante la Junta Provincial de Hacienda; mientras que, cuando se supere la misma, cabrá una reclamación ante la Junta Provincial de Hacienda y un posterior recurso de alzada ante la Junta Superior de Hacienda.

En el siguiente cuadro se resumen el número de instancias y los órganos competentes propios para conocer de la vía económico-administrativa en función de cada Comunidad Autónoma de régimen común:

CUADRO 2
INSTANCIAS Y ÓRGANOS AUTONÓMICOS COMPETENTES EN VÍA
ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA

COMUNIDAD AUTÓNOMA	NÚMERO DE INSTANCIAS	ÓRGANOS COMPETENTES PARA CONOCER DE LA RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA
Andalucía	2	Juntas Provinciales de Hacienda Junta Superior de Hacienda ¹
Aragón	1	Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas ²
Canarias	1	Junta Económico-Administrativa de Canarias ³
Cantabria	1	Junta Económico-Administrativa ⁴
Castilla-La Mancha	1	Comisión Superior de Hacienda de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha ⁵
Castilla y León	1	Comisión de Reclamaciones Económico-Administrativas ⁶
Cataluña	1	Junta de Tributos de Cataluña ⁷
Comunidad de Madrid	1	Junta Superior de Hacienda ⁸
Comunidad Valenciana	1	Persona titular de la Consejería competente en materia de hacienda ⁹
Extremadura	1	Junta Económico-Administrativa de Extremadura ¹⁰
Galicia	1	Junta Superior de Hacienda ¹¹
Islas Baleares	1	Junta Superior de Hacienda ¹²
La Rioja	1	Tribunal Económico-Administrativo de la Rioja ¹³
Principado de Asturias	1	Titular de la Consejería competente en materia económica y presupuestaria ¹⁴
Región de Murcia	1	Consejero competente en materia de hacienda ¹⁵

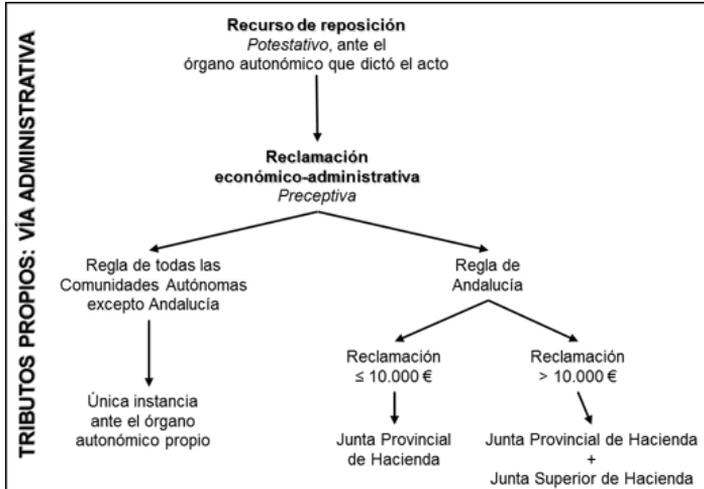
1. Estos organismos fueron fundados por el Decreto 175/1987, de 14 de julio, de creación y estructuración de los órganos competentes para conocer de las reclamaciones económico-administrativas que se produzcan en el ámbito de la gestión económica, financiera y tributaria de la Junta de Andalucía. El Decreto 272/2003, de 30 de septiembre, modificó el anterior adaptando algunos aspectos. 2. Es regulada en el Título V (artículos 32-37) de la Ley 1/1998, de 16 de febrero, de Revisión administrativa en materia de Tributos propios y otros Recursos de Derecho público de la Comunidad Autónoma de Aragón, cuyo texto actualizado encontramos en el Boletín Oficial de Aragón de 31 de diciembre de 2014, número 256. 3. Artículo 30 de la Ley 9/2006, de 11 de diciembre, Tributaria de la Comunidad Autónoma de Canarias, en su redacción dada por la Ley 9/2014, de 6 de noviembre, de medidas tributarias, administrativas y sociales de Canarias. El Reglamento de organización y funcionamiento de esta Junta Económico-Administrativa de Canarias fue aprobado por el Decreto 342/2015, de 15 de octubre. 4. Es el artículo Tercero.3 de la Ley 7/1984, de 21 de diciembre, de Finanzas de la Diputación Regional de Cantabria, según la redacción dada por el artículo 7 de la Ley 7/2000, de 22 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de Cantabria, el que establece la competencia de este órgano. El Decreto 143/2002, de 28 de noviembre, aprobó el reglamento de organización y régimen jurídico de las reclamaciones económico-administrativas que se susciten en el ámbito de la gestión

