

# Revisión de los actos tributarios; especial referencia al recurso de reposición obligatorio regulado en el TRLRHL, después de la entrada en vigor de la Ley 39/2015\*

PILAR GALINDO MORELL

*Presidenta de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña*

1. Introducción
2. Normativa aplicable
3. Especialidades de la Administración local
4. Recurso de reposición en la Administración local
  - 4.1. Ámbito de aplicación
  - 4.2. Recurso de reposición: tramitación
  - 4.3. Impugnación de la resolución
    - 4.3.1. Régimen general
    - 4.3.2. Régimen especial de los municipios de gran población
    - 4.3.3. Régimen especial del municipio de Barcelona
    - 4.3.4. Impugnación de actos de gestión del Estado: gestión catastral (IBI) y gestión censal (IAE)
      - 4.3.4.1. Gestión catastral y tributaria del IBI
      - 4.3.4.2. Gestión censal y tributaria del IAE

---

*Artículo recibido el 13/03/2017; aceptado el 02/07/2017.*

\* Ponencia presentada en el Ciclo de Seminarios de Actualización Jurídica Local Josep Maria Esquerda 2017, organizado por la Diputación de Barcelona, el día 20 de enero de 2017.

## Resumen

En materia de revisión en vía administrativa, en el ámbito local encontramos todas las modalidades de recursos administrativos contempladas en la Ley 39/2015 (LPACAP), que sigue el esquema contemplado en la derogada Ley 30/1992, a saber: recurso de alzada, recurso potestativo de reposición y recurso extraordinario de revisión; no obstante, en dicho ámbito, la vía de impugnación predominante es el recurso de reposición, por cuanto la mayor parte de las resoluciones administrativas están dictadas por órganos cuyas decisiones agotan la vía administrativa. Esta continuidad con la LRJPAC (Ley 30/1992) en materia de impugnación en vía administrativa se pone de manifiesto en la propia Exposición de Motivos de la LPACAP, en la que se explicita el mantenimiento de las categorías de recursos administrativos ya existentes, “permaneciendo la revisión de oficio y la tipología de recursos administrativos existentes hasta la fecha”.

Este sistema de recursos debe entenderse sin perjuicio de las previsiones específicas contenidas en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBRL).

La legislación sectorial específica reguladora de los tributos locales está constituida por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

En materia tributaria local, en el régimen de revisión administrativa de los actos de gestión tributaria existe la peculiaridad respecto al recurso de reposición de que tiene la consideración de recurso de carácter preceptivo, excepto para aquellos ayuntamientos considerados de gran población y regulados en el Título X de la LRBRL.

Junto al recurso de reposición, ya sea preceptivo o potestativo, y la reclamación económico-administrativa, los artículos 110 de la Ley 7/1985, de Bases del Régimen Local, de 2 de abril (LRBRL), y 14 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), ambos con remisión a la Ley General Tributaria (LGT), permiten que los actos de gestión y aplicación de los tributos de las entidades locales puedan ser revisados por los siguientes procedimientos: procedimiento

de revisión de actos nulos de pleno derecho (art. 217 LGT); declaración de lesividad de actos anulables (art. 218 LGT); revocación de actos de aplicación de los tributos (art. 219 LGT); rectificación de errores (art. 220 LGT), y devolución de ingresos indebidos (art. 221 LGT).

No estamos ante un sistema de impugnación homogénea, por cuanto varía según el tipo de entidad local de que se trate, ya sea municipio de gran población o no. Por otro lado, la regulación es dispersa y se encuentra en distintos textos legislativos, hay que acudir a la LGT, sus reglamentos de desarrollo, la LRBRL, el TRLRHL, sin olvidar las especialidades contenidas en las ordenanzas fiscales que cada entidad puede aprobar, y, por último, los reglamentos orgánicos que cada municipio de gran población debe aprobar, al objeto de regular tanto el funcionamiento de los órganos encargados de la resolución de las reclamaciones económico-administrativas como la tramitación de las reclamaciones.

Pero en modo alguno nos encontramos ante una dualidad de regulación contradictoria del recurso de reposición potestativo en la LPACAP y preceptivo en la Ley de Haciendas Locales, por cuanto la Disposición Adicional primera de la LPACAP, en su párrafo primero, señala lo siguiente: “Los procedimientos administrativos regulados en leyes especiales por razón de la materia que no exijan alguno de los trámites previstos en esta Ley o regulen trámites adicionales o distintos se registrarán, respecto a estos, por lo dispuesto en dichas leyes especiales”.

Palabras clave: *procedimientos administrativos; revisión de actos en vía administrativa; reclamaciones económico-administrativas; recurso de reposición preceptivo; recurso de reposición obligatorio.*

***The review of tax administrative acts; special reference to the mandatory internal administrative appeal of the Royal Decree Law 2/2004, after the entrance into force of Law 39/2015***

**Abstract**

*In the field of review of administrative acts, in the local level it is possible to find all the typologies of review provided by Law 39/2015, based on the scheme of the derogated Law 30/1992: the administrative appeal, the voluntary internal administrative appeal and the extraordinary administrative appeal. However, the most common type of review is*

*the internal administrative appeal because most of the challenged administrative acts exhaust all the administrative remedies. This continuity of the scheme of Law 30/1992 is recognized in the preamble of Law 39/2015 whose wording refers to the categories of the existing administrative remedies: “the law preserves the ex officio review and the typology of the administrative remedies currently in force”.*

*This typology of remedies must be understood always in accordance with Law 7/1985, of 2 April, on the basic State laws of local administration.*

*The sectorial legislation on local taxes is established by Royal Decree 2/2004, of 5 March. This legislation articulates an internal administrative appeal against tax administrative acts which is mandatory except for big cities regulated on Title X of Law 7/1985.*

*Beyond the internal administrative appeal –mandatory or voluntary– and the economic-administrative complaint, articles 110 of Law 7/1985 and 14 of Royal Decree Law 2/2004, both echoing the General Tax Law, allow the review of local tax administrative acts through the following proceedings: review of null and void acts (article 217 General Tax Law); declaration of adverse effects of acts susceptible of annulment (article 218 General Tax Law); revocation of application of tax acts (article 219 General Tax Law); rectification of errors (article 220 General Tax Law) and refund of wrongful deposits (article 221 General Tax Law).*

*We are not before a uniform review system because it diverges depending on we are dealing with a big or not city. On the other hand, the legal framework is established in different legal texts: General Tax Law and its normative acts of execution; Law 7/1985; Royal Decree Law 2/2004; local tax ordinances of each municipality; and the organic norms of big cities regulating the administrative bodies in charge of deciding the economic-administrative complaints. However, there is no contradiction between the voluntary internal administrative appeal of Law 39/2015 and the mandatory internal administrative appeal of Royal Decree Law 2/2004 because the First Additional Provision of Law 39/2015 establishes the following: “the administrative proceedings regulated in special legislation because of their matter which do not require the proceedings established in this Law or provides additional or different proceedings will be regulated by this special legislation”.*

*Keywords:* administrative proceedings; review of administrative acts; economic-administrative complaints; voluntary internal administrative appeal; mandatory internal administrative appeal.

