El planteamiento de la cuestión prejudicial por los órganos económico-administrativos municipales[1]

Manuel Alías Cantón
Diputado de Hacienda de la Diputación de Almería.
Doctor en Derecho Fiscal

1. Estado de la cuestión

2. Las reclamaciones económico-administrativas en el ámbito de las Haciendas locales

2.1. Antecedentes y evolución

2.2. Supresión generalizada

2.3. Regímenes especiales

3. Los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas en materia de Haciendas locales

3.1. Naturaleza y características

3.2. Funciones

3.3. Naturaleza jurídica de las resoluciones

3.4. Composición

3.5. Funcionamiento

3.6. Procedimiento

4. Los órganos económico-administrativos como órganos jurisdiccionales, a los efectos del artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea

5. Consideración de los órganos económico-administrativos locales, como órganos jurisdiccionales a los efectos de poder plantear cuestiones prejudiciales

Artículo recibido el 30/01/2018; aceptado el 25/05/2018.

1. El presente estudio ha sido realizado en el marco de los trabajos del Proyecto de I+D correspondiente al programa estatal de fomento de la Investigación Científica y Técnica de Excelencia, subprograma de generación del conocimiento, del Ministerio de Economía y Competitividad. Ref. DER2016-80514-P (AEI/FEDER,UE).

6. El desarrollo reglamentario de la cuestión prejudicial planteada por los órganos económico-administrativos
7. Conclusiones
8. Bibliografía

Resumen

Mediante el Real Decreto 1073/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, se ha incluido el artículo 58 bis, relativo a la cuestión prejudicial, procedimiento que permite a un órgano jurisdiccional nacional, dentro de un proceso en curso, consultar al Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre la interpretación o validez del derecho europeo, con la finalidad de garantizar su aplicación uniforme.

No obstante, dado que el legislador estatal, al regular este procedimiento, no parece haber tenido en cuenta las particularidades existentes en el ámbito de las Haciendas locales, este trabajo está encaminado a determinar si es posible que los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales planteen cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Palabras clave: *reclamación; jurisdiccional; prejudicial; independencia; Tratado Fundacional de la Unión Europea; Tribunal de Justicia de la Unión Europea.*

The preliminary reference to the Court of Justice of the European Union and the municipal economic-administrative bodies

Abstract

Article 58 bis of the Royal Decree 520/2005, of 13 May, of the General Rules of the Tax Law, introduced by Royal Decree 1073/2017, of 29 December, establishes the preliminary reference as a mechanism for national jurisdictional bodies to send a preliminary reference to the Court of Justice of the European Union when the interpretation or validity of European Union law is at stake.

However, it seems that the legislator has not considered the specificities of municipal local government finances. This article explores whether the municipal economic-administrative bodies may send preliminary references to the Court of Justice of the European Union.

Keywords: complaint; jurisdictional; preliminary reference; independence; Treaty of Functioning of the European Union; Court of Justice of the European Union.

1
Estado de la cuestión

Como es sabido, el procedimiento prejudicial es un procedimiento que se ejerce ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que permite a un órgano jurisdiccional nacional consultar a dicho Tribunal sobre la interpretación o validez del derecho europeo, por lo que suele garantizar la seguridad jurídica mediante la aplicación uniforme del derecho de la Unión Europea. En síntesis, podemos decir que dicho procedimiento forma parte de los procedimientos que pueden ejercerse ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, y está abierto a los jueces nacionales de los Estados miembros, para que puedan consultar al Tribunal sobre la interpretación o la validez del derecho europeo en un asunto en curso. A diferencia del resto de los procedimientos jurisdiccionales, el procedimiento prejudicial no es un recurso interpuesto contra un acto europeo o nacional, sino una consulta sobre la aplicación del derecho europeo. Tal y como señala Aragonés Beltrán[2], «El juez nacional que tramita un proceso, en cualquier momento anterior a la sentencia firme, puede cuestionar ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea la validez o la interpretación de una norma comunitaria aplicable. Se trata de una cuestión prejudicial devolutiva que, como tal, provoca la suspensión del proceso principal, hasta que el Tribunal mencionado no se pronuncie sobre la validez o la interpretación de la norma comunitaria cuestionada».

La prejudicialidad comunitaria estaba prevista en el artículo 177 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Económica Europea, Comunidad Europea después de Maastricht, artículo 234 de la versión consolidada

2. Aragonés Beltrán, E., «La cuestión prejudicial administrativa desde la perspectiva del ordenamiento administrativo», en Ortiz Blasco, J. y Mahillo García, P. (coords.), *La responsabilidad penal en la Administración Pública*, Fundación Democracia y Gobierno Local, 2010, p. 147.

aprobada por el Tratado de Amsterdam, de 2 de octubre de 1997, y actualmente en el artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, firmado en Lisboa el 13 de diciembre de 2007 y en vigor desde el 1 de diciembre de 2009. En palabras de Manzano Silva[3], la cuestión prejudicial «se configura como un verdadero mecanismo de diálogo y de colaboración judicial entre los tribunales nacionales de todos y cada uno de los Estados miembros, y el T.J.C.E., mediante la que se asegura una aplicación uniforme del derecho comunitario».

El vigente artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea dispone lo siguiente: «El Tribunal de Justicia de la Unión Europea será competente para pronunciarse, con carácter prejudicial:… b) sobre la validez e interpretación de los actos adoptados por las instituciones, órganos u organismos de la Unión. Cuando se plantee una cuestión de esta naturaleza ante un órgano jurisdiccional de uno de los Estados miembros, dicho órgano podrá pedir al Tribunal que se pronuncie sobre la misma, si estima necesaria una decisión al respecto para poder emitir su fallo. Cuando se plantee una cuestión de este tipo en un asunto pendiente ante un órgano jurisdiccional nacional, cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de derecho interno, dicho órgano estará obligado a someter la cuestión al Tribunal». Como se puede apreciar, la posibilidad para plantear la «cuestión prejudicial» ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea corresponde a los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros, por lo que, en principio, a los órganos económico-administrativos les estaría vedada dicha posibilidad por no ser órganos de naturaleza jurisdiccional, sino órganos de naturaleza administrativa.

No obstante, la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 21 de marzo de 2000 –asuntos acumulados C-110/98 a C-147/98, Gabalfrisa, SL y otros contra Agencia Estatal de Administración Tributaria– (en adelante sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000), ante una «cuestión prejudicial» planteada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (en adelante tribunales económico-administrativos del Estado)[4], afirmó lo siguiente: «debe considerarse al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña órgano jurisdiccional en el sentido del

3. Manzano Silva, M.ª E., «La obligación de plantear cuestión prejudicial ante el T.J.C.E.: Comentario al A.T.C. 62/2007, de 26 de febrero de 2007», *Anuario de la Facultad de Derecho*, núm. 25, Universidad de Extremadura, 2007, p. 33.

4. Utilizaremos la expresión *tribunales económico-administrativos del Estado* para referirnos indistintamente a cualquiera de los órganos económico-administrativos del Estado recogidos en el artículo 228.2 de la LGT.

artículo 177 del Tratado, por lo que procede declarar la admisibilidad de la cuestión prejudicial». Posiblemente, como consecuencia de la citada sentencia, el legislador español cuando aprobó la vigente Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante Ley General Tributaria), incluyó en su artículo 237, dedicado a la extensión de la revisión en vía económico-administrativa, en su apartado 3, lo siguiente: «Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento para plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea».

El pasado 30 de diciembre de 2017, el BOE publicó el Real Decreto 1073/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (en adelante Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa). Dicha modificación se realiza con el objeto de adaptar dicho Reglamento a las modificaciones introducidas en la Ley General Tributaria, en virtud de las leyes 7/2012, de 29 de octubre, y 34/2015, de 21 de septiembre.

Por lo que aquí nos interesa, nos vamos a centrar en el desarrollo reglamentario que realiza el Real Decreto 1073/2017, de 29 de diciembre, sobre la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Es decir, en el desarrollo reglamentario del mandato legal contenido en el artículo 237.3 de la Ley General Tributaria.

2
Las reclamaciones económico-administrativas en el ámbito de las Haciendas locales

2.1
Antecedentes y evolución

Con carácter general, tal y como señala Checa González[5], «La reclamación económico-administrativa representa una vía específica para impugnar los actos tributarios ante la propia Administración, constituyendo esto una peculiaridad que arranca de la denominada Ley Camacho, de 31 de diciembre de 1881,…». Dicha Ley fue la primera norma que arbitró la vía económico-

5. Checa González, C., «La injustificable obligatoriedad de la vía económico-administrativa previa a la contenciosa en la nueva Ley General Tributaria», *Anuario de la Facultad de Derecho*, núm. 22, Universidad de Extremadura, 2004, p. 17.

administrativa como especialidad de los recursos administrativos en el ámbito fiscal. Con posterioridad, la denominada Ley Azcárate, de 19 de octubre de 1889, de bases del procedimiento administrativo, reafirmó la singularidad de la vía económico-administrativa respecto de la vía administrativa propiamente dicha.

El origen de las reclamaciones económico-administrativas, en el ámbito local, lo podemos establecer en la exposición de motivos de Real Decreto-ley, de 8 de marzo de 1924 (Gaceta de Madrid de 9 de marzo), por el que se aprueba el Estatuto Municipal, cuando señala lo siguiente: «Y los acuerdos sobre efectividad y cobro de exacciones municipales solo tendrán una instancia administrativa ante el Tribunal provincial de Arbitrios, cuya estructura se cambia,…». Por su parte, el artículo 327 de dicho Estatuto Municipal establecía: «Todas las reclamaciones sobre aplicación y efectividad de exacciones municipales tendrán carácter económico-administrativo a los efectos del procedimiento. (…) entenderá en única instancia el Tribunal provincial de arbitrios». Poco después, en virtud del artículo 1 del Real Decreto-ley de 16 de junio de 1924, se establece la competencia y composición de los tribunales económico-administrativos provinciales –en sustitución de los tribunales provinciales de arbitrios– para el conocimiento de todas las reclamaciones sobre la aplicación y efectividad de las exacciones municipales. Dichos tribunales estaban compuestos, según el artículo 17 del Real Decreto-ley citado, por el delegado de Hacienda, como presidente, y, en concepto de vocales, por el interventor provincial de Hacienda, el abogado del Estado y el jefe de la dependencia provincial a que correspondiera el asunto, actuando como secretario el abogado del Estado.

Posteriormente, la Ley de Régimen Local, texto articulado y refundido aprobado por Decreto de 24 de junio de 1955, dispuso en su artículo 727: «Las reclamaciones sobre aplicación y efectividad de exacciones tendrán carácter económico-administrativo a los efectos del procedimiento, (…) En esta clase de reclamaciones el recurso de reposición será potestativo. (…) Siempre que el acto administrativo sea de la competencia de la Corporación, (…) sin perjuicio de disposiciones especiales, entenderá el Tribunal Económico-Administrativo Provincial». De conformidad con los artículos 687 y 691 de dicha Ley, los tribunales económico-administrativos provinciales también conocerían de la revisión de los presupuestos de las corporaciones locales.

Cabe precisar que los tribunales económico-administrativos provinciales conocían en única instancia, por lo que quedaba excluida la posibilidad de recurrir ante el Tribunal Económico-Administrativo Central. Esta situa-

ción, según Checa González[6], que cita a Martínez Lafuente[7], se debe a una razón de tipo histórico, ya que el entronque de la Hacienda local con la vía económico-administrativa no se produjo *ex novo*, sino por la absorción de los tribunales provinciales de arbitrios, los cuales carecían de estructura jerarquizada y de órgano central.

Ulteriormente, el Reglamento de Procedimiento para las Reclamaciones Económico-Administrativas de 26 de noviembre de 1959 –dictado al amparo de la habilitación contenida en la disposición final tercera de la Ley de Procedimiento Administrativo de 17 de julio de 1958, en sus artículos 12.2 y 127.1.b)– siguió manteniendo los mismos planteamientos y principios en materia de Haciendas locales. Esta norma permaneció en vigor hasta la promulgación del Real Decreto 1999/1981, de 20 de agosto, dictado en desarrollo del Texto Articulado del Procedimiento Económico-Administrativo, aprobado por medio del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, por el que se articuló la Ley 39/1980, de 25 de julio, de bases sobre procedimiento económico-administrativo. La Base Tercera, letra c), de la Ley de 1980 introdujo la novedad de que todos los asuntos relacionados con las Haciendas locales, siempre que ello fuese procedente por razón de la cuantía, pudiesen ser recurridos en alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central.

Debemos recordar que en este ínterin de tiempo entró en vigor la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria –hoy en día derogada por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria–, que dedicaba sus artículos 163 a 171 a las reclamaciones económico-administrativas.

Por su parte, el artículo 26.1 de la Ley 40/1981, de 28 de octubre, por la que se aprueban determinadas medidas sobre régimen jurídico de las corporaciones locales, establecía: «Contra la denegación expresa o tácita de las reclamaciones formuladas en relación con los acuerdos de las corporaciones en materia de presupuestos, imposición de tributos o aprobación y modificación de ordenanzas fiscales, los interesados podrán interponer en el plazo de quince días a partir de la publicación del acuerdo definitivo en el «Boletín Oficial» de la provincia, recurso ante el Tribunal Económico-Administrativo Provincial». Es decir, el procedimiento económico-administrativo solo era predicable respecto a los actos administrativos locales en materia de presupuestos, o relativos a la imposición

6. Checa González, C., «Reflexiones sobre la supresión de las reclamaciones económico-administrativas en materia de Haciendas locales», *Anuario de la Facultad de Derecho*, núm. 3, Universidad de Extremadura, 1985, pp. 273-294.

7. Martínez Lafuente, A., «La supresión de las reclamaciones económico-administrativas en las Haciendas locales», *Colección Informes, Instituto de Estudios Fiscales*, 1985, p. 23.

o aprobación y modificación de ordenanzas fiscales, pero no frente a los actos de gestión, recaudación e inspección dictados por las entidades locales.

2.2
Supresión generalizada

Dicha Ley 40/1981 fue derogada por el apartado c) de la disposición derogatoria de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (en adelante Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local), y curiosamente también fue derogada por la disposición derogatoria tercera del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local (en adelante Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local). Es posible que esta doble derogación de la Ley 40/1981 se deba a que la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece lo siguiente: «Quedan derogadas, en cuanto se opongan, contradigan o resulten incompatibles con las disposiciones de esta Ley», mientras que el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local establece: «Quedan derogadas las siguientes disposiciones». El matiz radica en la expresión «en cuanto se opongan, contradigan o resulten incompatibles» que figura en la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local y no figura en el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local. Como se puede apreciar, la Ley 40/1981 se aprobó y estuvo vigente con posterioridad a la entrada en vigor de la Constitución, es decir, la autonomía de las entidades locales ya contaba con reconocimiento constitucional, en virtud del artículo 137 de nuestra Constitución de 1978.

La redacción original del artículo 108 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establecía: «Contra los actos sobre aplicación y efectividad de los tributos locales podrá formularse, ante el mismo órgano que los dictó, el correspondiente recurso de reposición; contra la denegación expresa o tácita de dicho recurso los interesados podrán interponer directamente recurso contencioso-administrativo». Esta redacción se apartaba del contenido del artículo 108 del Proyecto de Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, publicado en el Boletín Oficial de las Cortes Generales-Congreso de 3 de abril de 1984, que establecía lo siguiente: «Contra la denegación expresa o tácita de las reclamaciones formuladas en relación con los acuerdos de las corporaciones en materia de presupuestos, imposición de tributos o aproba-

ción y modificación de ordenanzas fiscales, los interesados podrán interponer recurso ante el Tribunal económico-administrativo provincial». Asimismo, el citado artículo decía más adelante: «Las resoluciones expresas o tácitas de los tribunales económico-administrativos en las materias enumeradas en los números procedentes, así como las resoluciones expresas en las mencionadas en el artículo 103, causarán estado y serán impugnables ante la jurisdicción contencioso-administrativa». En el texto aprobado por el Congreso el 16 de noviembre de 1984, el artículo 108 pasó a ser el 112, y en él ya no figuraba la posibilidad de interponer recurso ante el Tribunal económico-administrativo provincial. Finalmente, en el texto definitivo aprobado por el Congreso de 23 de marzo de 1985, dicho asunto volvió a regularse en el artículo 108, con la redacción reseñada al inicio de este párrafo.