económico-financiera de la Comunidad Autónoma de Cantabria. 5. La disposición adicional primera de la Ley 6/1997, de 10 de julio, de Hacienda de Castilla-La Mancha, creó el Tribunal Económico-Administrativo de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha. Dada la confusión que esa denominación causaba con el TEAR, el Decreto 112/1998, de 24 de noviembre, le cambió el nombre por el vigente de Comisión Superior de Hacienda. La composición, competencias y funcionamiento de esta Comisión están en el Decreto 135/2002, de 1 de octubre. 6. El artículo 58 de la Ley 2/2006, de 3 de mayo, de la Hacienda y del Sector Público de la Comunidad de Castilla y León otorga la competencia a esta Comisión, creada por la Ley 7/1986, de 23 de diciembre, de la Hacienda de la Comunidad de Castilla y León, cuyas normas de funcionamiento aparecen concretadas en el Decreto 95/1987, de 24 de abril. 7. Su regulación se encuentra en el Título II del Libro Segundo (artículos 221-1 a 223-3) del Código tributario de Cataluña y de aprobación de los libros primero, segundo y tercero, relativos a la Administración tributaria de la Generalidad, aprobado por la Ley 17/2017, de 1 de agosto. 8. El artículo 54 de la Ley 1/1983, de 13 de diciembre, del Gobierno y Administración de la Comunidad de Madrid, en la redacción dada por la Ley 26/1998, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas, es el que prevé este órgano, cuyas normas de composición y funcionamiento son definidas en el Capítulo III del Título II (artículos 13-25) del Decreto 286/1999, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el Reglamento de Organización y Régimen Jurídico de las Reclamaciones Económico-Administrativas que se susciten en el ámbito de la gestión económico-financiera de la Comunidad de Madrid. 9. La disposición adicional séptima de la Ley 7/2014, de 22 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat establece que en el ámbito de aplicación de los tributos propios de la Generalitat "se podrá interponer reclamación económico-administrativa, en única instancia, ante la persona titular de la conselleria competente en materia de hacienda". 10. Este organismo fue creado por la disposición adicional primera del Decreto Legislativo 1/1992, de 9 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Tasas y Precios Públicos de la Comunidad Autónoma de Extremadura, siendo el artículo 34 de la Ley 1/2015, de 10 de febrero, de medidas tributarias, administrativas y financieras de la Comunidad Autónoma de Extremadura el que establece su competencia y composición. 11. Galicia creó la Junta Superior de Hacienda bajo la denominación Tribunal Económico-Administrativo de la Comunidad Autónoma de Galicia en la disposición adicional primera de la Ley 13/1991, de 9 de diciembre, de tasas, precios y exacciones de la Comunidad Autónoma de Galicia. Ese nombre se mantuvo hasta finales de 2003, siendo modificado por la disposición adicional primera de la Ley 6/2003, de 9 de diciembre, de tasas, precios y exacciones reguladoras de la Comunidad Autónoma de Galicia. Su organización, competencias, composición y funcionamiento se encuentran en el Decreto 34/1997, de 20 de febrero. 12. La Junta Superior de Hacienda de las Islas Baleares está regulada en el Decreto 20/2012, de 16 de marzo, por el que se regula la estructura de los órganos competentes para el conocimiento y resolución de las reclamaciones económico-administrativas que se produzcan en el ámbito de la gestión económica, financiera y tributaria de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears. 13. Previsto en el artículo 51. Uno. letra a) de su Estatuto de Autonomía, es regulado en el Título IX (artículos 192-197) de la Ley 11/2013, de 21 de octubre, de Hacienda Pública de La Rioja. 14. Artículo 30 de la Ley 2/1995, de 13 de marzo, sobre régimen jurídico de la Administración del Principado de Asturias, en la redacción dada por el artículo 5 de la Ley 6/2003, de 30 de diciembre, de Medidas Presupuestarias, Administrativas y Fiscales. 15. Artículo 30 de la Ley 7/2004, de 28 de diciembre, de organización y régimen jurídico de la Administración Pública de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

Fuente: Elaboración propia.

Tras estas pinceladas sobre la revisión en vía administrativa, pasemos a la jurisdiccional, no sin antes bosquejar el oportuno cuadro resumen.

CUADRO 3 REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA DE LOS TRIBUTOS PROPIOS



Fuente: Elaboración propia.

3. RECURSOS JURISDICCIONALES

La revisión de la actividad tributaria en vía jurisdiccional no tiene una normativa específica y queda, por lo tanto, sometida al régimen procesal de la LJCA, pudiendo ser ejercida por los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo o las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia de las Comunidades Autónomas (TSJ), la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (AN) y la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (TS)³⁰.

30 Sobre la revisión en vía contencioso-administrativa pueden consultarse los manuales generales de Derecho administrativo y Derecho procesal. Citando sólo la doctrina tributarista, nos remitimos a Calatayud Prats (2019), la monografía dirigida por Merino Jara (2015) y el capítulo escrito por este último autor (2010).

3.1. Revisión jurisdiccional de los tributos cedidos

Agotada la vía administrativa, el interesado podrá acudir a la jurisdiccional interponiendo el oportuno recurso contencioso-administrativo³¹, que no presenta particularidades procedimentales respecto a la revisión de los tributos estatales no cedidos salvo en un extremo básico: el órgano ante el que se sustenta³².

3.1.1. Órgano competente

El artículo 11 de la LJCA recoge los supuestos en que la competencia corresponde a la AN; su apartado 1.d) se refiere expresamente a las resoluciones dictadas por el TEAC; sin embargo, en su parte final, incluye una importante excepción a tal competencia: cuando resulte de aplicación lo previsto en el artículo 10.1.e) de la misma norma, cuyo tenor literal reproducimos:

“Las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia conocerán en única instancia de los recursos que se deduzcan en relación con: (...) e) Las resoluciones dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Central en materia de tributos cedidos.”

Esto significa que la competencia para conocer del recurso contencioso-administrativo corresponde en todo caso a los TSJ, con independencia de cuál haya sido el órgano administrativo que dictó la resolución que agotó tal vía: TEAR, TEAL o TEAC. Dicho en otras palabras, la AN no tiene competencia en materia de tributos cedidos, ni aun cuando hubiera intervenido el TEAC.

31 Así lo recoge de forma expresa el artículo 249 de la LGT.

32 Tejerizo López (2009) es muy crítico con la organización de la jurisdicción contencioso-administrativa, llegando a la conclusión de que “debe simplificarse. La que existe actualmente es demasiado compleja y plantea unos problemas de atribución competencial que no merecen los esfuerzos que le dedican los operadores del Derecho, Tribunales incluidos” (p. 42). Calatayud Prats (2019) estudia este tema en el capítulo VI, “Competencia de los órganos jurisdiccionales de lo contencioso en materia tributaria”, pp. 609-640. Y García Novoa (2019) va un paso más allá, abogando por una jurisdicción especializada.

Queremos llamar la atención sobre el hecho de que el precepto transcrito de la LJCA se refiera a “tributos cedidos”, sin reflejar ninguna distinción al respecto. No obstante, la jurisprudencia efectúa una interpretación muy restrictiva de la norma, al considerar que solo cobija a los impuestos totalmente cedidos y en materia objeto de cesión. Ello quiere decir que para los impuestos parcialmente cedidos y aquellas modalidades de los totalmente cedidos cuya titularidad siga siendo estatal, esto es, la sujeción por obligación real, la competencia, cuando la resolución impugnada haya sido dictada por el TEAC, será de la AN y no del TSJ.

Respecto a los impuestos parcialmente cedidos se pronuncia la Sentencia del TS de 27 de marzo de 2007, en el recurso número 121/2006, que concluye lo siguiente con relación al IH en su Fundamento de Derecho Cuarto:

“(…) estamos ante un tributo cuya cesión es parcial, limitada legalmente al 40 por ciento de la recaudación, que no participa del régimen jurídico previsto para los denominados «tributos cedidos» que regula el artículo 19.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, de tanta cita. Por lo que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 11.1.d) de Ley Jurisdiccional la competencia objetiva para conocer del recurso contencioso administrativo corresponde a la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional.