## 1

### Introducción

En materia de revisión en vía administrativa, en el año 2015, se ha producido la reforma de las dos leyes fundamentales en esta materia: la **Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley General Tributaria (LMPLGT)**, referida al ámbito tributario, y la **Ley 39/2015, de 1 de octubre, del procedimiento administrativo común de las Administraciones Públicas (LPACAP)**, relativa a las relaciones entre la Administración y los ciudadanos al objeto de obtener una Administración Pública eficiente, transparente y ágil.

La primera de ellas constituye una de las reformas de mayor calado en la materia, que, manteniendo el carácter codificador de la Ley General Tributaria (LGT) –Ley 58/2003–, encuentra su justificación en motivos de diversa índole; por un lado, recoge modificaciones exclusivamente técnicas, y, por otro lado, incorpora nuevas figuras sustantivas y procedimentales para cubrir vacíos existentes y adaptar la normativa al objeto de superar situaciones de controversia interpretativa, administrativas y judiciales.

La segunda –cuya Disposición Final séptima prevé su entrada en vigor al año de su publicación en el BOE (2 de octubre de 2016)–, junto con la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP), constituye el nuevo marco normativo de la Administración Pública, volviendo así a la técnica regulatoria de la década de los 50, estructurada en torno a dos normas: la Ley de Procedimiento Administrativo de 17 de julio de 1958 y la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado de 26 de julio de 1957.

La Ley 39/2015 contiene una regulación completa y sistemática de las relaciones *ad extra* entre las Administraciones Públicas y los administrados, tanto en lo referente al ejercicio de la potestad de autotutela –en cuya virtud se dictan los actos administrativos–, que constituye la manifestación más genuina del poder administrativo en su doble vertiente de autotutela declarativa (art. 39: “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”) y de autotutela ejecutiva (art. 98: “Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo serán inmediatamente ejecutivos”), como en lo relativo al ejercicio de la potestad reglamentaria y la iniciativa legislativa. Quedando así reunida en un cuerpo legislativo único la regulación de las relaciones de las

Administraciones con los ciudadanos como Ley administrativa de referencia, que se ha de complementar con todo lo previsto en la normativa presupuestaria respecto de las actuaciones de las Administraciones Públicas, según expresa la exposición de motivos de la misma.

Dicha Ley sistematiza toda la regulación relativa al procedimiento administrativo, clarifica e integra el contenido de la Ley 30/1992 y la Ley 11/2007, y profundiza en la agilización de los procedimientos con un pleno funcionamiento electrónico, lo que revertirá en un mejor cumplimiento de los principios constitucionales de eficacia y seguridad jurídica que deben regir la actuación de las Administraciones Públicas.

Los principios del Estado de Derecho, limitativos de los poderes públicos, se proyectan sobre la actuación administrativa, procurando –como dice el art. 103 CE– su sometimiento pleno a la ley y al Derecho. El control judicial de la Administración (art. 106.1 CE), su responsabilidad patrimonial por daños causados (art. 106.2) y, más globalmente, el derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24 CE) en su correlato de atribuir a los tribunales las facultades de ejecución de sentencias (arts. 117 y 118 CE), equilibran a favor de los particulares la posición preeminente de la actuación administrativa.

En el **ámbito tributario** dicho control judicial se caracteriza por:

a) La impugnabilidad de los actos administrativo-tributarios. Así, el artículo 6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dispone lo siguiente: “El ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones tienen carácter reglado y son impugnables en la vía administrativa y jurisdiccional en los términos establecidos en las leyes”.

b) El punto de equilibrio entre las exigencias del régimen administrativo y los principios emanados del Estado de Derecho se encuentra, primero, en la compatibilidad de la impugnabilidad de los actos tanto en vía administrativa como en vía jurisdiccional, y, segundo, en la configuración de la impugnación en vía administrativa con carácter previo a la jurisdiccional. La especialidad en materia tributaria consiste aquí en la existencia de unos órganos administrativos insertos en un orden especializado para conocer de la aludida impugnación en vía administrativa

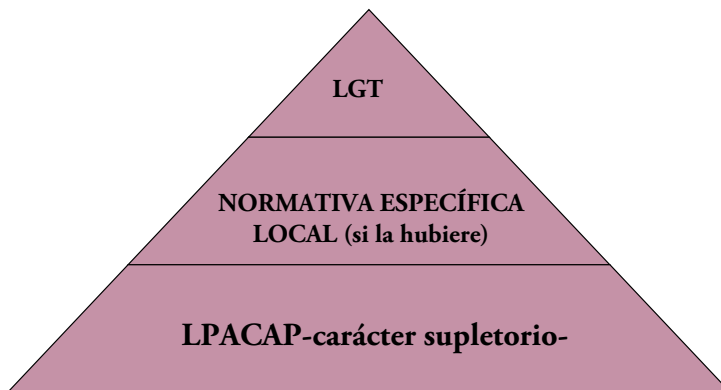
**La Disposición Adicional (DA) primera de la LPACAP**, por lo que interesa aquí, se ocupa de “**Especialidades por razón de la materia**”. Su número dos señala las actuaciones y procedimientos que se regirán por su normativa específica y supletoriamente por lo dispuesto en la misma. Se incluye la “revisión en vía administrativa”, las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos y las actuaciones y procedimientos sancionadores en materia tributaria.

De modo que, de conformidad con la dicción de la citada DA, las “actuaciones y procedimientos” sobre esas materias se rigen por su normativa específica, y supletoriamente por lo dispuesto en la propia LPACAP.