Al artículo 108 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local se le dio una nueva redacción en virtud del artículo 21.1 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, del siguiente tenor literal: «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 al efecto en la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

Finalmente, en virtud del artículo 1.1 de la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, se añade el siguiente inciso: «Dicho recurso tendrá carácter potestativo en los municipios a que se refiere el título X de esta Ley». Y el artículo 113.1 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece: «Contra los actos que pongan fin a las reclamaciones formuladas en relación con los acuerdos de las corporaciones en materia de presupuestos, imposición, aplicación y efectividad de tributos o aprobación y modificación de ordenanzas fiscales, los interesados podrán interponer directamente el recurso contencioso-administrativo».

En definitiva, tras la entrada en vigor de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, el 23 de abril de 1985, desaparecen las reclamaciones económico-administrativas en el ámbito de las Haciendas locales, por lo que se refiere a la aplicación y efectividad de los tributos locales y de los restantes ingresos de derecho público.

Como hemos visto, el legislador optó por suprimir la vía económico-administrativa en el ámbito local, pese a que el Tribunal Constitucional había declarado en su Sentencia n.º 4/1981, de 2 de febrero de 1981, sobre varias normas legales de régimen local, lo siguiente: «… no puede tampoco calificarse de inconstitucional el art. 687 de la Ley de Régimen Local, si bien la referencia a que el fallo del Tribunal Económico-Administrativo es ina-

pelable debe entenderse con relación a la vía administrativa, como por lo demás en todos los supuestos de este tipo ha venido entendiendo el Tribunal Supremo sobre la base de lo dispuesto en el art. 40 f) de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa; cabiendo, en consecuencia, la posibilidad de interponer recurso contencioso-administrativo». Según Tornos Mas[8]: «La influencia de las asociaciones de municipios parece que fue determinante, y de esta forma el Proyecto inicial de la Ley de Bases se alteró para, a pesar de las enmiendas de la oposición, suprimir la vía económico-administrativa en materia de Haciendas locales». En definitiva, el legislador básico, tratando de llevar el principio de autonomía local hasta sus últimas consecuencias, optó por suprimir cualquier control administrativo local que pudiera suponer el Tribunal Económico-Administrativo Provincial. Tal y como señaló en su día Albiñana García-Quintana[9]: «La referida exclusión del Tribunal económico-administrativo sirve, sin duda, las actuales corrientes autonómicas en favor de las entidades públicas territoriales»; no obstante, el citado autor añadía a continuación lo siguiente: «Ahora bien, esta merced en favor de las autonomías de las corporaciones locales (…) tiene un importante coste (financiero y psicológico) para los contribuyentes de las Haciendas locales, que han de emprender un procedimiento judicial para despejar errores o para refutar criterios que en la gran mayoría de los casos son determinantes de cuotas tributarias de modesta cuantía».

Si bien, de manera acertada, se quería proteger la autonomía local, habría bastado con dar una nueva configuración a la vía económico-administrativa en el ámbito local, creando órganos dependientes de la propia Administración local (como ocurre en la actualidad para los municipios de gran población), sin tener que hurtar al contribuyente la posibilidad de recurrir a la vía económico-administrativa. Es posible que, en aquel momento histórico, para el legislador básico primara el principio de autonomía local, o al menos así lo entendemos, respecto al derecho del administrado a una tutela judicial efectiva. Debemos recordar que la Constitución de 1876 afirmaba la autonomía de las corporaciones locales, en sus artículos 82 a 84; y que la Constitución de 1931 también era respetuosa con la administración propia e independiente de los ayuntamientos y las diputaciones provinciales, como señalaban sus artículos 9 y 10. Dicho respeto a la autonomía o administración propia o independiente de las entidades locales no supuso la supresión de la vía eco-

8. Tornos Mas, J., «El Consell Tributari del Ayuntamiento de Barcelona», *Documentación Administrativa*, núm. 220, 1989, p. 210.
9. Albiñana García-Quintana, C., «Las autonomías y la justicia efectiva», *Tribuna Abierta*, publicada en el diario ABC, el 28 de diciembre de 1984, p. 50.

nómico-administrativa a través de los tribunales de repartos, de arbitrios y económico-administrativos, en sus respectivas épocas.

El efecto de la supresión generalizada de la vía económico-administrativa en el ámbito de las Haciendas locales ha sido doble, y ambos negativos. Por un lado, el contribuyente, en especial en los procedimientos de escasa cuantía, queda limitado al recurso contencioso-administrativo, y por tanto, en gran medida, queda limitado a la decisión de la propia Administración local autora del acto administrativo. Por otra parte, la no solución de conflictos en la vía administrativa supone un considerable aumento de la conflictividad en vía jurisdiccional, generando un considerable colapso de la jurisdicción contencioso-administrativa.

Subsiguientemente a la entrada en vigor de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, y del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (en adelante Ley reguladora de las Haciendas Locales), tras derogar el Título VIII del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, procede a establecer una nueva y completa regulación de las Haciendas locales, tanto en el ámbito presupuestario como en el tributario. La Ley reguladora de las Haciendas Locales establecía en su artículo 14.4 lo siguiente: «Contra los actos de las entidades locales sobre aplicación y efectividad de los tributos locales podrá formularse, ante el mismo órgano que los dictó, el recurso de reposición a que se refiere el artículo 108 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, previo al contencioso-administrativo…». Como se puede apreciar, frente a los actos sobre aplicación y efectividad de los tributos locales (debemos entender que también frente al resto de ingresos de derecho público) solo cabe el recurso de reposición, con carácter previo al recurso contencioso-administrativo. No obstante, la Ley reguladora de las Haciendas Locales establece dos supuestos, relacionados con el impuesto sobre bienes inmuebles y el impuesto sobre actividades económicas, en los que cabe la interposición de reclamación económico-administrativa. En el primer caso, relativo al impuesto sobre bienes inmuebles, el párrafo 3 del artículo 78.1 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales señala: «El conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos aprobatorios de la delimitación del suelo, contra las ponencias de valores y contra los valores catastrales con arreglo a lo dispuesto en los artículos 70 y 71 de la presente Ley, corresponderá a los tribunales económico-administrativos del Estado». En el segundo caso, relativo al impuesto sobre actividades económicas, el artículo 92.1 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales señala: «En todo caso, la calificación de las actividades económicas, así como el señalamiento de las cuotas correspondientes

se llevará a cabo, igualmente, por la Administración Tributaria del Estado, y el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos de calificación de actividades y señalamiento de cuotas corresponderá a los tribunales económico-administrativos del Estado». Como se puede vislumbrar, no estamos en presencia de actos sobre aplicación y efectividad de los tributos locales, sino de actos de gestión catastral (impuesto sobre bienes inmuebles) y de formación de matrícula (impuesto sobre actividades económicas), ambos de la competencia del Estado, sin perjuicio de la posibilidad de delegación de dicha competencia a las entidades locales.

De todo lo dicho con anterioridad, se puede afirmar que a partir del 23 de abril de 1986 (un año después de entrar en vigor la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local), por así disponerlo la disposición transitoria décima de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, y los artículos 108 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local y 14.4 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales –que excluyen la posibilidad de fiscalización–, solo cabe el recurso de reposición ante la propia entidad local de la que dimane el acto de que se trate, como paso previo a la interposición del recurso contencioso-administrativo. A mayor abundamiento, traemos a colación la Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de marzo de 2003 (recurso 3992/1998) que estableció: «la incompetencia de los tribunales económico-administrativos es, a tenor de la precisa disposición transitoria décima de la Ley 7/1985, incontestable, pues dicho principio de autonomía ha erradicado la persistencia –inconstitucional– de cualquier vestigio de tutela, fiscalización o control de la actuación de los entes locales por órganos de la Administración del Estado –como son los tribunales económico-administrativos– o, en su caso, de la Administración autonómica. (…) Así resulta de los artículos 108 de la Ley 7/1985 y 14.4 de la Ley 39/1988, que excluyen tal posibilidad de fiscalización, al prever, solo, el recurso de reposición ante la propia entidad local de la que dimane el acto de que se trate, como previo al contencioso-administrativo (sin viabilizar, en ningún caso, a partir del 23 de abril de 1986, la posibilidad de las reclamaciones económico-administrativas)».

2.3
Regímenes especiales

En relación con los territorios históricos (Álava, Guipúzcoa y Vizcaya) se ha de decir que el artículo 108 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local era también aplicable a dichos territorios, tal y como estableció en su día el Tribunal Supremo, afirmando: «ninguna de las «peculiaridades» a que

alude la disposición adicional 2.ª de la Ley de Bases de Régimen Local permite exceptuar dichos territorios históricos de tal supresión». Pese a ello, la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobada el 26 de marzo de 1986, mantenía en virtud de su artículo 161: «Serán impugnables en vía económico-administrativa: a) los acuerdos de las corporaciones locales en materia de aplicación y efectividad de tributos». Dicho artículo fue impugnado por el Ayuntamiento de Sestao, rechazando dicha impugnación la Audiencia Territorial de Bilbao, en su Sentencia de 5 de noviembre de 1987. Pero el Ayuntamiento recurrió en apelación ante el Tribunal Supremo y este estimó el recurso, anulando dicho artículo, en su Sentencia de 3 de abril de 1990.

Resultan de especial interés los fundamentos utilizados por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 3 de abril de 1990, que, si bien están referidos a la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, son perfectamente extrapolables a cualquier Hacienda local. En concreto, el Tribunal Supremo se centró en dos puntos: a) el principio de autonomía municipal establecido en los artículos 137 y 140 de la Constitución; b) La incompatibilidad de esa autonomía municipal con la subsistencia de los tribunales económico-administrativos, ya que es la propia Administración la que los establece, regula su composición, dicta las normas de procedimiento y determina sus competencias. Además, añadía que el mantenimiento y la subsistencia de las reclamaciones económico-administrativas supondrían el establecimiento de un régimen de desigualdad, al someter a los municipios del País Vasco a un régimen ya desaparecido para el resto de los municipios del Estado.

La reacción de las Juntas Generales de Bizkaia ante esta situación fue inmediata, y se aprobó la Norma Foral 8/1990, de 20 de noviembre, sobre Régimen de reclamaciones económico-administrativas contra actos de naturaleza tributaria dictados por los ayuntamientos y entidades locales. Dicha norma perseguía el mantenimiento de la vía económico-administrativa de revisión de actos de las entidades locales, pero salvaguardando a su vez la autonomía municipal mediante una voluntaria aceptación de dicha revisión por parte de los ayuntamientos. Dicha norma fue anulada por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 4 de noviembre de 1992, Sentencia que fue confirmada por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 27 de marzo de 1996 (recurso 5716/1993).

A diferencia de lo sucedido en el Territorio Histórico de Vizcaya, en el Territorio Histórico de Guipúzcoa este asunto no fue objeto de litigio ante los tribunales, y las reclamaciones económico-administrativas contra los actos de aplicación y efectividad de los tributos locales mantuvieron su vigencia

con el respaldo del artículo 14 de la Norma Foral 11/1989, reguladora de las Haciendas Locales.

En el Territorio Histórico de Álava, la Norma Foral 27/1996 hizo suyo el criterio sentado por la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de marzo de 1996 y para ello modificó la Norma Foral 41/1989, reguladora de las Haciendas Locales del Territorio Histórico, suprimiendo la posibilidad de interponer reclamaciones económico-administrativas contra los actos de las entidades locales sobre aplicación y efectividad de sus tributos, así como contra sus ordenanzas fiscales.

Para finalizar este apartado, nos vamos a referir, de manera escueta, al *Consell Tributari* del Ayuntamiento de Barcelona. El *Consell Tributari* fue creado por el Pleno del Ayuntamiento de forma inicial el 4 de diciembre de 1987 y de forma definitiva el 2 de marzo de 1988, publicándose el acuerdo de creación en el BOP de 6 de mayo. Seguidamente, la Ordenanza Fiscal General de 1988 dedicaba sus artículos 141 a 143 a la existencia y las competencias de dicho Consell. Su creación, según el Ayuntamiento, fue necesaria a raíz de la supresión de las reclamaciones económico-administrativas en el ámbito local, llevada a cabo por la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. El Ayuntamiento de Barcelona percibió la necesidad de crear un órgano independiente que se encargara de realizar el control de legalidad de los actos de aplicación de los tributos, que antes era llevado a cabo por el Tribunal Económico-Administrativo Provincial. Más adelante, la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se regula el régimen especial del municipio de Barcelona, da reconocimiento legal al *Consell Tributari* en su artículo 47, que lo define como un «órgano especializado» al que se encomiendan las siguientes funciones: «a) Dictaminar las propuestas de resolución de recursos interpuestos contra los actos de aplicación de los tributos y precios públicos y demás ingresos de derecho público. b) Informar, con carácter previo a su aprobación provisional, las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público. c) Atender las quejas y sugerencias que presenten los contribuyentes sobre el conjunto de la actividad tributaria municipal. d) Elaborar estudios y propuestas en materia tributaria, cuando se solicite por los órganos municipales competentes».

La creación del *Consell Tributari* tiene su fundamento en la potestad de autoorganización municipal del Ayuntamiento de Barcelona, en su calidad de Administración pública de carácter territorial y dentro de la esfera de sus competencias, recogida en el artículo 4.1.a) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local –cuyo único límite es la organización obligatoria determinada por dicha Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local– y en los artículos 8.1, 46 y 47 de la Ley 8/1987, de 15 de abril, municipal y de

régimen local de Cataluña, vigente en el momento de creación del *Consell Tributari* en 1988[10]. Esta capacidad de autoorganización se pone de manifiesto de modo concreto en el artículo 119 del Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales, relativo a los órganos complementarios de las entidades locales territoriales. Asimismo, hay que tener presente la Resolución de 27 de enero de 1987, de la Dirección General de Administración Local, sobre posición ordinamental del Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales, y aplicabilidad del mismo en las entidades que, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, dispongan de reglamento orgánico propio de la entidad.

Como se puede apreciar, las funciones encomendadas al *Consell Tributari* difieren de las encomendadas, por el artículo 137.1 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, a los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas, existentes en los municipios de gran población tras la modificación introducida en la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, por el artículo 1.4 de la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local, que son las siguientes: «a) El conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal. b) El dictamen sobre los proyectos de ordenanzas fiscales. c) En el caso de ser requerido por los órganos municipales competentes en materia tributaria, la elaboración de estudios y propuestas en esta materia».

Debe hacerse notar que el municipio de Madrid también cuenta con una ley que regula su régimen especial; estamos hablando de la Ley 22/2006, de 4 de julio, de Capitalidad y de Régimen Especial de Madrid. El artículo 25 de dicha Ley regula el Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid, asignándole unas funciones que también difieren de las contempladas en el artículo 137.1 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local. Estas funciones son: «a) El conocimiento y resolución de las reclamaciones que se interpongan en relación con la aplicación de los tributos y la imposición de sanciones tributarias que realicen el Ayuntamiento de Madrid y las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de este, siempre que se trate de

10. La Ley 8/1987, de 15 de abril, se derogó por el Decreto Legislativo 2/2003, de 28 de abril, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley municipal y de régimen local de Cataluña.

materias de su competencia o tratándose de competencias delegadas, cuando así lo prevea la norma o el acuerdo de delegación. b) El conocimiento y resolución de las reclamaciones que se interpongan contra las resoluciones y los actos de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto, relativo a los actos recaudatorios referidos a ingresos de derecho público no tributarios del Ayuntamiento de Madrid y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de este. c) En el caso de ser requerido por los órganos municipales competentes en materia tributaria, la elaboración de estudios y propuestas en esta materia y el dictamen sobre los proyectos de ordenanzas fiscales». Conviene advertir que, con anterioridad a la promulgación de la Ley 22/2006, el Ayuntamiento de Madrid había aprobado, el 16 de agosto de 2004, el Reglamento Orgánico del Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid, con base en la Ley 57/2003.