No resulta de aplicación, por tanto, el artículo 10.1.e) de la LJCA cuando atribuye a las Salas de lo Contencioso-administrativo el conocimiento de los recursos que se deduzcan contra las Resoluciones del Tribunal Económico-administrativo Central, en materia de tributos cedidos, en relación con el cual esta Sala ha declarado (STS de 14 de noviembre de 2001) que se pretende que entre el órgano administrativo que dicta el acto originariamente impugnado y los órganos judiciales exista coincidencia en el ámbito territorial (...)”³³

33 En idéntico sentido se pronuncia el TS en el Fundamento de Derecho Cuarto de su Sentencia de 29 de mayo de 2007, recurso número 15/2007. Pero esta postura no siempre ha sido defendida. En las dos Sentencias del TS de 2007 se cita otra Sentencia del Alto Tribunal de 14 de noviembre de 2001, recurso número 1580/2000, dictada con posterioridad a la modificación de la LJCA que, en su Fundamento de Derecho Cuarto *in fine*, afirma: “la modificación operada en la competencia objetiva para conocer de los recursos contra las resoluciones del Tribunal Económico- Central en materia de tributos cedidos obedece a un propósito distinto, a que el acto originario impugnado, en cuanto

Por cuanto hace a las modalidades de sujeción no cedidas del hecho imponible de un determinado impuesto en principio totalmente cedido (obligación real de contribuir), el Auto del TSJ de Canarias de 20 de julio de 2010, en el recurso número 130/2009, declara la falta de competencia objetiva de la Sala para conocer del procedimiento y remite las actuaciones a la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la AN en base a la siguiente argumentación:

“SEGUNDO. Frente a lo alegado por el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal, en el presente caso resulta de aplicación el artículo 11. d) de la Ley de la Jurisdicción, que atribuye a la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional el conocimiento en única instancia de «los actos de naturaleza económico administrativa dictados por el Ministro de Economía y Hacienda y por el Tribunal Económico-Administrativo Central, con excepción de lo dispuesto en el art. 10.1.e)», en relación a este último precepto que atribuye la competencia a las Salas de los TSJ de los recursos dirigidos contra «las resoluciones dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Central en materia de tributos cedidos los Juzgados de lo Contencioso- Administrativo».

El acto recurrido precedente del TEAC no versa sobre un tributo cedido como lo prueba el hecho de que las liquidaciones que confirma fueron adoptadas por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria de la AEAT. En concreto, se trata de liquidaciones por el Impuesto sobre Sucesiones de No Residentes (obligación real; artículo 7 de Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), lo que no es objeto de cesión a las CCAA conforme al artículo 24 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.”

procede de la Administración de la Comunidad Autónoma, sea fiscalizado precisamente, agotada la vía de reclamación, por la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia radicado en el ámbito territorial de aquélla”; por ello sostiene en el siguiente Fundamento de Derecho: “Como colofón de todo lo expuesto, procede declarar que la competencia cuestionada desde la entrada en vigor de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta Jurisdicción, corresponde, a tenor de lo que establece el artículo 10.1.e) de la misma, a las Salas de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía y como consecuencia que el conocimiento del recurso, con ocasión del cual se ha planteado este conflicto, debe atribuirse a la Sala de lo Contencioso-Administrativo de dicho Tribunal que corresponda con arreglo a las normas de distribución de asuntos entre aquéllas, de conformidad con lo que ordena el artículo 17.1 de la mencionada Ley.”

Pero a pesar de esos pronunciamientos judiciales, *ubit lex non distinguit nec nos distinguere debemus*.

3.1.2. Procedimiento ordinario contencioso-administrativo

El procedimiento general viene regulado en el Capítulo I del Título IV de la LJCA (artículos 43 a 77)³⁴. Comienza con la presentación del escrito de interposición en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente al de la notificación del acto que ponga fin a la vía administrativa; en ausencia de resolución expresa, el plazo será de seis meses y se contará a partir del día siguiente al transcurso de un año desde la presentación de la reclamación económico-administrativa³⁵. Este documento no es la demanda pues el interesado se limita a identificar el acto que se impugna y a solicitar que se entienda iniciado el proceso. Su utilidad es que se tenga por personado al recurrente.

Una vez presentado ese escrito ante el Letrado de la Administración de Justicia³⁶, este decidirá sobre su admisión a trámite y la publicación de la interposición, y requerirá a la Administración demandada para que remita el expediente al órgano jurisdiccional y emplace a los interesados³⁷.

34 Para un examen con más detalle de este procedimiento nos remitimos a los trabajos de Calatayud Prats (2019), Lucas Durán (2015) y Peña Alonso (2015).

35 Artículo 46 de la LJCA en concordancia con el artículo 240.1 de la LGT. A pesar de lo dispuesto en la Ley para los casos de silencio administrativo, tanto la doctrina como la jurisprudencia entienden que no existe plazo alguno para recurrir; en este sentido puede consultarse, entre otras, la Sentencia del Tribunal Constitucional 52/2014, de 10 de abril, en cuyo Fundamento Jurídico Tercero se alude a otras sentencias anteriores, señalando haber reiterado "(...) que «ante una desestimación presunta el ciudadano no puede estar obligado a recurrir en todo caso, so pretexto de convertir su inactividad en consentimiento del acto presunto, pues ello supondría imponerle un deber de diligencia que no le es exigible a la Administración». Por eso hemos dicho también que la «Ley no obliga al ciudadano a recurrir un acto presunto y sí a la Administración a resolver, de forma expresa», la solicitud o el recurso presentado por aquél. «Si el silencio negativo es una institución creada para evitar los efectos paralizantes de la inactividad administrativa, es evidente que ante una resolución presunta de esta naturaleza el ciudadano no puede estar obligado a recurrir, siempre y en todo caso, so pretexto de convertir su inactividad en consentimiento con el acto presunto, exigiéndosele un deber de diligencia que no le es exigido a la Administración» (STC 188/2003, de 27 de octubre, FJ 6, en un razonamiento reafirmado luego en incontables supuestos)". Entre la doctrina encontramos a Lucas Durán (2015, pp. 337-338), para quien sobran las palabras después de la contundente afirmación del Tribunal.

36 Aunque la LJCA se refiere al Secretario Judicial, la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, sustituye tal figura por la de Letrado de la Administración de Justicia.