La intención del legislador es ampliar, con respecto a la interpretación jurisprudencial, aquellos aspectos que se encuentran sometidos prioritariamente a la Ley General Tributaria y sus principios, huyendo de los homólogos, pero no de los complementarios, que le proporciona el ámbito administrativo. Se concreta positivamente la tendencia que la propia jurisprudencia del Supremo había insinuado ya en 2007 (STS de 30 de octubre de 2007), donde se afirmó que “niega que deban aplicarse a ultranza en el procedimiento tributario los preceptos contenidos en la Ley 30/1992”.

Al respecto de esta posición supletoria se ha pronunciado el Alto Tribunal en STS de 5 de febrero de 2007, conviniendo que existe un “frecuente error de confundir dos conceptos cuyo alcance jurídico y hasta coloquial es sin embargo diferente, cuales son la subsidiariedad y la supletoriedad. Ocurre sin embargo, frente a dicho erróneo planteamiento de parte, que el recurso a la subsidiariedad es una fórmula de colaboración normativa para los casos de concurso de normas, esto es, para los casos en los que resulten aplicables dos o más de ellas al mismo supuesto de hecho, de manera que la subsidiaria cede en beneficio de la primaria a la que, en su caso, complementa. La supletoriedad es por el contrario un instrumento de rellenado de lagunas; de tal manera que cuando un determinado supuesto no es objeto de regulación por la norma inicialmente aplicable se da paso a la supletoria, siempre, eso sí, que semejante operación no resulte, por otras circunstancias, disconforme al ordenamiento jurídico”.

La aplicación en materia tributaria de la Ley de procedimiento administrativo solo se da de forma supletoria, lo que significa que, en materia de revisión de actos tributarios, ha de estarse a la LGT y normativa reglamentaria salvo que el legislador local prevea su normativa específica, y supletoriamente a la LGT se aplicará la LPACAP.



La Ley 39/2015 en la citada DA realiza una ampliación del ámbito que, por especialidad, se somete a la Ley General Tributaria, donde se establecen



una serie de actuaciones y procedimientos que se regirán por su normativa específica y supletoriamente por lo previsto en la citada Ley, entre los que destacan la aplicación de los tributos y la revisión en materia tributaria (apartado V de la Exposición de Motivos). Se entiende pues, dada la redacción de la norma, la normativa fiscal aplicable prioritariamente con posición subordinada de la norma administrativa.

Aunque a primera vista cualquier atisbo de duda podría quedar despejado con la redacción de la referida DA, la misma no queda solventada y puede dar lugar a futuros problemas sobre su interpretación, por cuanto el apartado 4 del artículo 112 de la Ley 39/2015 determina que las reclamaciones económico-administrativas se ajustarán a los procedimientos establecidos por su legislación específica, volviendo a no hacer referencia expresa al carácter supletorio de la Ley 39/2015 en la materia, y parece que referido exclusivamente al ámbito procedimental, en el sentido de cauce de producción de los actos administrativos con que se suele definir al procedimiento, al referirse literalmente a “*los procedimientos establecidos*”; es decir, este artículo se referiría no tanto a los distintos trámites de los procedimientos cuanto a las distintas fases que se establecen en los mismos, o incluso a los procedimientos en sí mismos considerados.

## 2

### Normativa aplicable

La revisión de los actos tributarios en vía administrativa constituye una potestad de la Administración reconocida como principio general en el Derecho público, que establece esta vía como paso previo a la impugnación en sede jurisdiccional, dando de esta forma oportunidad a la Administración para reexaminar su actuación.

El sistema de recursos administrativos constituye un instrumento de carácter reactivo de los ciudadanos frente a las actuaciones de las Administraciones Públicas, y se considera parte de las relaciones *ad extra* entre las Administraciones y los administrados.

Los recursos administrativos, según ENTRENA CUESTA, son “actos mediante los que el sujeto legitimado pide a la Administración que revise una resolución administrativa dentro de los plazos y con arreglo a las formalidades pertinentes”; y GARCÍA DE ENTERRÍA los define como “actos del administrado mediante los que este pide a la Administración la reforma o revocación de un acto suyo previo en base a un título jurídico específico”.

En materia tributaria, existen tres formas de revisión de los actos y actuaciones de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones:



- a) procedimientos especiales de revisión;
- b) recurso de reposición;
- c) reclamaciones económico-administrativas.

La fuente normativa principal en la materia está constituida por los artículos 213 a 249 de la LGT, que integran el Título V de la misma –que lleva por rúbrica “Revisión en vía administrativa”–, aplicables, en virtud de su artículo 1.1, a todas las Administraciones tributarias. Complementa esta última disposición legal el Real Decreto 520/2005, de 13 de 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 (RGRVA). Norma que, además, regula el reembolso por la Administración del coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de un acto, si dicho acto es declarado improcedente en virtud de sentencia o resolución administrativa firmes.

La sistemática del citado Título V de la LGT está ordenada en cuatro capítulos:

- **Capítulo I: Normas comunes**
- **Capítulo II: Procedimientos especiales de revisión**
- **Capítulo III: Recurso de reposición**
- **Capítulo IV: Reclamaciones económico-administrativas**

1.– Respecto a las **normas comunes**, el artículo 213, dedicado a los medios de revisión, dispone:

*1. Los actos y actuaciones de aplicación de los tributos y los actos de imposición de sanciones tributarias podrán revisarse, conforme a lo establecido en los capítulos siguientes, mediante:*

- a) Los procedimientos especiales de revisión.*
- b) El recurso de reposición.*
- c) Las reclamaciones económico-administrativas.*

Se regulan en dicho capítulo normas sobre capacidad, representación, notificaciones y plazos de resolución, así como la motivación de las resoluciones, con sucinta referencia a hechos y fundamentos de derecho (art. 215).

La Ley 34/2015 de reforma de la LGT no afecta a ninguno de los preceptos integrantes de las normas comunes.

2.– El capítulo segundo está dedicado a los **procedimientos especiales de revisión** (artículos 216 a 221).

A través de ellos, “se trata de depurar el ordenamiento jurídico de actos administrativos cuya existencia se estima intolerable desde un punto de vista de la legalidad y del interés público, en general, por lo que se considera beneficiosa para este interés la atribución a la Administración de la potestad de

dejar sin efecto los actos administrativos que impliquen una infracción grave del ordenamiento jurídico” (profesor CHECA GONZÁLEZ).