En definitiva, tal y como señala Tornos Mas[11], el *Consell Tributari* es, pues, «la respuesta dada por el propio ente municipal para dotarse del asesoramiento que mejore su actuación tributaria en los aspectos jurídicos y para establecer un mecanismo de revisión jurídica de sus decisiones dotado de mayor independencia y, por tanto, de mayor garantía para el recurrente».

3
Los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas en materia de Haciendas locales

En relación con los tipos de órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, actualmente podemos decir que existen dos tipos de órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas en materia de Haciendas locales de régimen común, a saber: con carácter general –solo para los municipios de gran población regulados en el Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local–, el denominado «Órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas», regulado en el artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, y con carácter especial –solo para el municipio de Madrid–, el denominado «Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid», regulado en el artículo 25 de la Ley 22/2006, de 4 de julio, de Capitalidad y de Régimen Especial de Madrid.

11. Tornos Mas, J., «El Consell Tributari del Ayuntamiento de Barcelona», *Documentación Administrativa*, núm. 220, 1989, p. 215.

No se incluye el *Consell Tributari* del Ayuntamiento de Barcelona, pues de conformidad con lo establecido en el artículo 47 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se regula el régimen especial del municipio de Barcelona, no tiene entre sus funciones específicas la resolución de reclamaciones económico-administrativas, siendo un órgano de carácter consultivo a diferencia de los anteriores, que son órganos con competencias resolutivas.

En relación con los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales en materia de Haciendas locales de régimen foral de los territorios históricos de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava, así como de la Comunidad Foral de Navarra, de manera esquemática podemos decir lo siguiente:

a) En el Territorio Histórico de Vizcaya, el artículo 14 de la Norma Foral 9/2005, de 16 de diciembre, de Haciendas Locales, establece: «El municipio de Bilbao y, previa aprobación de las Juntas Generales, aquellos municipios del Territorio Histórico de Bizkaia de más de 75 000 habitantes podrán disponer de un órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas».

b) En el Territorio Histórico de Guipúzcoa, el artículo 14 de la Norma Foral 11/1989, de 5 de julio, reguladora de las Haciendas Locales de Gipuzkoa, señala: «Contra los actos de los municipios sobre la aplicación y efectividad de sus tributos podrá formularse ante el mismo órgano que los dictó, el correspondiente recurso de reposición», añadiendo lo siguiente: «No obstante (…) el interesado podrá interponer contra la resolución expresa o tácita del recurso de reposición, con carácter potestativo y previamente a la vía contencioso-administrativa, reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral».

c) En el Territorio Histórico de Álava, la Norma Foral 41/1989, de 19 de julio, reguladora de las Haciendas Locales, no hace referencia alguna a la resolución de las reclamaciones económico-administrativas en materia de Haciendas locales, pues el artículo 14.6 fue modificado por el artículo 2 de la Norma Foral 27/1996, de 11 de noviembre, del Consejo de Diputados de Álava, de supresión de la reclamación económico-administrativa en el ámbito de las Haciendas Locales.

d) En la Comunidad Foral de Navarra, el artículo 21 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, por la que se regulan las Haciendas Locales, establece: «Los actos de gestión, inspección y recaudación de los tributos y, en general, de todos los ingresos de derecho público de las entidades locales, podrán ser impugnados en la forma prevista en el capítulo II del título noveno de la Ley Foral 6/1990, de 2 de julio, de la Administración Local de Navarra». El artículo 133.1 de dicha Ley Foral señala: «Los actos y acuerdos de las entida-

des locales de Navarra (…) podrán ser impugnados por alguna de las siguientes vías: (…) b) Mediante la interposición ante el Tribunal Administrativo de Navarra del recurso de alzada…».

En definitiva, cuando la norma o ley foral no recoja expresamente otra cosa, se aplicará lo establecido en el artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, relativo a los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas, de conformidad con lo establecido en las disposiciones adicionales segunda (régimen foral vasco) y tercera (régimen foral navarro) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local. Muestra de lo anterior son los ayuntamientos de Vitoria y de San Sebastián, donde sus respectivos reglamentos, reguladores del órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas, son aprobados con base en el artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local. En este sentido, el Informe del Ararteko de 2006[12] contiene una recomendación a los municipios de la Comunidad Autónoma del País Vasco calificados por la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local como «municipios de gran población», que todavía no hayan creado su propio tribunal económico-administrativo ni se hayan acogido a la jurisdicción del tribunal económico-administrativo foral correspondiente, para que den cumplimiento a la legalidad vigente.

Por lo que aquí nos interesa, solo nos vamos a referir al «órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas» regulado en el artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, pues tiene carácter general para el conjunto de los municipios a los que sea de aplicación el régimen de organización de los municipios de gran población, y podría ser aplicable al conjunto de las entidades locales.

El artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, entre otros, fue objeto del recurso de inconstitucionalidad número 1598-2004, interpuesto por el Consejo de Gobierno de la Generalitat de Cataluña, resuelto por el Tribunal Constitucional en su Sentencia n.º 143/2013, de 11 de julio de 2013. En relación con la constitucionalidad de dicho artículo 137, el Tribunal Constitucional falló lo siguiente: «En suma, el art. 137 LBRL pretende consagrar la independencia y la competencia técnica del órgano revisor de los actos tributarios locales como forma de satisfacer los principios de eficacia y objetividad predicable de la actuación de todas las Administraciones públicas». Más adelante añade: «Por tanto, debe rechazarse el reproche relativo a la ocupación de la totalidad del espacio normativo que corresponde tanto a

12. Informe del Ararteko, 2006, p. 343.

las comunidades autónomas como a los propios municipios». Y finaliza la Sentencia estableciendo lo siguiente: «Por todo ello, debe descartarse que el art. 137 LBRL vulnere las competencias autonómicas o la autonomía local».

Realizadas las consideraciones generales anteriores, estimamos conveniente efectuar un análisis de la actual regulación de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas.

En la actualidad, el artículo 121.1 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece cuatro tipos de municipios a los que son de aplicación las normas previstas en el Título X de dicha Ley. A saber: municipios que obligatoriamente y sin cumplir ningún requisito posterior deben aplicar dicho régimen, entre los que se encuentran los municipios cuya población supere los 250 000 habitantes, y los municipios capitales de provincia cuya población sea superior a los 175 000 habitantes; y municipios a los que se exige que así lo decidan las asambleas legislativas correspondientes a iniciativa de los respectivos ayuntamientos, esto es, los municipios que sean capitales de provincia, capitales autonómicas o sedes de las instituciones autonómicas, y, asimismo, los municipios cuya población supere los 75 000 habitantes, que presenten circunstancias económicas, sociales, históricas o culturales especiales.

Los plenos de los municipios cuya población superara los 250 000 habitantes, y de los municipios capitales de provincia cuya población fuera superior a los 175 000 habitantes, el día 1 de enero de 2004, disponían de un plazo de seis meses desde la entrada en vigor de la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, para aprobar las normas orgánicas necesarias para la adaptación de su organización a lo previsto en el Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, tal y como disponía la disposición transitoria primera de la Ley 57/2003.

Queda excluido de la aplicación del Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local el municipio de Barcelona, por así disponerlo la disposición transitoria cuarta de la citada Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, y en su lugar se aplica el régimen establecido en la Ley 1/2006, de 13 de marzo, y en consecuencia no existirá en dicho municipio el órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas.

Tampoco existirá el órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas en los cabildos insulares canarios, al serles de aplicación las normas contenidas en los capítulos II y III del Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, salvo los artículos 128 (distritos), 132 (defensa de los derechos de los vecinos) y 137 (órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas) de dicha Ley, de confor-

midad con lo establecido en la disposición adicional decimocuarta de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local.

3.1
Naturaleza y características

En relación con la naturaleza y las características de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, el apartado 1 del artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece: «Existirá un órgano especializado en las siguientes funciones: a) El conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal». Lo que significa la existencia obligatoria de un órgano independiente y de carácter técnico encargado de la resolución de las reclamaciones económico-administrativas, en todos aquellos municipios a los que sea de aplicación el régimen de organización de los municipios de gran población.

Estamos en presencia de un órgano especializado, por razón de los asuntos de los que conoce, de carácter administrativo. Tanto el procedimiento como las competencias que tiene atribuidas son administrativos. Es de naturaleza colegiada, aunque puede actuar con carácter de órgano unipersonal. Pertenece a la Administración municipal, pero es jerárquicamente independiente del resto de órganos administrativos encargados de aplicar el sistema tributario municipal. La independencia de dicho órgano parece desprenderse del contenido de la exposición de motivos de la Ley General Tributaria, cuando al referirse al mismo señala lo siguiente: «cuya composición y funcionamiento pretenden garantizar la competencia técnica, la celeridad y la independencia tan patentemente requeridas por los ciudadanos en este ámbito». Al respecto, hay que advertir que un sector de la doctrina cuestiona dicha independencia, tal y como pone de manifiesto Galindo Morell[13], con las siguientes palabras: «… lo que no excluye que algún sector doctrinal haya cuestionado la independencia funcional de estos órganos de revisión por mucho que la exposición de motivos sostenga que…».

Resulta interesante traer a colación el artículo 83.2 de la Ley General Tributaria, relativo al ámbito de aplicación de los tributos, en el que se señala lo siguiente: «Las funciones de aplicación de los tributos se ejercerán de forma

13. Galindo Morell, P., «La reclamación económico-administrativa en el ámbito local», *QDL*, núm. 20, Fundación Democracia y Gobierno Local, 2009, p. 56.

separada a la de resolución de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos dictados por la Administración tributaria». Del contenido de dicho artículo se desprende claramente la voluntad del legislador de distinguir entre los órganos de gestión tributaria y los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas. Esta voluntad del legislador no es nueva, pues ya el Reglamento de 15 de abril de 1890, dictado en desarrollo de la Ley Azcárate de 1889, distinguía entre los actos de gestión y de resolución de reclamaciones. Trasladado al ámbito de aplicación del Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, artículo 135 (gestión tributaria) y artículo 137 (resolución de reclamaciones económico-administrativas).

3.2
Funciones

En relación con las funciones de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, en materia de reclamaciones económico-administrativas, el artículo 137.1 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local atribuye a los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas varias funciones, pero en este trabajo solo vamos a abordar la contemplada en la letra a) de dicho artículo, que es la siguiente: «El conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal». Hay que advertir que el citado artículo hace referencia, además de a los tributos, a los «ingresos de derecho público», mientras que el artículo 135.2 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, relativo a las competencias del órgano de gestión tributaria, atribuye a este último competencia en la «gestión, liquidación, inspección, recaudación y revisión de los actos tributarios municipales», así como en la «recaudación en período ejecutivo de los demás ingresos de derecho público del ayuntamiento». Tal y como señala Aragonés Beltrán[14]: «La mención indiscriminada a los «ingresos de derecho público» es muy desafortunada. Hay que entenderla en el sentido mucho más correcto a que se refieren las letras a) y b) del artículo 135.2 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local».

14. Aragonés Beltrán, E., «La organización económica de los entes locales en la Ley de medidas para la modernización del gobierno local», *QDL,* núm. 5, Fundación Democracia y Gobierno Local, 2004, p. 96.

Lo expuesto con anterioridad no es cuestión baladí, pues si partimos del hecho de que el reglamento municipal que regule las reclamaciones económico-administrativas deberá en todo caso acomodarse a la Ley General Tributaria y a la normativa estatal reguladora de las citadas reclamaciones, resulta que la disposición adicional undécima de la Ley General Tributaria solo contempla los actos recaudatorios relativos a ingresos de derecho público. Es decir, la vía económico-administrativa local solo debería aplicarse a los actos recaudatorios en periodo ejecutivo de los ingresos de derecho público municipales distintos de los tributos, examinando la procedencia de la vía administrativa, pero no pudiendo examinar el fondo del que trae causa el acto recaudatorio del ingreso de derecho público no tributario.

Las funciones establecidas en el artículo 137.1 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local deben ser entendidas como exclusivas. Es más, la atribución por el reglamento municipal, al órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas, de otras funciones distintas de las legalmente establecidas, desbordaría la legalidad vigente.

Resulta curioso, cuando no desconcertante, que el artículo 137.1 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local se refiera expresamente a «actos», mientras que el artículo 227 de la Ley General Tributaria se refiere a «materias», lo que supone una clara distorsión entre ambas normas, sobre todo si tenemos presente que dichas normas se tramitaron de forma paralela. Así, la Ley 57/2003, que introduce el Título X en la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, es de 16 de diciembre de 2003, y la Ley General Tributaria es de 17 de diciembre de 2003. Esta distinta formulación, como veremos más adelante, plantea distorsiones en dos aspectos concretos: los actos de imposición de sanciones –que no son gestión, ni liquidación, ni recaudación, ni inspección– y las actuaciones tributarias desarrolladas entre particulares –que no son actos administrativos–. Hay que recordar que la Ley 22/2006, de 4 de julio, de Capitalidad y de Régimen Especial de Madrid, sí incluye las sanciones dentro de las competencias de su Tribunal Económico-Administrativo Municipal.

3.3
Naturaleza jurídica de las resoluciones

En relación con la naturaleza jurídica de las resoluciones de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, el apartado 2 del artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local señala lo siguiente: «La resolución que se dicte pone

fin a la vía administrativa y contra ella solo cabrá la interposición del recurso contencioso-administrativo». Lo expuesto nos lleva a analizar si las resoluciones de dichos órganos están sujetas a las normas reguladoras del control y fiscalización interna, o, por el contrario, si solo están sujetas al control jurisdiccional. Todo ello, teniendo en consideración lo establecido en el artículo 133.h) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, en el que se establece que todos los actos municipales, «sea cual fuere su naturaleza jurídica, de los que se deriven derechos y obligaciones de contenido económico estarán sujetos al control y fiscalización interna» por el órgano responsable del control y de la fiscalización interna, establecido en el artículo 136 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, en los términos establecidos en los artículos 194 a 203 del 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 adelante texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales)[15].

Considerando que la normativa de régimen local no resuelve dicha cuestión, pues ni la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, ni el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, ni el Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, por el que se regula el régimen jurídico de los funcionarios de la Administración Local con habilitación de carácter nacional, hacen referencia alguna a la fiscalización de los acuerdos/resoluciones de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas, debemos remitirnos a lo establecido en la normativa de la Administración General del Estado. La normativa en cuestión es –además de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria– el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, desarrollado en este aspecto por la Circular 3/1996, de 30 de abril, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones sobre función interventora. La *Instrucción 2.ª Recursos*, de la citada Circular, establece que «están sometidos a intervención previa los actos resolutorios de recursos administrativos que tengan contenido económico,…», añadiendo seguidamente: «No obstante, las resoluciones de los órganos económico-administrativos están excluidas de intervención, pues dichos órganos no tienen atribuidas

15. El texto del artículo 133.h) de la LRBRL hace referencia a los artículos 194 a 203 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, que se corresponden, hoy en día, con los artículos 194 a 203 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

funciones de gestión, (…) ejerciendo unas funciones calificadas como de jurisdicción delegada siendo, por tanto, un órgano de autocontrol de la Administración».