37 Estas competencias son reguladas en los artículos 48 a 50 de la LJCA.

La inadmisión del recurso puede ser acordada por el órgano judicial competente mediante auto si constata de forma inequívoca y manifiesta algunas de las siguientes razones: falta de jurisdicción o incompetencia del Tribunal, falta de legitimación del recurrente, haberse interpuesto el recurso contra actividad no impugnabile, haber caducado el plazo de interposición, que se hayan desestimado por sentencia firme casos iguales o que sea evidente que no hay vía de hecho o inactividad material de la Administración. Esta inadmisión es recurrible de forma autónoma³⁸.

Tras la admisión del recurso, se dará traslado del expediente al recurrente para que formule la demanda dentro de los 20 días siguientes, dictándose auto declarando la caducidad del recurso si se incumple ese plazo³⁹.

De la demanda, junto con el expediente, se dará traslado a los demandados para que contesten en un lapso de 20 días⁴⁰. Dentro de los 5 primeros días de ese intervalo podrán realizar alegaciones previas sobre la incompetencia del órgano judicial o la inadmisibilidad del recurso⁴¹.

Los dos escritos anteriores (demanda y contestación), deberán consignar con la debida separación los antecedentes de hecho, los fundamentos de derecho, las pretensiones y los motivos, así como acompañarlos de los documentos que funden su derecho⁴². Existe un periodo de 10 días para subsanar las faltas de ambos escritos.

Solo mediante *otrosí* se podrá pedir el recibimiento del proceso a prueba, en los escritos de demanda y contestación y en los de alegaciones complementarias. Deberán expresarse ordenadamente los puntos de hecho sobre los que haya de versar la prueba y los medios de prueba que se propongan⁴³. El Tribunal podrá acordar de oficio el recibimiento a prueba y disponer la práctica de cuantas estime pertinentes mientras el pleito no haya sido declarado concluso para sentencia⁴⁴.

38 El artículo 51 de la LJCA prevé esta posibilidad, añadiendo que, por el contrario, el auto de admisión no será recurrible.

39 Artículo 52 de la LJCA.

40 Artículo 54 de la LJCA.

41 Artículo 58 de la LJCA.

42 A pesar de que el artículo 56 de la LJCA, en su apartado 4, señala que después de la demanda y contestación no se admitirán a las partes más documentos, prevé una excepción: el demandante podrá aportar antes de la citación de vista o conclusiones los documentos necesarios para desvirtuar las alegaciones contenidas en las contestaciones a la demanda que pongan de manifiesto disconformidades con los hechos.

43 El artículo 60 de la LJCA establece las reglas por las que se rige la prueba en el proceso.

44 Artículo 61 de la LJCA.

Antes de la sentencia podrá celebrarse una vista⁴⁵, que es un trámite oral y público, o presentarse escrito de conclusiones⁴⁶. Las partes tendrán que pedir una u otro en el escrito de demanda o contestación mediante *otrosí* o por escrito tras finalizar el periodo de prueba.

La sentencia es el modo usual de terminación del procedimiento y en ella se fallará la inadmisibilidad, la estimación total o parcial o la desestimación. El plazo para dictarla es de 10 días desde que se declare concluso el proceso. El órgano judicial resuelve dentro del límite de lo alegado por las partes⁴⁷.

El procedimiento puede finalizar además por desistimiento del demandante, satisfacción extraprocesal en vía administrativa de las pretensiones del demandante, allanamiento del demandado o bien conciliación entre las partes⁴⁸.

3.1.3. Procedimiento abreviado contencioso-administrativo

Existe además un procedimiento abreviado regulado en el artículo 78 de la LJCA en el supuesto excepcional que contempla el artículo 29.2 de esta Ley, esto es, cuando la Administración no ejecute sus actos firmes y los afectados soliciten su ejecución, si ésta no se produce en el plazo de un mes desde tal petición. Sus características esenciales son que se inicia directamente por la presentación de la demanda, toda la tramitación del procedimiento se sustancia en la vista oral y se contemplan previsiones específicas en materia de prueba⁴⁹.

3.1.4. Recurso de casación

Contra las sentencias dictadas por el TSJ o la AN cabe interponer recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TS⁵⁰.

45 La solicitud de celebración de vista por las partes o el acuerdo del propio Juez o Tribunal en ese sentido es regulada en el artículo 62 de la LJCA, dedicándose el artículo 63 de la LJCA al desarrollo de la vista.

46 El trámite de conclusiones es contemplado por el artículo 64 de la LJCA.

47 La Sección 8.ª del Capítulo I del Título IV (artículos 67 a 73) de la LJCA tiene por finalidad fijar las normas de la sentencia.

48 Los artículos 74 a 77 de la LJCA regulan esos otros medios de terminación del procedimiento. Para un estudio de estos nos remitimos a Arranz De Andrés (2015).

49 Para un examen más en profundidad de este procedimiento abreviado aconsejamos el trabajo de Blasco Delgado (2015).

50 Artículo 12 de la LJCA. Este recurso es analizado por Alonso Murillo (2016) y (2019), García-Torres Fernández (2018) y Martín Queralt (2017).

Regulado en los artículos 86 a 93 de la LJCA, destacamos que no es una segunda instancia⁵¹.

El recurso de casación podrá ser admitido a trámite cuando, invocada una concreta infracción del ordenamiento jurídico, tanto procesal como sustantiva, o de la jurisprudencia, la Sala estime que el recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia. Los casos en que se puede apreciar dicho interés se relacionan en el apartado 2 del artículo 88 en forma de *numerus apertus*, dedicándose el apartado 3 a enumerar de forma taxativa los casos en los que se presume dicho interés. Cuando la sentencia que pretende ser objeto casación haya sido dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de un TSJ, sólo procederá dicha casación si el recurso se funda en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sean relevantes y determinantes del fallo impugnado, siempre que hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora⁵².

La sentencia que se dicte en casación puede tener un triple contenido: 1.- Fijar la interpretación de las normas estatales o comunitarias que al admitir el recurso se vieran necesitadas de pronunciamiento; 2.- Apreciar incompetencia de jurisdicción u orgánica, en cuyo caso se anulará la resolución recurrida; 3.- Resolver las cuestiones y pretensiones deducidas en el proceso anulando en todo o en parte la sentencia o el auto recurrido o confirmándolos⁵³.