Los procedimientos especiales de revisión se denominan de forma común procedimientos de revisión de oficio, si bien en algún caso pueden iniciarse a instancia del interesado y representan una manifestación del principio de autotutela administrativa.

Los procedimientos especiales de revisión son, con arreglo al artículo 216 de la Ley General Tributaria, los de:

- a) Revisión de actos nulos de pleno derecho.
- b) Declaración de lesividad de actos anulables.
- c) Revocación.
- d) Rectificación de errores.
- e) Devolución de ingresos indebidos.

La Ley 34/2015 de reforma de la LGT de 2003 tan solo introduce una modificación en el art. 221.1.c) que afecta al procedimiento de devolución de ingresos indebidos, iniciado por haberse ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción.

### **3.- Recurso de reposición.**

El fundamento del recurso de reposición radica en la nueva oportunidad que se otorga al órgano que dictó el acto para reconsiderarlo antes de interponer reclamación ante el correspondiente tribunal económico-administrativo y, en su caso, el recurso judicial una vez agotada la vía administrativa.

El artículo 222 de la LGT señala que los actos dictados por la Administración tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa podrán ser objeto de recurso potestativo de reposición, con arreglo a lo dispuesto en este capítulo.

El recurso de reposición deberá interponerse, en su caso, con carácter previo a la reclamación económico-administrativa. Caso de que el interesado interpusiera el recurso de reposición, no podrá promover la reclamación económico-administrativa hasta que el recurso se haya resuelto de forma expresa, o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

Si se hubieran interpuesto recurso de reposición y reclamación económico-administrativa que tuvieran como objeto el mismo acto, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisibles el segundo.

La Ley 34/2015, de reforma de la LGT, introduce novedades; así, en relación con el recurso de reposición, las novedades afectan a:

(a) La suspensión del acto recurrido –art. 224–: “En los casos del artículo 68.9 de esta Ley, si el recurso afecta a una deuda tributaria que, a su vez, ha determinado el reconocimiento de una devolución a favor del obligado tribu-

tario, las garantías aportadas para obtener la suspensión garantizarán asimismo las cantidades que, en su caso, deban reintegrarse como consecuencia de la estimación total o parcial del recurso”.

(b) La resolución de recurso de reposición –art. 225–:

*3. En ejecución de una resolución que estime total o parcialmente el recurso contra la liquidación de una obligación tributaria conexas a otra del mismo obligado tributario de acuerdo con el artículo 68.9 de esta Ley, se regularizará la obligación conexas distinta de la recurrida en la que la Administración hubiese aplicado los criterios o elementos en que se fundamentó la liquidación de la obligación tributaria objeto de la reclamación. Si de dicha regularización resultase la anulación de la liquidación de la obligación conexas distinta de la recurrida y la práctica de una nueva liquidación que se ajuste a lo resuelto en el recurso, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 26.5 de esta Ley.*

**4.–** En relación con las **reclamaciones económico-administrativas**, tal y como señala el preámbulo de la Ley 34/2015, la modificación del bloque normativo regulador de las reclamaciones económico-administrativas persigue dos objetivos básicos:

1. La agilización de los tribunales
2. La reducción de la litigiosidad

Con respecto a las reclamaciones interpuestas contra actuaciones de los particulares en materia tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa, se atribuye al Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) la competencia para conocer de las mismas cuando el domicilio fiscal del reclamante se halle fuera de España, cualquiera que sea su cuantía, según el artículo 229.5 de la LGT.

Se refuerza el sistema de unificación de doctrina, ampliando, en este sentido, las competencias del Tribunal Económico-Administrativo Central y de los tribunales económico-administrativos regionales, de forma tal que:

Cuando existan resoluciones de los TEA regionales o locales que apliquen criterios distintos a los contenidos en resoluciones de otros tribunales económico-administrativos, o que revistan especial trascendencia: compete al TEAC dictar resolución en unificación de criterio, resolución que tendrá los mismos efectos que la resolución del recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio recogido en el artículo 242 de la LGT.

Cuando existan resoluciones de una sala desconcentrada de un tribunal económico-administrativo regional (TEAR) que no se adecuen a los criterios del tribunal o que sean contrarios a los de otra sala desconcentrada del mismo TEAR: compete al pleno, o a una sala convocada a tal fin, del TEAR en cuestión dictar resolución de fijación de criterio. Contra dicha resolución podrá

interponerse recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio ante el TEAC.

La resolución de fijación de criterio adoptada por el TEAR no afectará a la situación jurídica particular derivada de las resoluciones previas. Los criterios adoptados en la misma serán vinculantes para las salas y los órganos unipersonales del correspondiente tribunal.

En materia de acumulación de reclamaciones económico-administrativas, se simplifican las reglas de acumulación obligatoria, recogidas en el apartado 1 del artículo 230 de la LGT, con el propósito de eliminar los problemas que surgen al acumular reclamaciones bajo el procedimiento general y reclamaciones bajo el procedimiento abreviado.

#### Procedimiento general económico-administrativo (arts. 234-244 de la LGT)

Normas generales (art. 234 de la LGT):

- Se establece una presunción de representación voluntaria cuando la representación hubiera sido admitida por la Administración tributaria en el procedimiento en el que se dictó el acto impugnado. En estos casos, no será necesario aportar alguno de los medios establecidos en el artículo 46.2 de la LGT. Esta modificación será de aplicación a las reclamaciones y los recursos interpuestos desde la entrada en vigor de la Ley de modificación.

- De acuerdo con el impulso que se quiere dar a los medios electrónicos en las relaciones con la Administración tributaria, se reconoce la posibilidad de notificar por medios electrónicos todos los actos y resoluciones que afecten a los interesados o pongan término a una reclamación económico-administrativa.

La notificación se hará de forma electrónica obligatoriamente para los interesados, y en los términos que reglamentariamente se establezcan, en los supuestos en que sea obligatoria la interposición electrónica de la reclamación (para aquellos interesados que estén obligados a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones).

Se destaca que la interposición electrónica de la reclamación será obligatoria desde la entrada en vigor de la presente Ley de modificación de la LGT, mientras que para la notificación electrónica obligatoria será necesario el previo desarrollo reglamentario.

En materia de costas, se recoge la posibilidad de exigir costas ante la inadmisión del recurso o reclamación, no solo ante la desestimación del mismo como estaba previsto hasta ahora. En todo caso, las costas del procedimiento serán exigidas a la persona a la que resulte imputable la temeridad y mala fe que motivó la condena en costas.