Excluidas las reclamaciones económico-administrativas, en el ámbito de la Administración General del Estado, debemos analizar si dicha exclusión puede ser trasladable al ámbito de las Haciendas de los municipios de gran población. En nuestra modesta opinión, considero que sí, pues al igual que en el ámbito de la Administración General del Estado, los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas en los municipios de gran población no tienen atribuidas funciones de gestión tributaria –atribuida al órgano de gestión tributaria, en virtud del artículo 135 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local–, sino que ejercen funciones de autocontrol de la Administración municipal. Además, las reclamaciones económico-administrativas, en el ámbito municipal, se regirán por su reglamento aprobado por el pleno, estableciendo el artículo 137.5 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local que dicho reglamento se establecerá: «de acuerdo en todo caso con lo establecido en la Ley General Tributaria y en la normativa estatal reguladora de las reclamaciones económico-administrativas». En este mismo sentido, Alonso Gil[16] señala que «puede concluirse que las resoluciones de los tribunales económico-administrativos municipales no han de ser objeto de fiscalización previa», abogando el citado autor por la incorporación de la doctrina establecida en la Circular 3/1996, de 30 de abril, a las entidades locales, a través de las Bases de Ejecución del Presupuesto.

Dicho lo anterior, conviene hacer una precisión en relación con la ausencia de fiscalización de las reclamaciones económico-administrativas en el ámbito municipal, y la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas y de los intereses de demora, como consecuencia de la estimación total de la reclamación presentada. Como se ha dicho con anterioridad, el reglamento municipal que regule las reclamaciones económico-administrativas, por así disponerlo el artículo 137.5 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, deberá, en todo caso, acomodarse a la Ley General Tributaria y a la normativa estatal reguladora de las reclamaciones económico-administrativas. La normativa estatal reguladora de dichas reclamaciones, como ya se ha dicho, son la Ley General Tributaria y el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa; contemplando el artículo 66 del citado Real Decreto, relativo a la ejecución de las resoluciones administrativas, en su punto 5, lo siguiente: «Cuando la

16. Alonso Gil, M., «Organización y funcionamiento de los tribunales económico-administrativos municipales», *Tributos Locales*, núm. 65, 2006, p. 20.

resolución estime totalmente (…) la reclamación y no sea necesario dictar un nuevo acto, se procederá a la ejecución (…) y, en su caso, a devolver (…) las cantidades indebidamente ingresadas junto con los correspondientes intereses de demora». Tal y como señala Soler Roch[17], «la competencia para la ejecución del órgano que dictó el acto implica su ejercicio en un procedimiento distinto –el procedimiento de ejecución– que no es, en principio, reconducible al procedimiento que dio lugar al acto impugnado». Es decir, la ejecución de las resoluciones de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas, en los municipios de gran población, no corresponde a dichos órganos económico-administrativos, sino al órgano que dictó originariamente el acto reclamado.

De tal suerte que la resolución de una reclamación económico-administrativa, estimada totalmente, puede llevar aparejada la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas, así como el abono de intereses de demora por parte de la Administración municipal. En este supuesto, el acto resolutorio del órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales no estaría sujeto a fiscalización previa, pero sí lo estaría el acto dictado por el órgano de gestión, en ejecución de la resolución del órgano económico-administrativo que devuelva las cantidades indebidamente ingresadas y liquide los intereses de demora.

De conformidad con lo establecido en los artículos 165.3 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y 11 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos: «Los derechos liquidados y las obligaciones reconocidas se aplicarán a los presupuestos por su importe íntegro, quedando prohibido atender obligaciones mediante minoración de los derechos a liquidar o ya ingresados, salvo que la ley lo autorice de modo expreso». De lo anterior se exceptúan «las devoluciones de ingresos que se declaren indebidos por Tribunal o Autoridad competente». Estamos en presencia de una operación presupuestaria, que minora la recaudación del correspondiente concepto, siendo la única excepción legal expresa al principio de presupuesto bruto y que se aplica al presupuesto del ejercicio corriente con independencia del ejercicio presupuestario que dé lugar a la devolución. En definitiva, dicho de manera simple, la devolución de ingresos indebidos se contabiliza como un ingreso con signo

17. Soler Roch, M.ª T., «La ejecución de resoluciones: autonomía v. continuidad», *Seminario sobre la ejecución de resoluciones y sentencias en el ámbito tributario*, organizado por el Consejo para la Defensa del Contribuyente y el Instituto de Estudios Fiscales, 2009, p. 6.

negativo, como excepción general al principio de presupuesto bruto. Sin embargo, los intereses de demora abonados se contabilizarán en el presupuesto de gastos en el concepto 352 bajo la rúbrica intereses de demora, que dice lo siguiente: «Intereses de demora a pagar como consecuencia del incumplimiento del pago de obligaciones, en los plazos establecidos». Por todo ello, podemos decir que la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas supone un ingreso presupuestario negativo, y el abono de los intereses de demora supone un gasto presupuestario.

Tanto los actos que den lugar al reconocimiento y liquidación de derechos y obligaciones o gastos como los ingresos y pagos, están sujetos a la fiscalización mediante intervención crítica o previa de todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos u obligaciones de contenido económico o movimiento de fondos de valores, tal y como señala el artículo 214 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. La disconformidad con los actos anteriormente reseñados se formalizará mediante reparo del órgano interventor, de conformidad con lo establecido en el artículo 215 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Los reparos en ningún caso suspenderán la tramitación del expediente en el caso de que la disconformidad se refiera al reconocimiento o liquidación de derechos a favor de las entidades locales, mientras que si el reparo afecta a la disposición de gastos, reconocimiento de obligaciones u ordenación de pagos, se suspenderá la tramitación del expediente hasta que aquel sea solventado; todo ello, de conformidad con lo establecido en el artículo 216 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Por ende, esta fiscalización (control previo de la intervención) de la ejecución, por parte de los órganos de gestión tributaria, de las resoluciones de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas que lleven aparejada la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas, así como el abono de intereses de demora por parte de la Administración municipal, pondría en peligro la autonomía de dichos órganos. Y llegando al extremo, de no ejecutarse la resolución del órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas, por parte del órgano de gestión tributaria, como consecuencia de un reparo del órgano interventor, podríamos estar en presencia de un supuesto de vulneración del derecho de tutela judicial efectiva. En este sentido, De Torres Romo[18] entiende que «también vulnera la

18. Torres Romo, F. de, «Ejecución de resoluciones administrativas y judiciales», en Garberí Llobregat, J. (dir.), *Revisión e impugnación de actuaciones tributarias*, volumen 3.º, Bosch, 2006, p. 2006.

tutela judicial efectiva la no ejecución de una resolución administrativa firme favorable a un contribuyente». En igual sentido se manifiesta Soler Roch[19].

Como hemos visto anteriormente, de conformidad con lo establecido en el artículo 108 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, el recurso de reposición establecido en el artículo 14.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales es obligatorio con carácter general, a salvo el supuesto concreto de los municipios de gran población a que se refiere el Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local. En concreto, el apartado 3 del artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece: «no obstante, los interesados podrán, con carácter potestativo, presentar previamente contra los actos previstos en el apartado 1 a) el recurso de reposición regulado en el artículo 14 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales. Contra la resolución, en su caso, del citado recurso de reposición, podrá interponerse reclamación económico-administrativa ante el órgano previsto en el presente artículo»[20]. Esta nueva regulación, como señala Galindo Morell[21], «ha clarificado la situación anterior que había originado pareceres doctrinales y posturas jurisprudenciales contrapuestas acerca del carácter preceptivo o potestativo del recurso de reposición».

El hecho de que con carácter potestativo y de manera previa a la interposición de la reclamación económico-administrativa se pueda presentar el recurso de reposición, no supone, en modo alguno, que la mencionada reclamación sea un sustituto del citado recurso, ya que este último se puede interponer con anterioridad con carácter potestativo. Además, debemos tener presente que si el interesado interpusiese 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. De tal suerte que, frente al carácter preceptivo del recurso de reposición en los municipios de régimen común, en los municipios acogidos al régimen de municipios de gran población se convierte en potestativo, siendo la reclamación económico-administrativa el trámite obligatorio para poder acceder a la jurisdicción contencioso-administrativa. La obligato-

19. Soler Roch, M.ª T., «La ejecución de resoluciones: autonomía v. continuidad», *Seminario sobre la ejecución de resoluciones y sentencias en el ámbito tributario*, organizado por el Consejo para la Defensa del Contribuyente y el Instituto de Estudios Fiscales, 2009, p. 1.

20. El texto del artículo 108 de la LRBRL hace referencia al artículo 14 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, que se corresponde, hoy en día, con el artículo 14 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

21. Galindo Morell, P., «La reclamación económico-administrativa en el ámbito local», *QDL*, núm. 20, Fundación Democracia y Gobierno Local, 2009, p. 58.

riedad de acudir a la vía económico-administrativa con anterioridad a la jurisdicción contencioso-administrativa es discutida por muchos autores, al entenderse que vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva. Aunque lo cierto es, según ha determinado en varias ocasiones el Tribunal Constitucional, que no existe tal vulneración. En particular, el citado Tribunal, en su Sentencia n.º 275/2005, de 7 de noviembre de 2005, que confirma una anterior sentencia del Tribunal Supremo, advierte: «la apreciación por el Tribunal Supremo de la causa de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo consistente en la falta de agotamiento de la vía administrativa sin haber permitido al demandante la subsanación de la falta de interposición de la reclamación económico-administrativa no ha lesionado tampoco por esta razón el art. 24.1 de la Constitución Española».

Dicho lo anterior, y a la vista del contenido de los artículos 108 y 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, cabe preguntarse qué puede suceder si un municipio está acogido al régimen de municipios de gran población y no ha creado el preceptivo órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas. Si resultase obligatoria la creación de dicho órgano, se habría de presentar un recurso inexistente (nos estamos refiriendo evidentemente a las reclamaciones económico-administrativas), sin obligación de presentar recurso de reposición. Ante esta situación, el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo podría adoptar dos posturas: a) inadmitir el recurso contencioso-administrativo, al no haberse agotado todas las instancias; b) admitir el recurso contencioso-administrativo. Esta última opción, la consideramos como una solución más garantista, si bien, en este caso, el recurso de reposición adquiriría la condición de preceptivo.

La Sentencia del TSJ de Galicia de 15 de octubre de 2012 (Recurso 15470/2011), relativa a una liquidación provisional por el concepto Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, pero que puede ser aplicada al ámbito de las reclamaciones económico-administrativas en el ámbito de las Haciendas locales, concluye que «la falta de interposición de reclamación económico-administrativa frente a la desestimación presunta por silencio administrativo de los recursos de reposición interpuestos contra las liquidaciones tributarias da lugar a la inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo por falta de agotamiento de la vía administrativa previa, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 69 c) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, puesto en relación con el artículo 25.1 de la citada Ley Jurisdiccional». Y la Sentencia del TSJ de Madrid de 19 de abril de 2012 (recurso 256/2011) señala lo siguiente: «La determinación de si una resolución pone fin a la vía administrativa no queda a voluntad de las partes, sino que viene determinado por la Ley, pues una resolución solo pone

fin a la vía administrativa cuando frente a ella no se ha establecido la posibilidad de interponer recurso o reclamación ante la Administración por la ley o el reglamento correspondiente, de tal manera que en aquellos casos en que es posible interponer recurso o reclamación, no se ha agotado la vía administrativa, como ocurre en el presente caso».

3.4
Composición

En relación con la composición de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, el artículo 137.4 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local dispone: «Estará constituido por un número impar de miembros, con un mínimo de tres, designados por el pleno, con el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros que legalmente lo integren, de entre personas de reconocida competencia técnica, y cesarán por alguna de las siguientes causas: a) A petición propia. b) Cuando lo acuerde el pleno con la misma mayoría que para su nombramiento. c) Cuando sean condenados mediante sentencia firme por delito doloso. d) Cuando sean sancionados mediante resolución firme por la comisión de una falta disciplinaria muy grave o grave». Además, añade: «Solamente el pleno podrá acordar la incoación y la resolución del correspondiente expediente disciplinario, que se regirá, en todos sus aspectos, por la normativa aplicable en materia de régimen disciplinario a los funcionarios del ayuntamiento». Como se puede apreciar, dicha regulación es bastante parca, lo que genera numerosos problemas de interpretación, tal y como pone de manifiesto Plaza Vázquez[22], cuando afirma: «Como en casi toda la regulación del art. 137, las omisiones de la norma generan más de un problema».

La regulación del número de miembros que integran el órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales y el procedimiento de designación no plantea grandes problemas, pues el único requisito es que sea un número impar, con un mínimo de tres, y que sean designados por el pleno, con el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros que legalmente lo integren, de entre personas de reconocida competencia técnica. Lo que no aclara el artículo 137.4 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local es la condición personal de sus miembros.

22. Plaza Vázquez, A. L., «La nueva vía económico-administrativa en las grandes ciudades (común y foral)», *Aranzadi Jurisprudencia Tributaria*, num. 1, 2004, p. 6.

Si analizamos la normativa básica sobre personal al servicio de las entidades locales, contenida en los artículos 89 y siguientes de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, podemos observar cómo no se contempla el presente supuesto. Así, el artículo 89 dispone que «el personal al servicio de las entidades locales estará integrado por funcionarios de carrera, contratados en régimen de derecho laboral y personal eventual que desempeña puestos de confianza o asesoramiento especial»; el artículo 92.2 delimita las funciones públicas cuyo cumplimiento queda reservado exclusivamente a personal sujeto al estatuto funcionarial; y el artículo 92.3 concreta qué funciones están reservadas a funcionarios con habilitación de carácter nacional. Pues bien, las funciones atribuidas a los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales no tienen un encaje claro en ninguno de los supuestos contemplados en los artículos anteriores. A este respecto, Plaza Vázquez[23] expone lo siguiente: «Quizás podría abrirse alguna duda respecto de la consideración de estos miembros como personal eventual que desempeña puestos de confianza –a que se refiere el art. 89– (que no de asesoramiento especial, en la medida en que adopta resoluciones que ponen fin a la vía administrativa), pero la asimilación es muy forzada. De todas formas, la regulación del personal eventual en el art. 104 LBRL tampoco encaja con las previsiones del art. 137 LBRL, por ej., en lo relativo al régimen de nombramiento». Pero lo cierto es que el vigente régimen general del personal al servicio de las entidades locales no contempla ningún supuesto que se acomode con el perfil y las funciones de los miembros de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales.

La nueva estructura creada por el Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local reserva: a funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional, el puesto de secretario general del pleno (artículo 122.5, último párrafo), el puesto de titular del órgano de gestión económico-financiera y presupuestaria, salvo el del órgano que desarrolle las funciones de presupuestación (artículo 134.2), y el de titular del órgano responsable del control y de la fiscalización interna (artículo 136.3); a licenciados en Derecho que sean funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional o bien funcionarios de carrera del Estado, de las comunidades autónomas o de las entidades locales, a los que se exija para su ingreso el título de doctor, licenciado, ingeniero, arquitecto o equivalente, el puesto de titular de la asesoría jurídica (artículo 129.2); a funcionarios de carrera del Estado, de las comunidades autónomas, de las entidades locales

23. Plaza Vázquez, A. L., *op. cit.*, p. 7.

o con habilitación de carácter nacional que pertenezcan a cuerpos o escalas clasificados en el subgrupo A1, salvo que el Reglamento Orgánico Municipal permita que, en atención a las características específicas de las funciones de tales órganos directivos, su titular no reúna dicha condición de funcionario, los puestos considerados como órganos directivos (artículo 130.3). Por el contrario, nada se dice sobre la condición del titular del órgano de gestión tributaria (artículo 135), ni del titular del órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales (artículo 137.4). Ahora bien, la atribución de funciones de recaudación al órgano de gestión tributaria podría situarnos ante la calificación de dicha función como pública reservada a funcionarios con habilitación de carácter nacional, tal y como se dispone en el artículo 92.3 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local. Aunque este extremo también está sujeto a discusión, pues el órgano de gestión tributaria, además de la recaudación –tanto en periodo voluntario como ejecutivo–, tiene atribuidas las funciones de gestión, liquidación, inspección y revisión de los actos tributarios municipales, y dichas funciones no están expresamente reservadas a la tesorería –funcionario de Administración local con habilitación de carácter nacional– por expresa voluntad del legislador, puesta de manifiesto en el transcurso de la tramitación parlamentaria de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local. Así, el artículo 92.bis de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local –en el texto del Proyecto de Ley de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local– que aprobó el Congreso de los Diputados (BOCG-Senado n.º 60, de 7 de julio de 2013, página 59) atribuía en su apartado 2.b) a intervención-tesorería las funciones del apartado 1.b): «El control y la fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria, la gestión tributaria y la contabilidad, tesorería y recaudación». Durante la tramitación del citado Proyecto de Ley, en el Senado, se presentó la enmienda de modificación n.º 374 (BOCG. Senado, apartado I, núm. 276-1993, de 28 de julio de 2013, páginas 337-338), en la que se suprimía «la gestión tributaria» con base en la siguiente motivación: «La atribución de funciones de gestión tributaria con carácter exclusivo a los cuerpos de habilitados nacionales, conllevaría una reorganización administrativa innecesaria, ineficaz y más costosa…».