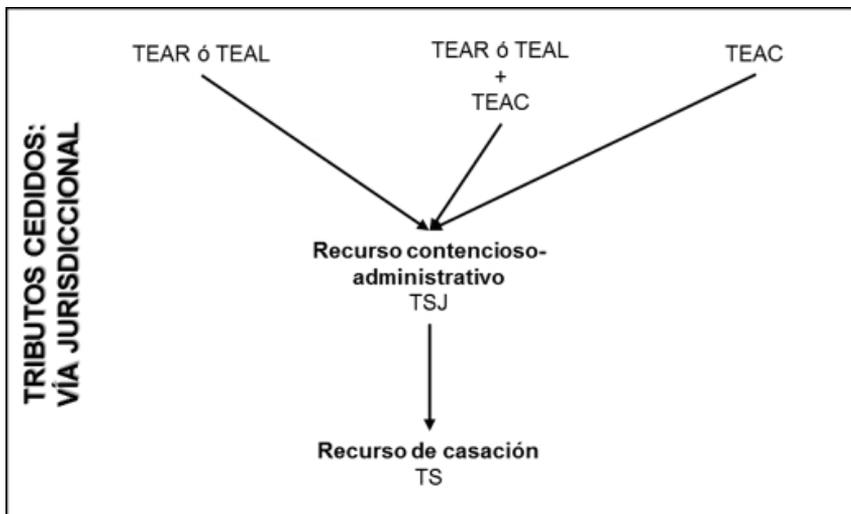
51 Tal y como señala el artículo 87 bis de la LJCA, el TS debe limitarse a cuestiones de derecho, sin entrar en los hechos. Las pretensiones del recurso deben ser obtener la anulación total o parcial de la sentencia y, en su caso, la devolución de los autos al Tribunal de instancia o la resolución del litigio por el propio TS.

52 Así lo prevé el artículo 86.3 de la LJCA.

53 Artículo 93 de la LJCA.

3.1.5. Cuadro a modo de resumen

CUADRO 4
REVISIÓN EN VÍA JURISDICCIONAL DE LOS TRIBUTOS CEDIDOS



Fuente: Elaboración propia.

3.2. Revisión jurisdiccional de los tributos propios

La revisión en vía administrativa de los actos dictados con relación a los tributos propios de las Comunidades Autónomas corresponde, como ya vimos, a los órganos económico-administrativos creados por estas entidades territoriales. Recordamos que la mayor parte, salvo Andalucía, contemplan una única instancia.

Contra las resoluciones de dichos órganos cabe interponer recurso contencioso-administrativo, que no presenta ninguna especialidad en su tramitación respecto a lo reseñado al respecto. No obstante, surgen dudas sobre quién tiene la competencia, si los TSJ o los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo. La LJCA no se refiere de forma directa a este tema, por lo que habrá que interpretar de forma conjunta los artículos 10.1.d), 8.3 y 10.1.m) del citado texto normativo.

El primero de ellos otorga la competencia al TSJ en caso de actos y resoluciones dictadas por los TEAR y los TEAL; es evidente que los tribunales económico-administrativos autonómicos propios no encuentran acomodo en este apartado⁵⁴. El artículo 8.3 de la LJCA, por su parte, establece que serán los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo los que conocerán de los recursos contra los actos de la Administración periférica de las Comunidades Autónomas; no cabe tampoco considerar como tales a dichos órganos autonómicos. Ello nos obliga a acudir al artículo 10.1.m) de la LJCA, que dispone que los TSJ sustentarán los recursos contra cualesquiera otras actuaciones administrativas no atribuidas expresamente a la competencia de otros órganos de este orden jurisdiccional.

Hay un supuesto en que sería competente el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo; se trataría de los recursos planteados contra las resoluciones en única instancia de las Juntas Provinciales de Hacienda en Andalucía, que sí son órganos periféricos de la Comunidad Autónoma⁵⁵.

También hay especialidades en el órgano competente para conocer del recurso de casación que se interponga contra las sentencias que en este ámbito dicten los TSJ. Así lo pone de manifiesto el artículo 86.3 de la LJCA, en su párrafo segundo:

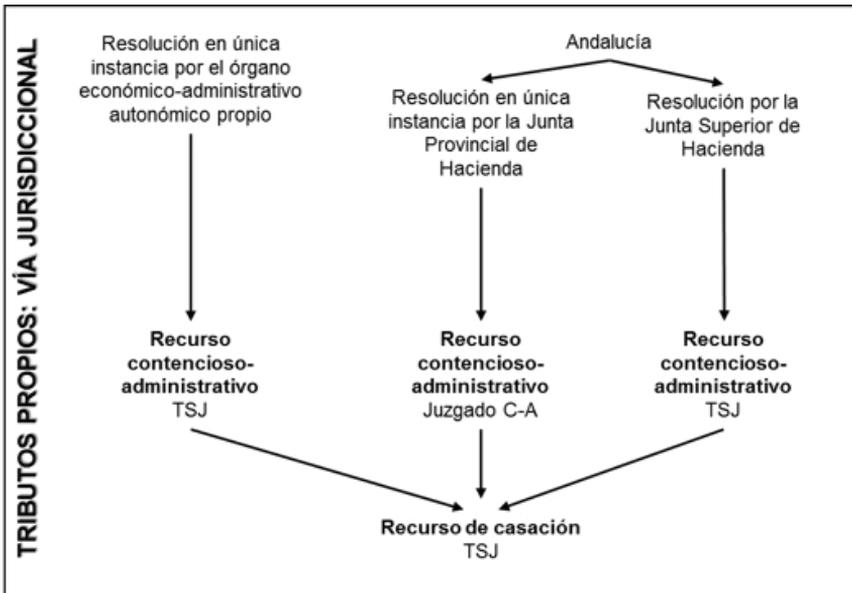
54 A pesar de lo señalado, el Auto del TS de 16 de octubre de 2008, recurso número 5769/2007, en su Fundamento de Derecho Segundo efectúa una equiparación entre los TEAR y los órganos económico-administrativos propios de las Comunidades Autónomas: "La primera causa de inadmisión se funda en la exclusión del recurso de casación por haber dictado sentencia en la instancia el tribunal de apelación, en asunto competencia de los Juzgados. Pues bien, reexaminada la citada causa de inadmisión la misma no concurre ya que el órgano administrativo autor del acto recurrido, Comisión Superior de Hacienda de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, es al que le corresponde como órgano colegiado o Tribunal Económico- Administrativo la revisión en vía económico administrativa de los actos de esa naturaleza de los órganos centrales y periféricos de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha y de sus organismos autónomos (Decreto 112/1998, de 24 de noviembre, por el que se establece la composición, competencias y funcionamiento de la Comisión Superior de Hacienda de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha), y que tiene su pleno encaje en el artículo 10.1.d) de la Ley Jurisdiccional, de acuerdo al cual, corresponde en única instancia a las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia los recursos que se deduzcan en relación con los actos y resoluciones dictados por los Tribunales Económico- Administrativos Regionales y Locales que pongan fin a la vía económico-administrativa, sin perjuicio del ulterior recurso de casación (Autos de esta Sala de 13 de julio de 2006 -recurso de casación 3.130/2004-, y 19 de octubre de 2006 - recurso de casación número 2.725/2004 -)".