La condena en costas se impondrá en la resolución que se dicte. Si posteriormente es interpuesto recurso de alzada ordinario, la eficacia de la condena

dictada en primera instancia queda supeditada a su posterior confirmación en el recurso de alzada ordinario.

La interposición de la reclamación se realizará obligatoriamente a través de la sede electrónica del órgano que haya dictado el acto reclamable, cuando los reclamantes estén obligados a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones (artículo 235.5 de la LGT). Esta modificación será de aplicación a las reclamaciones y los recursos interpuestos desde la entrada en vigor de la Ley de modificación.

Se recoge de forma expresa, en el artículo 237, la posibilidad de plantear por el Tribunal cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE). Aunque reglamentariamente se desarrollará el procedimiento a seguir, el precepto legal establece que, cuando se hubiese planteado una cuestión prejudicial ante el TJUE, se suspenderá el procedimiento económico-administrativo hasta que se reciba la resolución que resuelva la cuestión prejudicial planteada. Asimismo, se suspenderá el curso de aquellos procedimientos económicos-administrativos para cuya resolución sea preciso conocer el resultado de la cuestión prejudicial planteada.

El recurso de anulación, recogido hasta la fecha en el apartado 6 del artículo 239 de la LGT, pasa a ser regulado de forma independiente en un nuevo precepto, en el artículo 241.bis de la Ley.

En cuanto a los recursos en vía económico-administrativa (arts. 241-244 de la LGT), se crea uno nuevo, el recurso contra la ejecución (art. 241 ter), llamado hasta ahora “incidente de ejecución”, a interponer por el interesado cuando esté disconforme con los actos dictados como consecuencia de la ejecución de una resolución económico-administrativa estimatoria. Se caracteriza por:

- Será competente para conocer de este recurso el órgano del Tribunal que hubiera dictado la resolución que se ejecuta.
- El plazo de interposición será de 1 mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto de ejecución impugnado.

### 3

## Especialidades de la Administración local

En el ámbito de la Administración local encontramos todas las modalidades de recursos administrativos contempladas en la Ley 39/2015, que sigue el esquema contemplado en la Ley 30/1992: recurso de alzada, recurso potestativo de reposición y recurso extraordinario de revisión; no obstante, en el ámbito local, la vía de impugnación predominante es el recurso de reposición, por cuanto la mayor parte de las resoluciones administrativas están dictadas por

órganos cuyas decisiones agotan la vía administrativa. Esta continuidad con la LRJPAC (Ley 30/1992) en materia de impugnación en vía administrativa se pone de manifiesto en la propia Exposición de Motivos de la LPACAP, en la que se explicita el mantenimiento de las categorías de recursos administrativos ya existentes, “permaneciendo la revisión de oficio y la tipología de recursos administrativos existentes hasta la fecha”.

Este sistema de recursos debe entenderse sin perjuicio de las previsiones específicas contenidas en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBRL).

La legislación sectorial específica reguladora de los tributos locales está constituida por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

En la esfera de los recursos administrativos, las entidades locales pueden adoptar una doble posición, actuando como Administración recurrida, lo que sucede en la mayoría de los casos, dado que las personas físicas o jurídicas destinatarias de sus actos son las que los impugnan, o actuando como Administración recurrente, ya que ante un acto de otra Administración Pública que una entidad local considere contrario a derecho puede interponer los recursos administrativos procedentes.

En **materia tributaria local**, en el régimen de revisión administrativa de los actos de gestión tributaria existe la peculiaridad respecto al recurso de reposición de que tiene la consideración de recurso de carácter preceptivo, excepto para aquellos ayuntamientos considerados de gran población y regulados en el Título X de la LRBRL.

Junto al recurso de reposición, ya sea preceptivo o potestativo, y la reclamación económico-administrativa, los artículos 110 de la LRBRL y 14 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), ambos con remisión a la LGT, permiten que los actos de gestión y aplicación de los tributos de las entidades locales puedan ser revisados por los siguientes procedimientos:

- Procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho (art. 217 LGT)
- Declaración de lesividad de actos anulables (art. 218 LGT)
- Revocación de actos de aplicación de los tributos (art. 219 LGT)
- Rectificación de errores (art. 220 LGT)
- Devolución de ingresos indebidos (art. 221 LGT)

La potestad tributaria de los entes locales se traduce en la facultad para establecer y exigir tributos atribuida por el artículo 133.2 de la Constitución, al señalar que las comunidades autónomas y las corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con lo dispuesto en la Constitución y las leyes.

Como dispone el artículo 106.2 de la LRBRL: “La potestad reglamentaria de las entidades locales en materia tributaria se ejercerá a través de ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos propios y de ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección. Las corporaciones locales podrán emanar disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas”.

Respecto de los recursos de que son susceptibles las ordenanzas fiscales aprobadas por las entidades locales, las mismas solo pueden ser recurridas en vía contencioso-administrativa, aunque cabe el recurso administrativo indirecto. Como características de las posibilidades de impugnación de las ordenanzas fiscales, podemos señalar:

- Imposibilidad de plantear recurso administrativo directo
- Revisión de oficio por la propia Administración
- Recurso administrativo indirecto, con ocasión de la impugnación de los actos de aplicación de la misma
- Impugnación en vía contencioso-administrativa

En el ámbito tributario local, no estamos ante un sistema de impugnación homogéneo, por cuanto varía según el tipo de entidad local de que se trate, ya sea municipio de gran población o no. Por otro lado, la regulación es dispersa y se encuentra en distintos textos legislativos, hay que acudir a la LGT, sus reglamentos de desarrollo, la LRBRL, el TRLRHL, sin olvidar las especialidades contenidas en las ordenanzas fiscales que cada entidad puede aprobar y, por último, los reglamentos orgánicos que cada municipio de gran población debe aprobar al objeto de regular tanto el funcionamiento de los órganos encargados de la resolución de las reclamaciones económico-administrativas como la tramitación de las reclamaciones.

Pero en modo alguno nos encontramos ante una dualidad de regulación contradictoria del recurso de reposición potestativo en la LPACAP y preceptivo en la Ley de Haciendas Locales, por cuanto la DA de la primera de las citadas, en su párrafo primero, señala lo siguiente: “Los procedimientos administrativos regulados en leyes especiales por razón de la materia que no exijan alguno de los trámites previstos en esta Ley o regulen trámites adicionales o distintos se regirán, respecto a estos, por lo dispuesto en dichas leyes especiales”.