Es posible, y, por tanto, guarda una íntima relación con la posibilidad de que los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales puedan plantear la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que el legislador haya pretendido dotar a los miembros de dicho órgano de independencia funcional. A mayor abundamiento, hay que tener presente que, mientras que los titulares de los órganos

directivos de la Administración municipal son nombrados por la Junta de Gobierno Local (artículo 127.1.i), los miembros del órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales son designados por el pleno, con el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros que legalmente lo integren (artículo 137.4). También consideramos que abunda, en el sentido de buscar la independencia funcional, la previsión específica de los motivos o causas de cese de los miembros de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, la exigencia de una mayoría cualificada del pleno para su cese o incluso la especial garantía sobre tramitación y resolución de expedientes disciplinarios, aunque los miembros de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales no gocen de la condición de funcionarios del ayuntamiento. Única previsión de este tipo, existente en el Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local. Debe hacerse notar que, mientras la potestad sancionadora –incluida la separación del servicio– frente a los funcionarios del ayuntamiento corresponde al alcalde, por expresa disposición del artículo 21.1.h) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, excepto en el caso de funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional, en que corresponde a la Administración del Estado (falta muy grave, incluida la separación definitiva del servicio), a la comunidad autónoma (suspensión de funciones y destitución) y al alcalde (sanciones leves), por así establecerlo el artículo 99.11 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, en el caso de los miembros de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, la incoación y resolución del correspondiente expediente disciplinario solo podrá ser acordada por el pleno del ayuntamiento.

3.5
Funcionamiento

En relación con el funcionamiento de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, el artículo 137.5 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local dispone: «Su funcionamiento se basará en criterios de independencia técnica, celeridad y gratuidad». La independencia técnica –que también es funcional– dependerá de la composición de dichos órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, pues recordemos, una vez más, que los miembros deben ser personas de reconocida competencia técnica, por así establecerlo el artículo 137.4 de la Ley Reguladora de

las Bases del Régimen Local. La celeridad dependerá de que los medios materiales y humanos asignados a los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, para el desempeño de las funciones, permitan esa celeridad o prontitud en las resoluciones. A este respecto, debemos recordar que el artículo 71.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, establece: «El procedimiento, sometido al principio de celeridad, se impulsará de oficio en todos sus trámites»[24]. En palabras de Fanlo Loras[25]: «El principio de celeridad que informa la tramitación del procedimiento conlleva la adopción de medidas de economía procesal para evitar que el cumplimiento escalonado de los distintos trámites pueda alargar indebidamente la duración del procedimiento»; y la gratuidad es un criterio que también se encuentra recogido en el artículo 234.5 de la Ley General Tributaria. No obstante, dicho artículo señala que «si la reclamación o el recurso resulta desestimado o inadmitido y el órgano económico-administrativo aprecia temeridad o mala fe, podrá exigirse a la persona a la que resulte imputable dicha temeridad o mala fe que sufrague las costas del procedimiento, según los criterios que se fijen reglamentariamente». En el ámbito de los tribunales económico-administrativos del Estado, dicho desarrollo reglamentario se encuentra recogido en el artículo 51 del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, dedicado a las costas del procedimiento; y en el ámbito de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, será recogido en el reglamento de organización y funcionamiento aprobado por el pleno, debiendo tener presente que dicho reglamento se ajustará a lo establecido en la Ley General Tributaria y en el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, sin perjuicio de las adaptaciones necesarias en consideración al ámbito de actuación y funcionamiento de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales.

24. La derogada Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, era más explícita en relación con el principio de celeridad. Así, su artículo 74, dedicado al «impulso», establecía: «El procedimiento, sometido al criterio de celeridad, se impulsará de oficio en todos sus trámites»; y el artículo 75, dedicado expresamente a la «celeridad», disponía: «Se acordarán en un solo acto todos los trámites que, por su naturaleza, admitan una impulsión simultánea y no sea obligado su cumplimiento sucesivo».

25. Fanlo Loras, A., «Disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos: iniciación, ordenación e instrucción», *La nueva Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común*, Tecnos, 1993, p. 232.

3.6
Procedimiento

En relación con el procedimiento de las reclamaciones que sean sometidas al conocimiento y resolución de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, el artículo 137.5 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local dispone que «el procedimiento de las reclamaciones se regulará por reglamento aprobado por el pleno, de acuerdo en todo caso con lo establecido en la Ley General Tributaria y en la normativa estatal reguladora de las reclamaciones económico-administrativas, sin perjuicio de las adaptaciones necesarias en consideración al ámbito de actuación y funcionamiento del órgano»; es decir, el reglamento municipal que regule el procedimiento de las reclamaciones de las que conozca el órgano económico-administrativo municipal respetará, en todo caso, la siguiente normativa estatal: en cuanto a los legitimados e interesados, las disposiciones contenidas en el artículo 232 de la Ley General Tributaria y en el artículo 38 del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa; en cuanto a la suspensión, las disposiciones contenidas en el artículo 233 de la Ley General Tributaria y en los artículos 39 a 47 del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa; en cuanto a la extensión de la revisión, las disposiciones contenidas en el artículo 237 de la Ley General Tributaria y en los artículos 59 y 59.bis (cuestión prejudicial) del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa; y, en cuanto a las normas generales del procedimiento, las disposiciones contenidas en el artículo 234 de la Ley General Tributaria y en los artículos 48 a 58 del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

Obviamente, no serán de aplicación a los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales las normas sobre recursos en vía administrativa, ya que las resoluciones que dicten dichos órganos ponen fin a la vía administrativa y contra ella solo cabrá la interposición del recurso contencioso-administrativo, tal y como preceptúa el artículo 137.2 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local. No obstante, Aragonés Beltrán[26] considera que «ha de entenderse aplicable a ellos el previsto recurso de anulación, regulado en el artículo 239.6 de la Ley General

26. Aragonés Beltrán, E., «La organización económica de los entes locales en la Ley de medidas para la modernización del gobierno local», *QDL*, núm. 5, Fundación Democracia y Gobierno Local, 2004, p. 106.

Tributaria-2003». Hoy en día, el recurso de anulación se encuentra regulado en el artículo 241.bis de la Ley General Tributaria, y, exclusivamente, se podrá interponer en los siguientes casos: cuando se haya declarado incorrectamente la inadmisibilidad de la reclamación, cuando se hayan declarado inexistentes las alegaciones o pruebas oportunamente presentadas en la vía económico-administrativa, y cuando se alegue la existencia de incongruencia completa y manifiesta de la resolución.

Como se puede advertir de la simple lectura de la Ley General Tributaria y del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, dichas normas no están pensadas para su aplicación directa en el ámbito de las Haciendas locales, por lo que resulta especialmente pertinente la posibilidad –contemplada en el artículo 137.5 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local– de que el pleno municipal pueda regular la composición, competencias, organización y funcionamiento, así como el procedimiento de las reclamaciones que se sometan al conocimiento y resolución de los órganos económico-administrativos municipales, para adaptarlas a su ámbito de actuación y funcionamiento, de acuerdo en todo caso con lo establecido en la Ley General Tributaria y en el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa. Posibilidad recogida, con carácter general, en el artículo 12.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

4
Los órganos económico-administrativos como órganos jurisdiccionales, a los efectos del artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea

La naturaleza de los órganos económico-administrativos resulta meridiana en la actualidad, después de bastante tiempo de discusión doctrinal sobre la naturaleza jurisdiccional o administrativa de estos órganos. Sin embargo, tras la promulgación de la Constitución Española, no cabe discusión alguna, pues nuestra Carta Magna, en su artículo 117.3, establece: «El ejercicio de la potestad jurisdiccional en todo tipo de procesos, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado, corresponde exclusivamente a los Juzgados y Tribunales…», compuestos por jueces y magistrados que son independientes frente al resto de los poderes del Estado y frente a las partes que intervienen en el litigio. Por lo que es evidente que dichos órganos tienen naturaleza administrativa y no jurisdiccional, ya que no gozan de independencia frente al resto de los poderes del Estado, al depender orgánicamente de la Secretaría de Estado de Hacienda

del Ministerio de Hacienda y Función Pública (en el caso del Estado), de las consejerías de Hacienda (en el caso de las comunidades autónomas) y de las concejalías de Hacienda (en el caso de las entidades locales).

Tal y como pone de relieve Checa González[27]: «No constituye ningún obstáculo a la configuración de que los TEA no son órganos jurisdiccionales en el derecho interno español, la circunstancia de que los mismos sí tengan la consideración de órganos jurisdiccionales a efectos de poder plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de Luxemburgo». Y ello es así porque la noción de «órgano jurisdiccional» a que alude el artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea es un concepto comunitario, ajeno a las calificaciones que se apliquen en cada Estado miembro para designar a los órganos que puedan presentar cuestiones prejudiciales, según se ha declarado en diversas sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, tales como, por ejemplo, las de 30 junio 1966 –asunto 61/65, Vaassen-Göbbels–; 14 diciembre 1971 –asunto 43/71, Politi–; 11 junio 1987 –asunto 14/86, Pretore di Salò–; 30 marzo 1993 –asunto C-24/92, Corbiau–; 19 octubre 1995 –asunto C-111/94, Job Centre–; 12 diciembre 1996 –asuntos C-74/95 y C-129/95, Procesos penales seguidos contra–; 17 septiembre 1997 –asunto C-54/96, Dorsch Consult–; 2 octubre 1998 –asuntos C-9/97 y C-118/97, Raija-Liisa J. y Laura P.–; 12 noviembre 1998 –asuntos C-134/97, Victoria Film–; y 2 marzo 1999 –asunto C-416/96, El-Yassini–, por lo que, a estos fines, resultan irrelevantes las calificaciones que fuesen procedentes según el derecho interno de cada Estado.

Conviene señalar que los tribunales españoles, en alguna ocasión, han negado la posibilidad de que los órganos económico-administrativos puedan plantear la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Así, la Audiencia Nacional, en su sentencia de 25 de noviembre de 2010 (recurso 331/2007), señala: «Finalmente, procede indicar que, pese a que en alguna ocasión aislada se ha reconocido a los tribunales económico-administrativos legitimación para el planteamiento de la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea –probablemente por la confusión a que induce su denominación y su pretendido estatuto de autonomía funcional–, no puede admitirse, en modo alguno, que tales órganos administrativos, incardinados en el seno de la Administración del Estado, puedan ser equipara-

27. Checa González, C., «Los tribunales económico-administrativos no son órganos jurisdiccionales, aunque sí pueden plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de justicia comunitario», Blog de Clemente Checa González, 2011, disponible en http://blogdeclementechecagonzalez.blogspot.com.es/2011/12/los-tribunales-economico.html

dos, ni siquiera de modo analógico, a los órganos jurisdiccionales, ni pueden dispensar como estos la tutela judicial efectiva a que se refiere el art. 24 CE».

En definitiva, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, a partir de su sentencia de 27 de abril de 1994 –asunto C-393/92, Almelo y otros–, señala que lo esencial a la hora de considerar si el órgano de que se trate tiene, desde la perspectiva comunitaria, la naturaleza de jurisdiccional –a los efectos del artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea–, es que concurran en el citado órgano los seis requisitos siguientes: origen legal del órgano; su permanencia; el carácter obligatorio de su jurisdicción; el carácter contradictorio del procedimiento; la aplicación por parte del órgano de normas jurídicas; y su independencia. Además, es necesario que la petición se produzca en el marco de un procedimiento que concluya con una decisión de carácter «jurisdiccional», tal como señala la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 19 de octubre de 1995 –asunto C-111/94 Job Centre– en su apartado 9.

A este respecto, traemos a colación la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 29 de marzo de 1990 en la que fijó la siguiente doctrina: «el Tribunal Económico-Administrativo Central, conforme a la interpretación que hace el propio Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su jurisprudencia del concepto de jurisdicción, es un órgano jurisdiccional al reunir los cuatro requisitos exigidos por dicha jurisprudencia, esto es: a) origen legal, b) permanencia, c) jurisdicción obligatoria y d) decisión en derecho; que siendo competente para dicho planteamiento, está obligado a hacerlo, según el art. 177 del Tratado de la Comunidad Económica Europea "cuando la decisión no sea susceptible de ulterior recurso judicial conforme al derecho interno", circunstancia que aquí no concurre, puesto que la presente resolución es impugnable en la vía contencioso-administrativa». La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, encontraba su fundamentación en las sentencias del TJCE de 30 de junio de1966 –asunto 61/65, Vaassen-Göbbels– y de 14 de diciembre de 1971 –asunto 43/71, Politi–. Como se puede observar, el Tribunal Económico-Administrativo Central, aun considerándose competente para plantear la cuestión prejudicial, consideraba que dicho planteamiento era potestativo, pues su resolución era susceptible de ser impugnada en vía contencioso-administrativa. Este mismo criterio se ha puesto de manifiesto en su resolución 02010/2014/00/00, de 20 de julio de 2017.

Para el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, estos requisitos concurren en los órganos económico-administrativos españoles, doctrina que fue admitida implícitamente por la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 1 de abril de 1993 –asuntos C-260/91 y C-261/91, Diversinte,

SA et Iberlacta, SA/Administración de Aduanas de La Junquera–, posteriormente reiterada por la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000 –citada con anterioridad–, en la que dicho Tribunal declaró con rotundidad que el TEAR de Cataluña cumplía de manera íntegra los requisitos para poder considerar al mismo como órgano jurisdiccional a los efectos de poder interponer cuestiones prejudiciales, al señalar lo siguiente: «Para apreciar si el organismo remitente posee el carácter de un órgano jurisdiccional en el sentido del artículo 177 del Tratado, cuestión que pertenece únicamente al ámbito del derecho comunitario, el Tribunal de Justicia tiene en cuenta un conjunto de elementos, como son el origen legal del órgano, su permanencia, el carácter obligatorio de su jurisdicción, el carácter contradictorio del procedimiento, la aplicación por parte del órgano de normas jurídicas, así como su independencia (véase, en particular, la sentencia de 17 de septiembre de 1997, Dorsch Consult, C-54/96, Rec. p. I-4961, apartado 23, y la jurisprudencia que allí se cita)». Tras realizar un análisis de la normativa española reguladora de los tribunales económico-administrativos vigente en aquel momento (Ley 230/1963, Decreto Legislativo 2795/1980 y Real Decreto 391/1996), y afirmar que «la Ley 230/1963 garantiza la separación funcional entre los servicios de la Administración tributaria responsables de la gestión, liquidación y recaudación, por una parte, y, por otra, los tribunales económico-administrativos, que resuelven las reclamaciones presentadas contra las decisiones de dichos servicios sin recibir instrucción alguna de la Administración tributaria», señaló: «Se deduce de las consideraciones precedentes que debe considerarse al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña órgano jurisdiccional en el sentido del artículo 177 del Tratado, por lo que procede declarar la admisibilidad de la cuestión prejudicial». Algunos autores, como es el caso de Litago Lledó[28], utilizan la expresión «independencia funcional», aunque la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000 utiliza la expresión «independencia».