55 Así lo reconocen, entre otros, Tejerizo López (2009), pp. 22-23, García Martínez (2015), p. 175 y Galatayud Prats (2019), p. 618.

“Cuando el recurso se fundare en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma será competente una Sección de la Sala de lo Contencioso-administrativo que tenga su sede en el Tribunal Superior de Justicia compuesta por el Presidente de dicha Sala, que la presidirá, por el Presidente o Presidentes de las demás Salas de lo Contencioso-administrativo y, en su caso, de las Secciones de las mismas, en número no superior a dos, y por los Magistrados de la referida Sala o Salas que fueran necesarios para completar un total de cinco miembros.”

Resumamos la situación en un cuadro:

CUADRO 5 REVISIÓN EN VÍA JURISDICCIONAL DE LOS TRIBUTOS PROPIOS



Fuente: Elaboración propia.

4. CONCLUSIONES Y REFLEXIÓN FINAL

La impugnación administrativa de los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas puede desplegarse en una, dos o tres fases en función de

la voluntad del contribuyente y la cuantía de la reclamación. Mientras que el recurso de reposición se presenta como una facultad de aquel, la reclamación económico-administrativa es obligatoria, planteándose bien en única o bien en primera instancia ante los órganos económico-administrativos del Estado. En caso de plantearse la reclamación en primera instancia, sería posible un recurso de alzada ante el TEAC, aunque en estos casos se anuncie como renunciable la primera instancia. Así pues, el ordenamiento tributario despliega un variado abanico de posibilidades para el contribuyente, que podrá seguir el *iter* que resulte más favorable a sus intereses. Debemos apuntar, no obstante, que es cierto que la vía judicial va a quedar expedita siempre bajo la condición de pasar por una única instancia administrativa, que dependerá del importe de la actuación administrativa: si es inferior a 6.000 euros (72.000 euros si se trata de reclamaciones contra bases o valoraciones), la reclamación se interpone ante el TEAR y se sustancia mediante un procedimiento abreviado; si no supera los 150.000 euros (1.800.000 euros para bases o valoraciones), también es ante el TEAR pero por el procedimiento general; y si se franquean esas cifras o la cuantía es indeterminada se puede plantear directamente ante el TEAC por el procedimiento general.

Por su parte, la revisión administrativa de los tributos autonómicos propios se antoja más simple que la pergeñada para las figuras tributarias cedidas, ya que su desarrollo en una o dos fases solo está supeditada a la voluntad del contribuyente, conservando el carácter potestativo el recurso de reposición y la naturaleza preceptiva la reclamación económico-administrativa que exclusivamente ha de plantearse en única instancia ante los órganos autonómicos propios. No obstante, como salvedad, en Andalucía entran en juego dos elementos: la voluntad del contribuyente y la cuantía de la reclamación, de forma que superado un determinado umbral habrá que sumar, si así lo decide aquel, una fase más al procedimiento.

Agotada la vía administrativa se abre para el contribuyente la posibilidad de acudir a los tribunales de justicia que tengan atribuido el conocimiento de los tributos autonómicos cedidos y propios: los Juzgados de los Contencioso-Administrativo, los TSJ y el TS. La competencia de unos y otros vendrá dada por la naturaleza del tributo de que se trate y de los órganos económico-administrativos que hayan puesto fin a la vía reseñada. Así, en el caso de las exacciones cedidas, el recurso contencioso-administrativo contra la resolución que ponga fin a la vía administrativa, sea dictada por los TEAR o TEAL o por el TEAC, habrá de interponerse ante la Sala de lo

Contencioso-Administrativo del TSJ que corresponda por razón del territorio, cuya sentencia será susceptible igualmente de recurso de casación ante la Sala del mismo orden del TS. Como regla general, en el caso de los tributos creados por una ley autonómica, contra la resolución dictada en única instancia por el órgano económico-administrativo propio de la Comunidad Autónoma se puede formular recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ que corresponda. La salvedad se encuentra en Andalucía, pues en este territorio se contempla en la vía administrativa la posibilidad de recurrir en única instancia o en primera y segunda instancia, lo que determinará que la resolución que agote dicho procedimiento sea susceptible de recurso contencioso-administrativo ya ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo ya ante la Sala de este orden del TSJ competente. Las sentencias dictadas en el ámbito de estos procedimientos son susceptibles de recurso de casación ante el TSJ, conociendo del mismo una sección de su Sala de lo Contencioso-administrativo.

Después de haber esbozado estas ideas a uno le queda la sensación de estar ante un diseño maquiavélico argüido con la intención de evitar los recursos contra los actos tributarios o de evitarlos en la mayor medida posible. Confluyen, sin duda, una variedad de factores que van a contribuir a que el sistema de impugnación de los actos de aplicación de los tributos y de la imposición de sanciones sea de una complejidad extrema y requiera un dominio y un conocimiento de la materia que hace tambalear los cimientos de la regla elemental del artículo 6.1 del Código Civil: “La ignorancia de las leyes no excusa de su cumplimiento”. Al margen, por supuesto, de la eventual quiebra del principio constitucional de tutela judicial efectiva.

La descentralización del Estado español provoca, en efecto, que cada nivel de Hacienda establezca y exija sus propios tributos de acuerdo con lo establecido en la Constitución y en las leyes. El distinto origen de esas prestaciones patrimoniales públicas coactivas hace que convivan normas de revisión de naturaleza estatal con otras que rigen solo en un determinado ámbito autonómico. A la duplicidad de vías de revisión, la administrativa, previa y preceptiva, y la jurisdiccional, hay que sumar, por tanto, una variedad de normas que multiplican los órganos, los recursos o las reclamaciones y las normas de procedimiento, dando lugar a un panorama confuso y poco favorable a los intereses de los administrados.