#### 4

### Recurso de reposición en la Administración local

Con carácter general, el punto de partida para conocer el sistema de fuentes de la revisión administrativa en el ámbito local lo constituye el art. 1º.1 LGT, que señala: “Esta Ley establece los principios y las normas generales del



sistema tributario español y será de aplicación a todas las Administraciones tributarias en virtud y con el alcance que se deriva del art. 149.1.1.ª, 8.ª, 14.ª y 18.ª de la Constitución”.

Por tanto, la LGT se aplicará a las Haciendas locales siempre que no haya norma legal de la que se deduzca lo contrario. Así, el carácter supletorio de la LGT supone que sus disposiciones serán de aplicación al ámbito local, por lo que, si existe norma legal específica que afecte al ámbito local, será de aplicación directa esta norma legal específica, y, si no existe tal norma legal específica, será de aplicación directa lo que al respecto establezca la LGT.

La **Disposición Adicional 4.ª de la LGT**, que lleva por título “Normas relativas a las Haciendas Locales”, dispone: “1. La normativa aplicable a los tributos y restantes ingresos de derecho público de las entidades locales en materia de recurso de reposición y reclamaciones económico-administrativas será la prevista en las disposiciones reguladoras de las Haciendas Locales”.

La regulación legal a la que cabe acudir está contenida en el art. 14 del TRLRHL relativo a la revisión de actos en vía administrativa, y los arts. 108, 110 y 137 de la LRBRL, redactados por la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local (LMMGL), que se ocupan de idénticas materias.

Con el complemento indispensable de lo previsto por la referida Disposición Adicional 4.ª LGT, que, en su apartado 3, dispone: “Las entidades locales, dentro del ámbito de sus competencias, podrán desarrollar lo dispuesto en esta Ley mediante la aprobación de las correspondientes ordenanzas fiscales”. Norma que, en conexión con el art. 7.º1.e) LGT, da cuenta de la especial trascendencia de este instrumento normativo en el ámbito local, y es coherente con la doctrina constitucional (v. gr: SSTC 179/1985, 19/1987 y 233/1999), que, habida cuenta de la implicación del principio de autonomía local en relación con el de reserva de ley en materia tributaria, predica su especial flexibilidad en este ámbito, como solución a la tensión entre el citado principio de autonomía local y la garantía de igualdad en la reserva de ley, aspecto este que los diferencia sustancialmente de los reglamentos estatales.

La revisión de los actos en vía administrativa de naturaleza económica de las entidades locales viene regulada en el artículo 108 de la LRBRL, el cual, tras la redacción dada por la Ley 57/2003, dispone lo siguiente: “Contra los actos sobre aplicación y efectividad de los tributos locales, y de los restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, tales como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos, y multas y sanciones pecuniarias, se formulará el recurso de reposición específicamente previsto a tal efecto en la Ley reguladora de las Haciendas Locales. Dicho

recurso tendrá carácter potestativo en los municipios a que se refiere el Título X de esta Ley”.

Según el artículo 14.2 del citado Real Decreto Legislativo 2/2004 contra los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de derecho público de las entidades locales, solo podrá interponerse el recurso de reposición, cuya regulación está contenida en dicho apartado segundo.

Lo anterior se entiende sin perjuicio de los supuestos en los que la ley prevé la posibilidad de formular reclamaciones económico-administrativas contra los actos dictados en vía de gestión de los tributos locales; en tales casos, el recurso de reposición será previo y potestativo [artículo 14.2.a) *in fine*].

Se refiere a los actos siguientes:

a) Actos de gestión catastral del IBI dictados por los ayuntamientos que son susceptibles de ser revisados en los términos regulados en el Título V de la LGT (art. 12.3 del Real Decreto Legislativo 1/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario).

b) Actos de gestión censal del IAE dictados por las entidades locales, por delegación de la Administración tributaria del Estado. Se trata de la formación de la matrícula del IAE, la calificación de las actividades económicas, el señalamiento de cuotas y, en general, toda actuación de gestión censal del impuesto.

c) Actos de inspección censal del IAE y de inspección catastral del IBI que hayan sido delegados en las entidades locales relativos a la inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos.

Ello supone que el recurso de reposición establecido en el artículo 14 del TRLRHL es, con carácter general, preceptivo y obligatorio, a salvo el supuesto concreto de los municipios de gran población a que se refiere el Título X de la LRBRL.

Hay que dejar constancia de la necesidad y preceptividad del recurso de reposición en materia tributaria local, insistiendo en su vertiente de requisito de procedibilidad (STS de 8 de mayo de 2013), tal como han declarado reiteradas sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (109/2006, 982/2006, 1031/2007, y la más reciente, núm. 1204/15, dictada en el rollo de apelación 183/2014).

En este sentido interesa destacar una reciente sentencia del TSJ de La Rioja de 16 de mayo de 2016 en la que se recuerda la necesidad del recurso de reposición preceptivo en materia de tributación local, advirtiendo que “la necesaria interposición del recurso de reposición no queda alterada por el hecho de que se esté ante la desestimación presunta por silencio administrativo de la solicitud deducida con fecha 10 de mayo de 2011, pues la ficción

legal que supone el silencio administrativo de carácter desestimatorio, como sucede en el presente supuesto, responde a la finalidad de que el administrado pueda llegar a la vía judicial superando los efectos de la inactividad de la Administración; pero ello, previa la interposición de los recursos pertinentes; de manera que la falta de interposición del recurso de reposición preceptivo determina la inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo, por falta de agotamiento de la vía administrativa”.

A nuestro juicio es importante destacar la garantía que este trámite supone para el ciudadano en orden a poder obtener una respuesta a sus pretensiones en vía administrativa sin necesidad de acudir a la vía judicial. Quizá movidos por una vía administrativa tributaria previa generalmente larga y dificultosa, tal y como acontece con los tributos estatales, el umbral de mínimos se torna favorable cuando el recurso es solo uno en vía de reposición ante el órgano administrativo que dictó la actuación impugnada.