Hay que señalar que el abogado general, Sr. Antonio Saggio, en sus conclusiones presentadas en audiencia pública el 7 de octubre de 1999, en relación con la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000, se mostró muy crítico al respecto, poniendo de relieve –según su criterio– la inexistencia de independencia por parte del TEAR de Cataluña. Así, en los apartados 15 a 18 de tales conclusiones, señala: «15. (…) considero que de las disposiciones que regulan la composición y el funcionamiento de los tribunales económico-administrativos no puede deducirse que estos últimos actúen

28. Litago Lledó, R., «Perspectiva constitucional de la implantación de las reclamaciones económico-administrativas en el ámbito local», *Quincena Fiscal*, núm. 8, 2011, p. 11.

con todas las garantías de independencia y de posición de tercero con respecto al poder ejecutivo (…) 16. (…) No puede afirmarse pues que las reglas de funcionamiento del órgano garanticen la inamovilidad de los miembros del Tribunal Económico-Administrativo. Dadas estas circunstancias, parece por lo menos dudoso que el Tribunal Económico-Administrativo disponga de una independencia tal que pueda sustituir a unas garantías específicas contra intervenciones y presiones indebidas procedentes del poder ejecutivo. 17. Es preciso señalar a continuación que no cabe ciertamente deducir una garantía suficiente de imparcialidad (…) 18. A esto hay que añadir que las resoluciones adoptadas por los tribunales económico-administrativos son en principio recurribles en todos los casos (inmediatamente o bien una vez que se haya pronunciado el Tribunal Económico-Administrativo Central) ante los órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa (…) Si se tiene en cuenta que el Tribunal Económico-Administrativo Central es el órgano ante el que recurre en segunda instancia el contribuyente contra las resoluciones de los tribunales económico-administrativos locales, resulta evidente que la totalidad del sistema de las reclamaciones económico-administrativas se encuentra condicionado por la facultad de avocación que la normativa atribuye al poder ejecutivo». Hay que convenir que algunas de las manifestaciones del abogado general eran ciertas, pero en la actualidad, tras la entada en vigor de la Ley General Tributaria de 2003, dichas cuestiones han desaparecido de nuestra normativa general tributaria, tal y como ha señalado Checa González[29]. De este modo, hoy en día, si bien el presidente y los vocales del Tribunal Económico-administrativo Central son nombrados y separados por real decreto del Consejo de Ministros, a propuesta del ministro de Economía y Hacienda, en el caso de los tribunales económico-administrativos regionales y locales el presidente y los vocales serán nombrados y separados por orden del ministro de Economía y Hacienda, cabiendo la posibilidad de que el nombramiento se produzca entre funcionarios de las comunidades autónomas, por orden del ministro de Economía y Hacienda (hoy en día Ministerio de Hacienda y Función Pública) a propuesta de la respectiva comunidad autónoma. Asimismo, se refuerza también la independencia de estos órganos por el hecho, plausible, de que entre los órganos económico-administrativos ya no se incluya al ministro de Economía y Hacienda. Por el contrario, Carrasco Durán[30] sostie-

29. Checa González, C., «La injustificable obligatoriedad de la vía económico-administrativa previa a la contenciosa en la nueva Ley general tributaria», *Anuario de la Facultad de Derecho*, núm. 22, Universidad de Extremadura, 2004, p. 20.

30. Carrasco Durán, F., «El planteamiento de las cuestiones prejudiciales al TJCE por los tribunales económico-administrativos. Necesidad de un nuevo examen», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 132, 2006, pp. 807 y ss.

ne una posición diametralmente opuesta, al señalar: «Si bien, recientemente como consecuencia de los cambios operados por la Ley General Tributaria 58/2003 y una jurisprudencia comunitaria más restrictiva se ha cuestionado por la doctrina la facultad de los tribunales económico-administrativos de plantear la cuestión prejudicial».

Resulta de interés la lectura del Informe sobre el Borrador del Anteproyecto de la Nueva Ley General Tributaria, emitido por la Comisión para el estudio del borrador del Anteproyecto de la nueva Ley General Tributaria, en el que se criticaba el borrador de Anteproyecto de Ley General Tributaria por la remisión al reglamento en lo relativo a la composición, nombramiento, organización y funcionamiento de los órganos económico-administrativos, porque con esa remisión no se garantizaba la independencia funcional. Añadiendo que, «precisamente con el fin de garantizar dicha independencia, la Comisión ha puesto de manifiesto, de forma mayoritaria, la conveniencia de permitir la incorporación como vocales de profesionales de reconocido prestigio en el ámbito tributario». Como se puede apreciar, la Comisión relacionaba la independencia con la incorporación de profesionales externos a la Administración. Esta posición no era algo novedoso, pues, con anterioridad, el Informe de la Comisión para el Estudio y Propuestas de Medidas para la Reforma de la Ley General Tributaria, constituida por la Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 15 junio 2000, también sugería la conveniencia de «abrir la composición de estos órganos a profesionales que no pertenezcan a la Administración tributaria».

Ahora bien, el hecho de que los órganos económico-administrativos sean considerados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea como órgano jurisdiccional en el sentido del artículo 177 del Tratado, y puedan plantear la «cuestión prejudicial», no implica, sin embargo, que dichos órganos estén obligatoriamente forzados a plantear dichas cuestiones, sino que ello constituye una decisión meramente potestativa para los mismos, ya que, como ha puesto de manifiesto la doctrina, la obligatoriedad solo reza, en principio, para los órganos cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial –tal y como dispone el último inciso del artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea–, característica nunca predicable de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que en todo caso son susceptibles de recurso contencioso-administrativo. Así, en el ámbito estatal, el artículo 241.1 de la Ley General Tributaria señala: «Contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los tribunales económico-administrativos regionales y locales y por los órganos económico-administrativos de las comunidades autónomas y de las ciudades con estatuto de autonomía podrá interponerse recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo

Central…»; el artículo 249 añade: «Las resoluciones que pongan fin a la vía económico-administrativa serán susceptibles de recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional competente»; y, en el ámbito de las Haciendas locales, el artículo 137.2 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local dispone: «La resolución que se dicte pone fin a la vía administrativa y contra ella solo cabrá la interposición del recurso contencioso-administrativo».

Sobre la obligación de presentar la cuestión prejudicial por parte de los órganos económico-administrativos, Checa González[31] afirma lo siguiente: «si bien existen una serie de supuestos en los que el planteamiento de cuestión prejudicial resulta obligatorio para los órganos jurisdiccionales nacionales, algunos de los cuales alcanzan a los tribunales económico-administrativos, hallándose el más importante de ellos implícito en los preceptos de la normativa comunitaria que confieren al Tribunal de Justicia competencia exclusiva para anular las normas y los actos comunitarios, lo cual, en consecuencia, no puede realizarse por los órganos internos, salvo que exista un pronunciamiento previo del Tribunal de Luxemburgo en este sentido».

La consideración como órgano jurisdiccional, a los efectos del artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea, de órganos nacionales de naturaleza administrativa, ha sido reconocida por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, no solo con respecto de los órganos económico-administrativos (TEAR de Cataluña), sino con respecto a otros órganos de naturaleza administrativa, como, por ejemplo, el *Tribunal Català de Contractes del Sector Públic*. Así, la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 6 de octubre de 2015 –asunto C-2013/14, *Consorci Sanitari del Maresme* contra *Corporació de Salut del Maresme i la Selva*– considera que en el caso del órgano catalán se cumplen los requisitos de origen legal, permanencia, carácter contradictorio del procedimiento, aplicación de normas jurídicas y carácter obligatorio de la jurisdicción del órgano remitente. Por lo tanto, el *Tribunal Català de Contractes del Sector Públic* tiene el carácter de «órgano jurisdiccional» en el sentido del artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea. Además, y por lo que aquí nos resulta de especial interés, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea señala en su apartado 20 lo siguiente: «Es pacífico, además, que dicho Tribunal ejerce sus funciones con total respeto de la objetividad y de la imparcialidad frente a las partes en litigio y

31. Checa González, C., «Los tribunales económico-administrativos no son órganos jurisdiccionales, aunque sí pueden plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de justicia comunitario», Blog de Clemente Checa González, 2011, disponible en http://blogdeclementechecagonzalez.blogspot.com.es/2011/12/los-tribunales-economico.html

a sus respectivos intereses en relación con el objeto del litigio. Por otra parte, con arreglo al artículo 8, apartado 4, del Decreto 221/2013 de la Generalidad de Cataluña, los miembros de ese órgano son inamovibles, y solo pueden ser cesados por alguna de las causas expresamente enumeradas en esa disposición (véanse las sentencias Wilson, C-506/04, EU:C:2006:587, apartados 52 y 53, y TDC, C-222/13, EU:2014:2265, apartados 31 y 32)». Señalando en su apartado 20 lo siguiente: «Por lo tanto, el órgano remitente cumple el criterio de independencia». Aunque hay que señalar que el abogado general Sr. Niilo Jääskinen, en sus Conclusiones Generales, presentadas el 7 de julio de 2015, ya se había encargado de comprobar minuciosamente que concurrieran en el órgano catalán los requisitos exigidos por el artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea, a los efectos de poder plantear la cuestión prejudicial.

También el Tribunal de Justicia de la Unión Europea permitió que el antiguo Tribunal de Defensa de la Competencia planteara la cuestión prejudicial. Valga de ejemplo su sentencia de 16 de julio de 1992 –asunto C-67/91, Dirección General de Defensa de la Competencia contra Asociación Española de Banca Privada y otros– en la que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea no realiza ninguna consideración sobre la naturaleza de dicho Tribunal, relativa a su condición, o no, de «órgano jurisdiccional».

En definitiva, para el Tribunal de Justicia de la Unión Europea cabe la existencia de órganos no judiciales que ejerzan tareas jurisdiccionales, como es el caso de los tribunales económico-administrativos del Estado y los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales. La explicación, la podemos encontrar en el hecho de que, en última instancia, todas las decisiones de esos órganos –de naturaleza administrativa– serán recurribles ante un juez o tribunal, de modo que la garantía del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, contemplado en el artículo 24.1 de la Constitución, está salvaguardada.

5
Consideración de los órganos económico-administrativos locales, como órganos jurisdiccionales a los efectos de poder plantear cuestiones prejudiciales

En principio, y en buena lógica, debemos entender que, si la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea avala la consideración del TEAR de Cataluña como órgano jurisdiccional –a los efectos de poder plantear la cuestión prejudicial contemplada en el artículo 267 del Tratado Fundacional de la

Unión Europea–, dicha consideración de órgano jurisdiccional debe ser extensiva a cualquier órgano económico-administrativo español, incluidos los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales creados conforme a lo establecido en el artículo 137.1 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, por los municipios, en los que sea de aplicación el Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local.

Resulta conveniente, antes de continuar, acotar cuáles son los actos susceptibles de conocimiento y resolución por los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales: actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal.

Hay que poner de manifiesto que los actos de imposición de sanciones en el ámbito tributario local no figuran incluidos dentro del artículo 137.1.a) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local –como dijimos con anterioridad–, por lo que frente a dichos actos no se puede interponer reclamación económico-administrativa, a diferencia de lo que ocurre en el ámbito de los tributos estatales, pues el artículo 226 de la Ley General Tributaria, relativo al ámbito de las reclamaciones económico-administrativas, dispone: «Podrá reclamarse en vía económico-administrativa en relación con las siguientes materias: a) La aplicación de los tributos del Estado o de los recargos establecidos sobre ellos y la imposición de sanciones tributarias que realicen la Administración General del Estado y las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la misma y las Administraciones tributarias de las comunidades autónomas y de las ciudades con estatuto de autonomía». Como se puede apreciar, dicho artículo solo menciona al Estado, comunidades autónomas y ciudades con estatuto de autonomía.

La duda que surge es si la no inclusión en el artículo 137.1.a) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local supone su exclusión del conocimiento y resolución de los órganos económico-administrativos municipales. Para Galindo Morell[32] –posición que compartimos–, «dicha exclusión carece de motivación alguna, resultando totalmente ilógico entender que la deuda tributaria debe someterse a revisión económico-administrativa local y en cambio queda excluida de su competencia la sanción tributaria, debiendo entenderse que cuando se habla de ingresos de derecho público se incluyen las sanciones». En igual sentido, aunque con cierta cautela, se pronuncia Plaza

32. Galindo Morell, P., «La reclamación económico-administrativa en el ámbito local», *QDL*, núm. 20, Fundación Democracia y Gobierno Local, 2009, p. 57.

Vázquez[33]. Pero lo cierto es que la Ley dice lo que dice, y la única posibilidad sería incluir las sanciones dentro de los reglamentos municipales de procedimiento económico-administrativo, teniendo presente que dicha inclusión podría desbordar la legislación vigente, y ser contraria al artículo 137.1.a). En todo caso, nos estamos refiriendo a sanciones tributarias, quedando vedada dicha posibilidad a las sanciones que no tengan su origen en una infracción tributaria.

Tampoco se incluyen en el artículo 137.1.a) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local –como también dijimos con anterioridad–, y por tanto, quedan excluidos del conocimiento y resolución de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, los actos u omisiones de los particulares relativos a repercusión, retención o facturación, a diferencia de lo que preceptúa el artículo 227.4 de la Ley General Tributaria, pero estos últimos es difícil que tengan lugar, salvo algunos supuestos aislados como son los supuestos de controversia, de naturaleza tributaria, entre el contribuyente y el sustituto. Nos estamos refiriendo al caso de las tasas (artículo 23.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales) y el caso del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras (artículo 101.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales). Una vez más, la Ley dice lo que dice, y la única solución sería incluir dichos actos dentro de los reglamentos municipales de procedimiento económico-administrativo, teniendo presente –al igual que pusimos de manifiesto en el párrafo anterior– que dicha inclusión podría desbordar la legislación vigente, y ser contraria al artículo 137.1.a) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local.

Como se ha expuesto previamente, la doctrina establecida por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea señala que lo esencial a la hora de considerar si el órgano de que se trate cumple o no los requisitos que, desde la perspectiva comunitaria, otorgan al mismo la naturaleza de jurisdiccional –a los efectos del artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea–, es que concurran en el citado órgano los requisitos siguientes: el origen legal del órgano, su permanencia, el carácter obligatorio de su jurisdicción, el carácter contradictorio del procedimiento, la aplicación por parte del órgano de normas jurídicas, y su independencia. Ya podemos avanzar, antes de abordar el análisis pormenorizado de dichos requisitos, que las mayores dudas se presentan sobre el cumplimiento del requisito de independencia, por parte de los miembros de los órganos económico-administrativos creados por los mu-

33. Plaza Vázquez, A. L., «La nueva vía económico-administrativa en las grandes ciudades (común y foral)», *Aranzadi Jurisprudencia Tributaria*, núm. 1, 2004, p. 19.

nicipios, por el hecho de que dichos miembros sean designados por el pleno, con el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros que legalmente lo integren.

Para analizar la adecuación, o no, de los órganos económico-administrativos creados por los municipios –al amparo del artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local– a los criterios establecidos por la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000, vamos a comparar el contenido de la normativa utilizada (vigente en esos momentos) en los fundamentos de dicha sentencia, y la normativa que regula los órganos económico-administrativos municipales.

El apartado 16 de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000 dice lo siguiente: «El artículo 90 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (BOE de 30 de diciembre), establece que la gestión, liquidación y recaudación de tributos, por una parte, y la resolución de reclamaciones, por otra, estarán encomendadas a órganos diferentes». La vigente Ley General Tributaria establece en su artículo 83.2: «Las funciones de aplicación de los tributos se ejercerán de forma separada a la de resolución de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos dictados por la Administración tributaria». Y el apartado 17 de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000, por su parte, dice lo siguiente: «El artículo 163 de la Ley 230/1963 dispone que el conocimiento de las reclamaciones tributarias corresponderá a los tribunales económico-administrativos». La vigente Ley General Tributaria establece en su artículo 228.2: «El conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas corresponderá con exclusividad a los órganos económico-administrativos…».