5. BIBLIOGRAFÍA

- ALONSO GONZÁLEZ, L. M. (2005): "El procedimiento económico administrativo abreviado ante órganos unipersonales", en AA. VV., *Estudios de Derecho Financiero y Tributario en homenaje al profesor Calvo Ortega*, Valladolid, Instituto de Estudios Fiscales-Lex Nova, páginas 933-953.
- ALONSO MURILLO, F. (2016): "El interés casacional como llave de acceso a la reformada casación en materia tributaria", *Nueva Fiscalidad*, núm. 6, páginas 61-124.
- ALONSO MURILLO, F. (2019): *El nuevo recurso de casación contencioso-administrativo en materia tributaria*, Monografías AEDAF, núm. 9.
- ARRANZ DE ANDRÉS, C. (2015): "Otros modos de terminación del procedimiento", en MERINO JARA, I., (Director), *Estudios sobre el proceso contencioso-administrativo en materia tributaria*, Barcelona, Bosch, páginas 411-454.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE ASESORES FISCALES (2012): "Propuesta de modificación del carácter preceptivo de la vía económico-administrativa", *Papers AEDAF*, núm. 7.
- BLASCO DELGADO, C. (1998): "Hacia una configuración de la vía económico-administrativa que asegure el derecho a la tutela judicial efectiva", *Estudios Financieros-Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 188, páginas 3-34.
- BLASCO DELGADO, C. (2015): "El procedimiento abreviado en la jurisdicción contencioso-administrativa", en MERINO JARA, I. (Director), *Estudios sobre el proceso contencioso-administrativo en materia tributaria*, Barcelona, Bosch, páginas 455-499.
- CALATAYUD PRATS, I. (2019): "La jurisdicción contencioso administrativa tributaria", en CHICO DE LA CÁMARA, P. y GALÁN RUIZ, J. (Directores): *La revisión de actos en materia tributaria*, Cizur Menor, Lex Nova-Thomson Reuters, páginas 457-903.
- CARBAJO VASCO, D. (2006): "El recurso de reposición", en HERRERA MOLINA, P. M. y LONGÁS LAFUENTE, A. (Coordinadores), *Revisión de actos tributarios. Homenaje a M^a de los Ángeles Cascajero Sánchez*, Madrid, Centro de Estudios Financieros, páginas 185-205.
- CASTILLO SOLSONA, M. M. (2005): "El régimen de las reclamaciones económico-administrativas", en AA. VV., *Estudios de Derecho Financiero y Tributario en homenaje al profesor Calvo Ortega*, Valladolid, Instituto de Estudios Fiscales-Lex Nova, páginas 1015-1041.
- CHECA GONZÁLEZ, C. (2004, a): "La injustificable arbitrariedad de la vía económico-administrativa previa a la contenciosa en la nueva Ley General Tributaria", *Anuario de la Facultad de Derecho*, Universidad de Extremadura, núm. 22, páginas 15-28.
- CHECA GONZÁLEZ, C. (2004, b): "Alcance de la revisión efectuada a través de un recurso de reposición, e ineludible necesidad de concesión del trámite de audiencia a los interesados", *Jurisprudencia Tributaria Aranzadi*, núm. 14, (BIB 2004/1721).
- CHECA GONZÁLEZ, C. (2009): *Revisión en vía administrativa: recurso de reposición y reclamaciones económico-administrativas*, Cizur Menor, Aranzadi.
- CHECA GONZÁLEZ, C. (2015): "Actividad tributaria impugnabile en vía contencioso-administrativa. Los actos de naturaleza tributaria", en MERINO JARA, I. (Director), *Estudios sobre el proceso contencioso-administrativo en materia tributaria*, Barcelona, Bosch, páginas 52-77.
- CHECA GONZÁLEZ, C. (2017): *Reclamaciones económico-administrativas*, Cizur Menor, Aranzadi.
- CHICO DE LA CÁMARA, P. y GALÁN RUIZ, J. (2019): *La revisión de actos en materia tributaria*, Cizur Menor, Lex Nova-Thomson Reuters.
- de FUENTES BARDAJÍ, J. (2006): *Manual de revisión de actos en materia tributaria*, Cizur Menor, Ministerio de Justicia-Thomson Aranzadi.