#### 4.1

### Ámbito de aplicación

El artículo 14.1 señala lo siguiente:

*1. Respecto de los procedimientos especiales de revisión de los actos dictados en materia de gestión tributaria, se estará a lo dispuesto en el art. 110 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local y en los párrafos siguientes:*

*a) La devolución de ingresos indebidos y la rectificación de errores materiales en el ámbito de los tributos locales se ajustarán a lo dispuesto en los arts. 32 y 220 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

*b) No serán en ningún caso revisables los actos administrativos confirmados por sentencia judicial firme.*

El artículo 14 del Real Decreto Legislativo 2/2004 remite al artículo 110 de la LRBRL (“Corresponderá al Pleno de la Corporación la declaración de nulidad de pleno derecho y la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria, en los casos y de acuerdo con el procedimiento establecido en los arts. 153 y 154 LGT”), debiéndose entender que la remisión se efectúa al artículo 217 de la LGT de 2003, donde se regula la declaración de nulidad de pleno derecho sin incurrir ninguna mención específica a la nulidad, a diferencia de lo que sucede con los procedimientos de devolución de ingresos indebidos y de rectificación de errores, respecto de los que se remite directamente a los artículos 32 y 220 de la LGT.

## 4.2

### Recurso de reposición: tramitación

El apartado 2 del citado precepto (art. 14) regula el recurso de reposición: “2. Contra los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de derecho público de las entidades locales, solo podrá interponerse el recurso de reposición que a continuación se regula”.

Dicho precepto regula la naturaleza, el objeto, el plazo de interposición, legitimación, suspensión, resolución, forma, contenido, notificación e impugnación de la resolución.

En cuanto al plazo para su interposición, se interpondrá dentro del plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación expresa del acto cuya revisión se solicita, o al de la finalización del periodo de exposición pública de los correspondientes padrones o matrícula de contribuyentes u obligados al pago.

La legitimación corresponde a los sujetos pasivos y, en su caso, a los responsables de los tributos, así como los obligados a efectuar el ingreso de derecho público de que se trate, así como cualquier persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión.

En cuanto a la iniciación de su tramitación, el recurso se interpondrá por medio de escrito en el que se consignarán los extremos a los que se refiere la letra f) del citado precepto.

El recurso se presentará en la sede del órgano de la entidad local que dictó al acto administrativo impugnado o en las oficinas a que se refiere el artículo 16 de la LPACAP.

La suspensión del acto impugnado está regulada en la letra i) del artículo 14.2.

Otra característica del recurso de reposición en materia tributaria local hace referencia a la inaplicación de forma plena del contenido del artículo 117 de la LPACAP sobre la suspensión automática del acto administrativo, por el transcurso de un mes desde que la solicitud de suspensión haya tenido entrada en el registro electrónico de la Administración u otro organismo competente, porque la regla general aplicable a los actos de contenido económico es que, en materia de suspensión de tales actos, es exigible la prestación de las garantías previstas en la LGT (art. 224.2) por remisión del artículo 25.1 del Real Decreto 520/2005, a saber: depósito de dinero o valores públicos, aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito de garantía recíproca o de seguro de caución; fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia para los supuestos que se establezcan en la normativa tributaria

Por tanto, no resulta de aplicación la suspensión automática por la presentación del recurso, sino que la misma se acordará solamente con

los requisitos regulados en la normativa de contenido tributario y recaudatorio.

Respecto a la prohibición de la *reformatio in peius*, los ayuntamientos no podrán aumentar la liquidación tributaria recurrida en reposición, lo que supondría un empeoramiento de la situación jurídica del sujeto pasivo con ocasión del ejercicio de su derecho a impugnar el acto tributario, sin perjuicio de que la Administración pueda, en su caso, proceder a acordar la revisión de oficio de la liquidación practicada (STS 120/1989 y STS 12-12-1990). No obstante, según ha señalado la STS de 3 de marzo de 2014 (RC 5085/2008), no concurre la *reformatio in peius* cuando la solución, aunque jurídicamente diferente, deja al obligado en idéntica situación a la anterior a la impugnación.

### 4.3

#### Impugnación de la resolución

El apartado ñ) del artículo 14.2 dispone lo siguiente: “Contra la resolución del recurso de reposición no puede interponerse de nuevo este recurso, pudiendo los interesados interponer directamente recurso contencioso-administrativo, todo ello sin perjuicio de los supuestos en los que la ley prevé la interposición de reclamaciones económico-administrativas contra actos dictados en vía de gestión de los tributos locales”.

Hay que distinguir los siguientes supuestos:

#### 4.3.1

##### Régimen general

La LRBRL suprimió para la gestión tributaria local la “vía económico-administrativa”, si bien la misma se mantiene respecto de los actos dictados por la Administración estatal ejerciendo competencias delegadas, y respecto de los actos dictados por la Administración estatal ejerciendo competencias catastrales o censales que la ley les atribuye en el IBI y en el IAE, respectivamente.

#### 4.3.2

##### Régimen especial de los municipios de gran población

Con la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local, en adelante, LMMGL, se introdujo un nuevo título, con-

cretamente el Título X de la LRBRL, en el cual se estableció un régimen de organización específico para los municipios de gran población, introduciendo para este tipo de municipios la vía económico-administrativa.

La exposición de motivos de la citada Ley señaló la existencia de un órgano especializado para el conocimiento y la resolución de las reclamaciones sobre actos tributarios de competencia local, cuya composición y funcionamiento pretenden garantizar la competencia técnica, la celeridad y la independencia tan patentemente requeridas por los ciudadanos en este ámbito. Este órgano puede constituir un importante instrumento para abaratar y agilizar la defensa de los derechos de los ciudadanos, en un ámbito tan sensible y relevante como el tributario, así como para reducir la conflictividad en vía contencioso-administrativa, con el consiguiente alivio de la carga de trabajo a que se ven sometidos los órganos de esta jurisdicción.

En estos supuestos:

- Los interesados podrán interponer con carácter previo y potestativo recurso de reposición.
- Contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición podrá interponerse en su caso reclamación económico-administrativa ante el órgano económico-administrativo creado al efecto (órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas).
- Contra la resolución desestimatoria de la reclamación económico-administrativa podrá interponerse recurso contencioso-administrativo.