Por su parte, la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece, en relación con los municipios a los que es de aplicación el régimen de organización de los municipios de gran población, en su artículo 135, relativo al órgano de gestión tributaria, lo siguiente: «2. Corresponderán a este órgano de gestión tributaria, al menos, las siguientes competencias: a) La gestión, liquidación, inspección, recaudación y revisión de los actos tributarios municipales»; y en su artículo 137, relativo a los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales: «1. Existirá un órgano especializado en las siguientes funciones: a) El conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal».

A la vista de lo expuesto en los dos párrafos anteriores, es evidente que, tanto en los tribunales económico-administrativos del Estado como en los

órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, concurre el requisito de ser órganos distintos del órgano al que está encomendada la gestión, liquidación y recaudación de tributos, y además, tanto a los tribunales económico-administrativos del Estado como a los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, les corresponde el conocimiento y la resolución de las reclamaciones económico-administrativas.

El apartado 18 de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000 dice lo siguiente: «El artículo 1 del Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas (BOE n.º 72, de 23 de marzo; corrección de errores en BOE n.º 168, de 12 de julio), dispone que la tramitación y resolución de las reclamaciones tributarias se acomodarán a lo establecido en las normas legales que las regulan y en dicho Decreto». La Ley General Tributaria dispone en su artículo 234.6: «El procedimiento económico-administrativo se regulará de acuerdo con las disposiciones previstas en este capítulo y en las disposiciones reglamentarias que se dicten en su desarrollo». Dicho desarrollo reglamentario se realiza en el Título IV del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

Por su parte, la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece en su artículo 137.5: «… el procedimiento de las reclamaciones se regulará por reglamento aprobado por el pleno, de acuerdo en todo caso con lo establecido en la Ley General Tributaria y en la normativa estatal reguladora de las reclamaciones económico-administrativas, sin perjuicio de las adaptaciones necesarias en consideración al ámbito de actuación y funcionamiento del órgano».

Visto lo expuesto en los dos párrafos anteriores, es evidente que, tanto los tribunales económico-administrativos del Estado como los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, tramitan y resuelven las reclamaciones económico-administrativas conforme a lo establecido en la Ley General Tributaria y el Reglamento general de desarrollo de la misma, en materia de revisión en vía administrativa, sin perjuicio de las adaptaciones necesarias en consideración al ámbito de actuación y funcionamiento de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales.

El apartado 20 de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000 señala lo siguiente: «El artículo 40 del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, por el que se articula la Ley 39/1980 de Bases sobre el Procedimiento Económico-Administrativo (BOE de 30 de

diciembre), y los artículos 4, apartado 2, y 119, apartados 3 y 4, del Real Decreto 391/1996 precisan que las resoluciones de los tribunales económico-administrativos podrán ser objeto de recurso contencioso-administrativo». Y el apartado 28 de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000, por su parte, dice lo siguiente: «Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 55 del Real Decreto 391/1996, las resoluciones firmes de los tribunales económico-administrativos no podrán ser revocadas ni modificadas en vía administrativa, fuera de los casos de nulidad de pleno derecho y recurso extraordinario de revisión». El artículo 249 de la vigente Ley General Tributaria establece: «Las resoluciones que pongan fin a la vía económico-administrativa serán susceptibles de recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional competente».

Por su parte, la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece en su artículo 137.2: «La resolución que se dicte pone fin a la vía administrativa y contra ella solo cabrá la interposición del recurso contencioso-administrativo».

Visto lo expuesto en los dos párrafos precedentes, es evidente que tanto las resoluciones que pongan fin a la vía económico-administrativa, dictadas por los tribunales económico-administrativos del Estado, como las dictadas por los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, son susceptibles de ser recurridas en vía contencioso-administrativa. Además, en ambos casos, las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas no podrán ser revocadas ni modificadas en vía administrativa, fuera de los casos de nulidad de pleno derecho y recurso extraordinario de revisión en que, en el caso de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, se estará, por expresa disposición del artículo 14.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, a lo dispuesto en el artículo 110 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, que, a su vez, efectúa una remisión a lo dispuesto en la Ley General Tributaria.

Los apartados 24 a 27 y 29 a 32 de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000, abordan cuestiones propias del procedimiento económico-administrativo, reguladas en la Ley 230/1963, en el Decreto Legislativo 2795/1980 y en el Real Decreto 391/1996, tales como: facultad de revisar todas las cuestiones suscitadas por la liquidación o la reclamación, hayan sido o no planteadas por los interesados; pertinencia para resolver cuestiones no planteadas por los interesados; posibilidad por parte del interesado de considerar desestimada la reclamación al objeto de interponer recurso ante el órgano jurisdiccional competente, transcurrido el plazo de resolución; permitir a los interesados presentar alegaciones y pruebas en apoyo de sus pre-

tensiones y solicitar la celebración de vista pública; exigencia de que las resoluciones de las reclamaciones sean motivadas, con referencia a los hechos y fundamentos de derecho; derecho del interesado al interés legal de demora desde la fecha de ingreso, si como consecuencia de la resolución dictada, la Administración hubiera de devolver cantidades ingresadas indebidamente; y que los secretarios de los tribunales económico-administrativos vigilarán el cumplimiento de las resoluciones dictadas por estos últimos, adoptando por sí o proponiendo al presidente, según proceda, las medidas pertinentes para remover los obstáculos que se opongan a su ejecución. Dichas cuestiones hoy se encuentran recogidas en la Ley General Tributaria y en el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

Por su parte, la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece en su artículo 137.5 que el procedimiento de las reclamaciones económico-administrativas, de las que conozcan los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, se regulará por «reglamento aprobado por el pleno, de acuerdo en todo caso con lo establecido en la Ley General Tributaria y en la normativa estatal reguladora de las reclamaciones económico-administrativas, sin perjuicio de las adaptaciones necesarias en consideración al ámbito de actuación y funcionamiento del órgano».

Visto lo señalado en los dos párrafos anteriores es evidente que, tanto el procedimiento de las reclamaciones económico-administrativas que conozca el TEAR, como el de las que conozca el órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, es el mismo, debido a la remisión que efectúa el artículo 137.5 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, a la Ley General Tributaria y al Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, sin perjuicio de las adaptaciones necesarias en consideración al ámbito de actuación y funcionamiento de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales.

Para finalizar este apartado, abordamos el apartado 23 de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 21/03/2000, cuyo contenido es el siguiente: «El artículo 16, apartados 1, 5 y 7, del Real Decreto 391/1996 precisa que los tribunales económico-administrativos regionales estarán integrados por un presidente, tres vocales, como mínimo, y el secretario, todos ellos con voz y voto. El presidente, los presidentes de sala y los vocales serán nombrados y separados por orden del ministro de Economía y Hacienda entre funcionarios de los cuerpos que se indiquen en la relación de puestos de trabajo. El secretario será un abogado del Estado». Debemos recordar que el abogado general, en sus conclusiones, se mostró muy crítico al respecto,

poniendo de relieve –según su criterio– la inexistencia de independencia por parte del TEAR de Cataluña.

Ya hemos puesto de manifiesto que, tras la entrada en vigor de la Ley General Tributaria de 2003, las dudas planteadas por el abogado general, sobre la independencia de los tribunales económico-administrativos del Estado, han desaparecido de nuestra normativa general tributaria, por lo que cabe plantearnos si, en el caso de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, dichas dudas han desaparecido o, por el contrario, permanecen, pues esta falta de independencia podría impedir que dichos órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales pudieran plantear la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Dicho en palabras del abogado general, que de las disposiciones que regulan la composición y el funcionamiento de los OAEM pueda deducirse que «actúen con todas las garantías de independencia y de posición de tercero con respecto al poder ejecutivo».

Para dilucidar la cuestión, debemos comenzar sumergiéndonos en la exposición de motivos de la Ley 53/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local, que como tantas veces hemos puesto de manifiesto, incorporó el Titulo X a la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local. Pues bien, en dicha exposición de motivos podemos leer lo siguiente: «También se prevé la existencia de un órgano especializado para el conocimiento y 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». Asimismo, debemos analizar el contenido del apartado 4 del artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, que regula la composición del órgano económico-administrativo municipal, y que dice: «Estará constituido por un número impar de miembros, con un mínimo de tres, designados por el pleno, con el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros que legalmente lo integren, de entre personas de reconocida competencia técnica, y cesarán por alguna de las siguientes causas: a) A petición propia. b) Cuando lo acuerde el pleno con la misma mayoría que para su nombramiento. c) Cuando sean condenados mediante sentencia firme por delito doloso. d) Cuando sean sancionados mediante resolución firme por la comisión de una falta disciplinaria muy grave o grave». Añadiendo a continuación lo siguiente: «Solamente el pleno podrá acordar la incoación y la resolución del correspondiente expediente disciplinario, que se regirá, en todos sus aspectos, por la normativa aplicable en materia de régimen disciplinario a los funcionarios del ayuntamiento». Y el primer inciso del apartado 5 de dicho artículo 137, que dice:

«Su funcionamiento se basará en criterios de independencia técnica, celeridad y gratuidad».

Antes de proseguir, debemos poner de manifiesto que los preámbulos o exposiciones de motivos de las leyes carecen de valor normativo, por así haberlo establecido el Tribunal Constitucional en varios de sus pronunciamientos; valgan por todas sus sentencias 150/1990, de 4 de octubre, y 90/2009, de 20 de abril. Pero no por ello debemos olvidar que la exposición de motivos tiene un papel fundamental, ya que recoge los principios o reglas con el objetivo de dar unidad y coherencia al articulado que recoge la norma aprobada, y, además, nos va a ayudar a entender la voluntad del legislador y cómo debemos aplicar lo regulado en la norma, esto es, sirven para efectuar una interpretación finalista.

En principio, por expresa voluntad del legislador y disposición legal, los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales gozan de independencia técnica, pero puede albergase alguna duda sobre su independencia con respecto al poder ejecutivo, en este caso el pleno municipal, ya que dicho pleno puede cesar en cualquier momento a los miembros del órgano económico-administrativo municipal, sin más requisito que dicho acuerdo cuente con el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros que legalmente lo integren. Así, Chico de la Cámara[34] considera que «la independencia funcional queda garantizada pues a diferencia de lo que sucede con las resoluciones de los recursos de reposición, los fallos del órgano económico-administrativo municipal no están sometidos a una fiscalización por la intervención municipal». En similares términos también se pronuncian Alonso Gil[35] y Galán Ruíz[36].

Por el contrario, García Novoa[37] considera que «el órgano económico-administrativo no tiene las notas de alteridad, separación e independencia que caracterizan los del poder judicial, y sus decisiones no son irrevocables, sino que se someten al control judicial. La especialización no implica independencia, sino preparación técnica, que es una cosa distinta; un órgano especializado no es, solo por eso, un órgano independiente». En este mismo sentido, Díaz

34. Chico de la Cámara, P., «Los órganos de resolución de las reclamaciones económico-administrativas en la esfera local», en *Justicia y Derecho Tributario*, Libro homenaje al profesor Julio Banacloche Pérez, La Ley, 2008, pp. 331 y 332.

35. Alonso Gil, M., «Organización y funcionamiento de los tribunales económico-administrativos municipales», *Tributos Locales*, núm. 65, 2006, pp. 19 y 20.

36. Galán Ruíz, J., «Los tribunales económico-administrativos municipales y la revisión de actos tributarios», *Tributos Locales*, núm. 65, 2006, p. 36.

37. García Novoa, C., «El sistema de administración de justicia tributaria en España», en *Jornadas por los 50 años del Sistema Especializado de Justicia Tributaria en el Ecuador*, 2010, pp. 54 y 57.

Delgado[38] considera que dicha condición de independencia no concurre, «por mucho que la exposición de motivos sostenga que la composición y funcionamiento del órgano que examinamos pretende garantizar la independencia tan patentemente requerida por los ciudadanos en este ámbito». A nuestro entender, el Tribunal Constitucional aparentemente mantiene un criterio distinto, pues en la sentencia n.º 143/2013, de 1 de agosto de 2013, consecuencia del recurso de inconstitucionalidad presentado por la Generalitat de Cataluña contra diversos artículos de la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, señala lo siguiente: «En suma, el art. 137 LBRL pretende consagrar la independencia y la competencia técnica del órgano revisor de los actos tributarios locales como forma de satisfacer los principios de eficacia y objetividad predicables de la actuación de todas las Administraciones públicas. Ello forma parte de las bases que configuran el diseño de la Administración tributaria local que corresponde establecer al Estado, dejándose expresamente en manos del pleno la regulación de la composición, competencias, organización, funcionamiento y procedimiento de tramitación de las reclamaciones tributarias. Por tanto, debe rechazarse el reproche relativo a la ocupación de la totalidad del espacio normativo que corresponde tanto a las comunidades autónomas como a los propios municipios».

Hay que reconocer que la exigencia de mayoría absoluta de los miembros que legalmente integran el pleno municipal, tanto para la designación como para el cese de los integrantes de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, garantiza cierta independencia, pues lograr dichas mayorías no suele ser fácil hoy en día, tal y como pone de manifiesto Sánchez Morón[39]: «Lo decisivo es que el órgano es independiente, en tanto que compuesto por personas "de reconocida competencia técnica", en número impar no inferior a tres, designadas por el pleno por mayoría absoluta y que solo pueden ser cesadas por causas tasadas en la propia Ley (artículo 137.4), entre ellas ciertamente el acuerdo del pleno por mayoría absoluta, pero que debe entenderse necesariamente motivado, ya que no se trata de cargos de confianza política».

Aunque el *Consell Tributari* del Ayuntamiento de Barcelona no es propiamente un órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, guarda cierta similitud con el mismo, por ello traemos

38. Díaz Delgado, J., «La vía económico-administrativa. Las excepciones a la prohibición de las reclamaciones ante los tribunales económico-administrativos municipales. El art. 137 de la Ley reguladora de las bases de régimen local», en *Comentarios a la Ley de Haciendas Locales*, Civitas, 2005, p. 411.

39. Sánchez Morón, M., «Balance de la reforma legal sobre el régimen de los "municipios de gran población"», *Anuario del Gobierno Local 2004*, Fundación Democracia y Gobierno Local-Institut de Dret Públic, 2005, p. 53.

a colación el artículo 9.1 de su Reglamento Orgánico, el cual, con acierto, no recoge esta causa de cese con la finalidad de garantizar la plena independencia de sus miembros.

En definitiva, la solución para garantizar la plena independencia de los miembros de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, pasaría por suprimir la letra b) del apartado 4 del artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, eliminando la posibilidad de cese de los miembros de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales por acuerdo del pleno; e incluir un nuevo inciso en dicho apartado 4, en el que se estableciera un mandato tasado de dichos miembros, tal y como apunta Velasco Caballero[40]. Existen reglamentos orgánicos de órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, que establecen el mandato tasado de sus miembros, pero a renglón seguido señalan que cesarán por algunas de las causas previstas en la Ley.

También cabría la posibilidad de que el apartado 4 del artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local estableciera la inamovilidad de sus miembros, si bien podrían ser removidos o cesados por alguna de las causas siguientes: defunción; finalización del mandato sin reelección; renuncia formalizada por escrito y aceptada; incumplimiento grave de sus obligaciones; condena, por sentencia firme, a pena privativa de libertad o de inhabilitación absoluta o especial para ocupaciones o cargos públicos; incapacidad sobrevenida para el ejercicio del cargo; etc. Tal y como se establece en el artículo 8.4 del Decreto 221/2013, de 3 de septiembre, por el que se regula el Tribunal Catalán de Contratos del Sector Público y se aprueba su organización y su funcionamiento, que, como hemos visto con anterioridad, confirman la independencia de dicho órgano, a los efectos de plantear la cuestión prejudicial, en los términos establecidos en el artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea.