- de la NUEZ SÁNCHEZ-CASCADO, E. y PÉREZ TORRES, E. (2002): *Revisión de actos y solución de conflictos tributarios*, Cizur Menor, Aranzadi.
- de la PEÑA AMORÓS, M. M. (2007): “El procedimiento abreviado ante órganos unipersonales”, *Impuestos. Revista de doctrina, legislación y jurisprudencia*, núm. 4, páginas 204-223.
- ESEVERRI, E. (1983): *Las actuaciones tributarias reclamables en vía económico-administrativa*, Madrid, Civitas.
- GALÁN RUIZ, J. (2019): “El recurso de reposición en materia tributaria”, en CHICO DE LA CÁMARA, P. y GALÁN RUIZ, J. (Directores), *La revisión de actos en materia tributaria*, Cizur Menor, Lex Nova-Thomson Reuters, páginas 33-54.
- GARBERÍ LLOBREGAT, J. (2006): *Revisión e impugnación de actuaciones tributarias*, Barcelona, Bosch.
- GARCÍA MARTÍNEZ, A. (2015): “Particularidades sobre la competencia de los órganos de lo contencioso-administrativo en la impugnación de la actividad tributaria”, en MERINO JARA, I. (Director), *Estudios sobre el proceso contencioso-administrativo en materia tributaria*, Barcelona, Bosch, páginas 139-193.
- GARCÍA MONCÓ, A. M. (2006): “Reclamaciones económico-administrativas. Procedimiento general y procedimiento abreviado”, en CALVO ORTEGA, R. (Director), *Los nuevos reglamentos tributarios: recaudación, régimen sancionador y revisión*, Cizur Menor, Civitas, páginas 495-535.
- GARCÍA MONCÓ, A. M. (2009): “Recurso de reposición y reclamaciones económico-administrativas”, en AA. VV., *Comentarios a la Ley General Tributaria*, 2ª edición, Cizur Menor, Civitas, páginas 1067-1128.
- GARCÍA NOVOA, C. (2019): “La conveniencia de una jurisdicción especializada en materia tributaria”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 3, páginas 59-104.
- GARCÍA-TORRES FERNÁNDEZ, M. J. (2018): “El recurso de casación en materia tributaria: delimitación del concepto de interés casacional objetivo”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 2, páginas 103-148.
- GONZÁLEZ GRAJERA, F. J. (2004): “La revisión en vía administrativa en la nueva Ley General Tributaria”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 6, páginas 77-137.
- HERRERA MOLINA, P. M. y LONGÁS LAFUENTE, A. (2006): *Revisión de actos tributarios. Homenaje a Mª de los Ángeles Cascajero Sánchez*, Madrid, Centro de Estudios Financieros.
- HUESCA BOADILLA, R. (1997): *Las reclamaciones económico-administrativas: comentarios al nuevo Reglamento General de Procedimiento*, Cizur Menor, Aranzadi.
- IBAÑEZ GARCÍA, I. (2016): “El carácter preceptivo de los recursos administrativos previos a la vía jurisdiccional: una cuestión abierta”, *ECJ Leading Cases*, vol. 2, páginas 1-47 (<http://wp.me/p2wsiA-1sg>).
- LONGÁS LAFUENTE, A. (2006): “Recursos en vía económico-administrativa”, en HERRERA MOLINA, P. M. y LONGÁS LAFUENTE, A. (Coordinadores), *Revisión de actos tributarios. Homenaje a Mª de los Ángeles Cascajero Sánchez*, Madrid, Centro de Estudios Financieros, páginas 331-381.
- LUCAS DURÁN, M. (2015): “Cuantía e interposición del recurso contencioso-administrativo. Reclamación del expediente administrativo”, en MERINO JARA, I., (Director), *Estudios sobre el proceso contencioso-administrativo en materia tributaria*, Barcelona, Bosch, páginas 249-354.
- MARCO SANJUÁN, J. A. (2008): *Cuestiones básicas sobre el recurso de reposición y las reclamaciones económico-administrativas*, Valladolid, Lex Nova.

- MARTÍN DÍAZ, E. (2006): "Procedimiento económico-administrativo: normas generales y procedimiento en única o primera instancia", en HERRERA MOLINA, P. M. y LONGÁS LAFUENTE, A. (Coordinadores), *Revisión de actos tributarios. Homenaje a M^a de los Ángeles Cascajero Sánchez*, Madrid, Centro de Estudios Financieros, páginas 285-330.
- MARTÍN QUERALT, J. (2017): "La nueva casación", *Carta Tributaria. Revista de opinión*, editorial, núm. 34.
- MARTÍNEZ MUÑOZ, Y. (2018): "Una reflexión sobre la supeditación del recurso judicial al agotamiento previo de la vía económico-administrativa", *Nueva Fiscalidad*, núm. 2, páginas 177-204.
- MERINO JARA, I. (2010): "Algunas consideraciones sobre el contencioso-administrativo en materia tributaria", en ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J., COLLADO YURRITA, M. A. y ZORNOZA PÉREZ, J. (Directores), *Tratado sobre la Ley General Tributaria*, tomo II, Cizur Menor, Aranzadi-Thomson Reuters, páginas 1233-1249.
- MERINO JARA, I. (2015): *Estudios sobre el proceso contencioso-administrativo en materia tributaria*, Barcelona, Bosch.
- PALACIO RUIZ DE AZAGRA, F. (2006): "El procedimiento abreviado ante órganos unipersonales en vía económico-administrativa", en HERRERA MOLINA, P. M. y LONGÁS LAFUENTE, A. (Coordinadores), *Revisión de actos tributarios. Homenaje a M^a de los Ángeles Cascajero Sánchez*, Madrid, Centro de Estudios Financieros, páginas 383- 398.
- PEÑA ALONSO, J. L. (2005): "Procedimiento económico-administrativo", en AA.VV., *Estudios de Derecho Financiero y Tributario en homenaje al Profesor Calvo Ortega*, Valladolid, Lex Nova, páginas 1103-1143.
- PEÑA ALONSO, J. L. (2015): "Demanda y contestación. Escrito de interposición. Alegaciones previas. Pretensiones de las partes", en MERINO JARA, I., (Director), *Estudios sobre el proceso contencioso-administrativo en materia tributaria*, Barcelona, Bosch, páginas 355-410.
- PÉREZ TORRES, E. (2008): "Ámbito de aplicación del procedimiento abreviado ante órganos unipersonales", en HERRERO DE EGAÑA Y ESPINOSA DE LOS MONTEROS, J. M. (Coordinador), *Comentarios a la Ley General Tributaria*, Cizur Menor, Aranzadi, (BIB 2008/4274).
- RUIZ TOLEDANO, J. I. (2013): *Revisión en vía administrativa tributaria*, CTO editorial.
- RUIZ TOLEDANO, J. I. y RUIZ GONZÁLEZ, L. J. (2019): "Las reclamaciones económico-administrativas en la esfera estatal y autonómica", en CHICO DE LA CÁMARA, P. y GALÁN RUIZ, J. (Directores), *La revisión de actos en materia tributaria*, Cizur Menor, Lex Nova-Thomson Reuters, páginas 55-287.
- SÁNCHEZ PEDROCHE, J. A. (2006): *Revisión administrativa en vía tributaria: recursos y reclamaciones con jurisprudencia y ejemplos*, Madrid, CEF.
- TEJERIZO LÓPEZ, J. M. (1994): "El principio de tutela judicial efectiva y los procedimientos tributarios", *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 82, páginas 265-293.
- TEJERIZO LÓPEZ, J. M. (2009): "Algunas reflexiones sobre el procedimiento contencioso-administrativo en materia tributaria", *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 141, páginas 5-42.
- VEGA BORRERO, F. A. (2010): "El escrito de alegaciones en las reclamaciones económico-administrativas", en ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J., COLLADO YURRITA, M. A. y ZORNOZA PÉREZ, J. (Directores), *Tratado sobre la Ley General Tributaria*, tomo II, Cizur Menor, Thomson Reuters, páginas 1193-1218.
- VEGA BORRERO, F. A. (2011): "La cuantía en las reclamaciones económico-administrativas", *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 151, páginas 1007-1050.