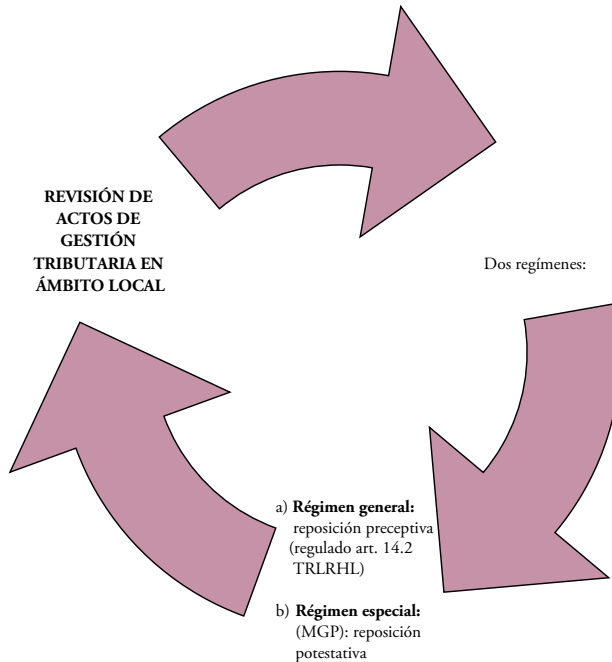
El hecho de que la reclamación económico-administrativa sea preceptiva no lesiona el derecho a la tutela judicial efectiva, según dispone la Sentencia del Tribunal Constitucional (STC) 275/2005, de 7 de noviembre de 2005. En la mencionada sentencia, el Tribunal Constitucional declaró la inadmisibilidad del recurso presentado, por no haberse agotado la vía administrativa previa, al considerar que “la falta de agotamiento de la vía administrativa es un defecto insubsanable que excusa legítimamente de cualquier pronunciamiento sobre el fondo del asunto”.

### 4.3.3

#### Régimen especial del municipio de Barcelona

Desarrollado por la Ley 1/2006, de 13 de marzo, del Régimen Especial de Barcelona, cuyo artículo 46 señala que contra los actos de la Administración municipal de aplicación de los tributos locales y otros ingresos de derecho público que sean competencia municipal, cabrá interponer recurso de alzada ante el alcalde. La regulación del recurso de alzada deberá respetar el régimen jurídico que el artículo 14 del TRLRHL prevé para el recurso de reposición.

Como conclusión, en materia de revisión de actos administrativos de gestión tributaria en el ámbito local podemos distinguir entre:



#### 4.3.4

### Impugnación de actos de gestión del Estado: gestión catastral (IBI) y gestión censal (IAE)

Como he señalado anteriormente, la Administración estatal tiene competencias para la gestión catastral del IBI y la censal del IAE, siendo competencia de los ayuntamientos la gestión tributaria de ambos impuestos tomando como base la actuación estatal, por lo que, dependiendo de la actuación realizada con los citados tributos, la impugnación deberá ordenarse de un modo u otro.

#### 4.3.4.1

### Gestión catastral y tributaria del IBI

En la gestión del IBI, deben distinguirse dos fases que se atribuyen a Administraciones distintas. El encaje de ambas gestiones se concreta en la determinación de la base imponible del impuesto, que viene constituida por el valor catastral de los inmuebles, y, una vez concretado el mismo, será tarea del ayuntamiento correspondiente la de determinar la cuota a ingresar por el contribuyente.



La gestión catastral está formada por una serie de actuaciones vinculadas al catastro y que tienen como finalidad su formación, mantenimiento y revisión; se trata de operaciones administrativas dirigidas a la elaboración, mantenimiento y revisión de catastro.

Por su parte, la gestión tributaria comprende la liquidación, la concesión de exenciones y bonificaciones, así como la recaudación del tributo.

Y a la vista de la dualidad gestora del IBI, la impugnación tendrá vías diferentes:

- respecto de los actos de gestión e inspección catastral, el recurso de reposición es potestativo, y para agotar la vía administrativa es necesaria la interposición de la reclamación económico-administrativa previa a la vía contenciosa;
- y respecto a los actos de gestión tributaria del IBI de los municipios, cabe interponer el recurso de reposición preceptivo, con la salvedad de los MGP, y posterior recurso jurisdiccional.

Los actos de gestión tributaria pueden dictarse por la diputación provincial o por una comunidad autónoma en virtud de la delegación del artículo 7 del TRLRHL; si el acto es dictado por la diputación el régimen de impugnación será el propio de los municipios de régimen ordinario; si el acto lo ha dictado la comunidad autónoma la revisión será la prevista en la LGT, es decir, reclamación económico-administrativa.

#### 4.3.4.2

#### Gestión censal y tributaria del IAE

Igual que ocurre en el IBI, el IAE es un impuesto municipal en el que se distinguen los actos de gestión censal dictados por la Administración tributaria del Estado, cuyo conocimiento viene atribuido a los tribunales económico-administrativos del Estado, y los actos de gestión tributaria, cuyo conocimiento corresponde a las entidades locales.

En cuanto a las vías de impugnación, son las siguientes:

a) Los actos de gestión censal dictados por la Administración tributaria del Estado podrán ser impugnados mediante la correspondiente interposición de la reclamación económico-administrativa, precedida facultativamente por el recurso de reposición ante el mismo órgano autor del auto impugnado.

b) Respecto de los actos de gestión tributaria, si se trata de actos dictados por los ayuntamientos se aplicará el régimen general, salvo que se trate, al igual que en el IBI, de municipios regulados en el Título X de la LRRL.

La misma referencia que he reseñado para el IBI, es de aplicación en el IAE al amparo del citado artículo 7 del Real Decreto Legislativo 2/2004.

En cuanto a la actuación inspectora del IAE, se llevará a cabo por los órganos competentes de la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de las delegaciones procedentes, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 91.3 del TRLRHL.

Esta gestión “bicéfala”, “compartida”, “bifronte” o “dual”, como se ha dado en calificarla, en relación con los dos grandes impuestos municipales, como son los citados IAE e IBI, ocasiona no pocos problemas prácticos como consecuencia de la regulación de sus vías de impugnación; así, puede ocurrir que, tras una inspección con relación al cómputo de una determinada superficie a efectos del IAE, el ayuntamiento levante acta, gire liquidación e imponga una sanción tributaria, y la competencia para conocer de las distintas actuaciones corresponda a diversos órganos jurisdiccionales: la competencia para conocer del acto censal corresponde a la Sala de lo Contencioso, mientras que la competencia para conocer de la liquidación y de la sanción corresponde al Juzgado de lo Contencioso.