6
El desarrollo reglamentario de la cuestión prejudicial planteada por los órganos económico-administrativos

Como hemos visto con anterioridad, con la reforma de la Ley General Tributaria operada por la Ley 34/2015 se había regulado en el artículo 237 el plan-

40. Velasco Caballero, F., «Tribunales económico-administrativos y justicia administrativa», *Revista de Relaciones Laborales*, núm. 30, Universidad del País Vasco, 2014, p. 35.

teamiento de cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea por los tribunales económico-administrativos del Estado, remitiéndose a la norma reglamentaria el desarrollo del procedimiento para plantearlas. Dicho desarrollo reglamentario se ha producido en virtud del artículo 13 del Real Decreto 1073/2017, de 29 de diciembre, que introduce un nuevo artículo 58 bis, en el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

En relación con dicho desarrollo reglamentario, se establece:

- Trámite de alegaciones en caso de planteamiento de oficio por los tribunales económico-administrativos del Estado: En este supuesto, el órgano económico-administrativo concederá un plazo de 15 días al reclamante y al órgano que dictó el acto impugnado para formular alegaciones en relación exclusivamente con la oportunidad del planteamiento de la cuestión de prejudicialidad. El escrito concediendo este plazo deberá ir acompañado de una moción razonada sobre los motivos que impulsan a los tribunales económico-administrativos del Estado al planteamiento de la cuestión.
- Trámite de alegaciones en caso de solicitud del planteamiento de la cuestión por el reclamante: En este supuesto el Tribunal Económico-Administrativo del Estado concederá el plazo de 15 días y en análogas condiciones a las anteriores a la Administración tributaria autora del acto.
- Alegaciones complementarias: Si el Tribunal Económico-Administrativo del Estado estima necesaria la presentación de alegaciones complementarias o reformulaciones de la cuestión prejudicial, o el desistimiento de la misma, concederá un plazo común de 10 días al reclamante y a la Administración tributaria autora del acto para alegaciones.
- Notificación del planteamiento de la cuestión de prejudicialidad a todos los interesados en el procedimiento y en otros procedimientos a los que pueda afectar: El Tribunal Económico-Administrativo del Estado, planteada la cuestión, lo notificará al reclamante y a la Administración tributaria autora del acto, así como la suspensión del procedimiento económico-administrativo. Asimismo, se notificarán estas circunstancias al reclamante y a la Administración autora del acto, cuando se trate de otros procedimientos económico-administrativos para cuya resolución sea preciso conocer el resultado de la cuestión.
- Conclusión de la suspensión del procedimiento económico-administrativo: Se entenderá recibida la resolución de la cuestión preju-

dicial cuando se publique en el Diario Oficial de la Unión Europea la versión en castellano de la sentencia.

- Levantamiento de la suspensión: Se notificará al reclamante y al órgano competente de la Administración tributaria autora del acto de cada uno de los procedimientos que hayan sido objeto de suspensión como consecuencia del planteamiento de la cuestión prejudicial.
- Órganos competentes a efectos de la Administración tributaria del Estado: Se consideran como tales los directores de departamento de la AEAT en materias de su competencia. Nótese, una vez más, que el nuevo artículo 58.bis del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, utiliza la expresión «materias», mientras que el artículo 137.1.a) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local utiliza la expresión «actos».

La aplicación del nuevo artículo 58.bis del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, en el ámbito de las reclamaciones económico-administrativas en el marco de las Haciendas locales, por lo que aquí nos interesa, solo plantea una cuestión digna de análisis, consistente en determinar cuál debe ser considerado como el órgano competente de la Administración tributaria «que dictó el acto impugnado» para que formulen alegaciones en relación exclusivamente con la oportunidad de dicho planteamiento.

La respuesta –en principio– la encontramos en el artículo 135 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, relativo al órgano de gestión tributaria, en los municipios a los que sea de aplicación el Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, que dispone lo siguiente: «1. Para la consecución de una gestión integral del sistema tributario municipal, regido por los principios de eficiencia, suficiencia, agilidad y unidad en la gestión, se habilita al pleno de los ayuntamientos de los municipios de gran población para crear un órgano de gestión tributaria, responsable de ejercer como propias las competencias que a la Administración tributaria local le atribuye la legislación tributaria». Como se puede apreciar, mientras que el artículo 137.1 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece que existirá «un órgano especializado» para el conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal, el artículo 135 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece que «se habilita al pleno de los ayuntamientos de los municipios de gran población para crear un órgano de gestión tributaria, responsable de ejercer como propias las competencias que a la Administración tributaria local le

atribuye la legislación tributaria». Es decir, el órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas es de existencia obligatoria en los municipios a los que sea de aplicación el Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, mientras que el órgano de gestión tributaria es un órgano potestativo, que podrá ser creado por el pleno de los ayuntamientos.

El artículo 135 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local no establece la forma jurídica que se ha de utilizar para la creación del órgano de gestión tributaria, por lo que dependerá de la corporación decidir cuál elige, pudiendo optar por una gestión por el propio municipio o bien por la creación de un organismo autónomo municipal o una entidad pública empresarial local, en cuanto formas de gestión directa que no establece el artículo 85.2 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local y que constituyen las únicas formas posibles de prestación, al prohibir el propio artículo 85, en su apartado 3, la gestión indirecta y la sociedad mercantil para la prestación de servicios públicos que impliquen ejercicio de autoridad, supuesto que se da en la gestión tributaria, al menos con la función recaudatoria.

En el caso de que el pleno del ayuntamiento, en el uso de la habilitación que le confiere el artículo 135.1 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, hubiere creado el órgano de gestión tributaria, debemos considerar que será el titular de este órgano (su titular es órgano directivo, según el art. 130.1.B)g) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local) el competente para formular alegaciones, en relación con la oportunidad del planteamiento de la cuestión prejudicial –de las previstas en el artículo 237.3 de la Ley General Tributaria–, por parte del órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales del ayuntamiento, pues a dicho órgano de gestión tributaria corresponden –en virtud de lo dispuesto en el artículo 135.2 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local–, al menos, las siguientes competencias: La gestión, liquidación, inspección, recaudación y revisión de los actos tributarios municipales; la recaudación en período ejecutivo de los demás ingresos de derecho público del ayuntamiento; y la tramitación y resolución de los expedientes sancionadores tributarios relativos a los tributos cuya competencia gestora tenga atribuida. Hay que tener presente que cuando este artículo hace mención a la «revisión de los actos tributarios municipales» se está refiriendo al recurso de reposición, que a diferencia del de carácter obligatorio a que hace mención el artículo 14.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en estos municipios acogidos al régimen de gran población, pasa a tener carácter de potestativo.

Si el pleno municipal no hubiera hecho uso de la habilitación antes reseñada, y no hubiera creado el órgano de gestión tributaria, corresponderá al órgano municipal que dictó el acto impugnado la competencia para formular alegacio-

nes, en relación con la oportunidad del planteamiento de la cuestión prejudicial, realizada por el órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales. En este caso, el órgano competente será el alcalde del ayuntamiento, sin perjuicio de las delegaciones que pueda realizar en la junta de gobierno local, en sus miembros, en los demás concejales y, en su caso, en los coordinadores generales, directores generales u órganos similares, tal y como dispone el artículo 124.5 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local para los supuestos de delegación de competencias por parte del alcalde.

A este respecto, hay que tener presente que el artículo 52 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local establece en su apartado 1: «Contra los actos y acuerdos de las entidades locales que pongan fin a la vía administrativa, los interesados podrán ejercer las acciones que procedan ante la jurisdicción competente, pudiendo no obstante interponer con carácter previo y potestativo recurso de reposición». A continuación señala, en su apartado 2: «Ponen fin a la vía administrativa las resoluciones de los siguientes órganos y autoridades: a) Las del pleno, los alcaldes o presidentes y las juntas de gobierno, (…). b) Las de autoridades y órganos inferiores en los casos que resuelvan por delegación del alcalde, del presidente o de otro órgano cuyas resoluciones pongan fin a la vía administrativa. c) Las de cualquier otra autoridad u órgano cuando así lo establezca una disposición legal». Es decir, los actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal, podrán ser objeto de reclamación económico-administrativa ante el órgano económico-administrativo municipal, sin perjuicio de interponer previamente el recurso potestativo de reposición, cuando sean dictados por el alcalde –artículo 52.2.a) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local–, por la junta de gobierno local o por los concejales delegados –artículo 52.2.b) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local– o por el órgano de gestión tributaria –artículo 52.2.c) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local–.

En principio, si el acto de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público que ha sido objeto de reclamación económico-administrativa ante el órgano económico-administrativo municipal –por el que dicho tribunal plantea la cuestión prejudicial– ha sido dictado por los coordinadores generales, directores generales u órganos similares, en virtud de la delegación efectuada por el alcalde, no debería plantear mayor problema. Otra cuestión es que dicho acto haya sido dictado por el alcalde, por la junta de gobierno local o por los demás concejales en virtud de la delegación efectuada por el alcalde. Lo mismo se puede decir de las resoluciones de los recursos de reposición que potestativamente puedan presentarse al amparo del artículo 14.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Resulta cuando menos chocante que un órgano económico-administrativo municipal pueda revocar un acto dictado por el alcalde, la junta de gobierno local o los concejales delegados. No así si dicho órgano económico-administrativo municipal revoca un acto dictado por los coordinadores generales, directores generales u órganos similares, pues por muy órganos directivos que sean, en ningún caso son órganos jerárquicos superiores. Hay autores, como es el caso de Peris García[41], que sostienen que, en los municipios acogidos al Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local que no opten por la creación de un órgano de gestión tributaria: «Revocación de actos tributarios: debe ser órgano distinto del que dictó el acto, por lo que cuando se trate de actos del alcalde, debería ser el pleno de la corporación». Por nuestra parte, entendemos que dicho argumento sería igualmente válido para los actos dictados por la junta de gobierno local o los concejales delegados.

Comoquiera que sea, lo cierto es que el legislador estatal no ha tenido en cuenta que la Ley General Tributaria y sus normas de desarrollo (en este caso el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa) son de aplicación directa en el ámbito de las Haciendas locales –sin perjuicio de las adaptaciones necesarias en consideración al ámbito de actuación y funcionamiento de dichas Haciendas–, y que dicha aplicación directa ocasiona graves incertidumbres, cuando no distorsiones, en el funcionamiento de las mismas. La única solución que ofrece nuestro ordenamiento jurídico es la utilización de la competencia de la potestad reglamentaria y de autoorganización, que el artículo 4.1.a) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local confiere a los municipios (también a las provincias y a las islas), para solucionar dichas incertidumbres y distorsiones, todo ello dentro de los límites establecidos en el artículo 12.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, y en el artículo 137.5 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local.

7
Conclusiones

Primera.– Según la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en los tribunales económico-administrativos del Estado concurren los requisitos necesarios para ser considerados órganos jurisdiccionales, a los

41. Peris García, P., «Los nuevos modelos de gestión y revisión tributaria local en los municipios de gran población», en *XXXI Reunión Estudios Regionales*, Asociación Española de Ciencia Regional, 2005, p. 11.

efectos de plantear la cuestión prejudicial recogida en el artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea: origen legal del órgano, permanencia, carácter obligatorio de su jurisdicción, carácter contradictorio del procedimiento, aplicación por parte del órgano de normas jurídicas, así como su independencia.

Segunda.– En los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas municipales, concurren los requisitos establecidos en la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, para ser considerados órganos jurisdiccionales, a los efectos de plantear la cuestión prejudicial recogida en el artículo 267 del Tratado Fundacional de la Unión Europea, si bien el requisito de independencia puede ser objeto de controversia, que podría disiparse estableciendo la inamovilidad de sus miembros durante el periodo de vigencia tasado de su mandato.

Tercera.– El funcionamiento, así como el procedimiento de las reclamaciones económico-administrativas, de que conozcan los órganos económico-administrativos municipales, se regulará por reglamento aprobado por el pleno, de acuerdo en todo caso con lo establecido en la Ley General Tributaria y el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, sin perjuicio de las adaptaciones necesarias en consideración al ámbito de actuación y funcionamiento del órgano. Dichas normas estatales ocasionan graves incertidumbres, cuando no distorsiones, en el funcionamiento de los órganos económico-administrativos municipales.

Cuarta.– La aplicación del nuevo artículo 58.bis del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, en el ámbito de las reclamaciones económico-administrativas en el marco de las Haciendas locales, solo plantea una cuestión controvertida, consistente en determinar cuál debe ser considerado como el órgano competente de la Administración tributaria municipal que dictó el acto impugnado, para que formule alegaciones, en los supuestos de que el municipio no hubiera creado el órgano de gestión tributaria.

Quinta.– Resulta, cuando menos, chocante que un órgano económico-administrativo municipal pueda revocar un acto dictado por el alcalde, la junta de gobierno local o los concejales delegados, en los supuestos de que el municipio no hubiera creado el órgano de gestión tributaria, por lo que sería aconsejable que la creación de dicho órgano fuera obligatoria en los municipios acogidos al Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, al igual que sucede con el órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas.

8
Bibliografía

Albiñana García-Quintana, C., «Las autonomías y la justicia efectiva», *Tribuna Abierta*, publicada en el diario ABC, el 28 de diciembre de 1984.

Alonso Gil, M., «Organización y funcionamiento de los tribunales económico-administrativos municipales», *Tributos Locales*, núm. 65, 2006.

Aragonés Beltrán, E., «La organización económica de los entes locales en la Ley de medidas para la modernización del gobierno local», *QDL*, núm. 5, Fundación Democracia y Gobierno Local, 2004.

Aragonés Beltrán, E., «La cuestión prejudicial administrativa desde la perspectiva del ordenamiento administrativo», en Ortiz Blasco, J. y Mahillo García, P. (coords.), *La responsabilidad penal en la Administración Pública*, Fundación Democracia y Gobierno Local, 2010.

Carrasco Durán, F., «El planteamiento de las cuestiones prejudiciales al TJCE por los tribunales económico-administrativos. Necesidad de un nuevo examen», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 132, 2006.

Checa González, C., «Reflexiones sobre la supresión de las reclamaciones económico-administrativas en materia de Haciendas locales», *Anuario de la Facultad de Derecho*, núm. 3, Universidad de Extremadura, 1985.

Checa González, C., «La injustificable obligatoriedad de la vía económico-administrativa previa a la contenciosa en la nueva Ley general tributaria», *Anuario de la Facultad de Derecho*, núm. 22, Universidad de Extremadura, 2004.

Checa González, C., «Los tribunales económico-administrativos no son órganos jurisdiccionales, aunque sí pueden plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de justicia comunitario», Blog de Clemente Checa González, 2011, disponible en http://blogdeclementechecagonzalez.blogspot.com.es/2011/12/los-tribunales-economico.html

Chico de la Cámara, P., «Los órganos de resolución de las reclamaciones económico-administrativas en la esfera local», en *Justicia y Derecho Tributario*, Libro homenaje al profesor Julio Banacloche Pérez, La Ley, 2008.

Díaz Delgado, J., «La vía económico-administrativa. Las excepciones a la prohibición de las reclamaciones ante los tribunales económico-administrativos municipales. El art. 137 de la Ley reguladora de las bases de régimen local», en *Comentarios a la Ley de Haciendas Locales*, Civitas, 2005.

Fanlo Loras, A., «Disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos: iniciación, ordenación e instrucción», *La nueva Ley de Ré-*

gimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, Tecnos, 1993.

Galán Ruíz, J., «Los tribunales económico-administrativos municipales y la revisión de actos tributarios», *Tributos Locales*, núm. 65, 2006.

Galindo Morell, P., «La reclamación económico-administrativa en el ámbito local», *QDL*, núm. 20, Fundación Democracia y Gobierno Local, 2009.

García Novoa, C., «El sistema de administración de justicia tributaria en España», en *Jornadas por los 50 años del Sistema Especializado de Justicia Tributaria en el Ecuador*, 2010.

Litago Lledó, R., «Perspectiva constitucional de la implantación de las reclamaciones económico-administrativas en el ámbito local», *Quincena Fiscal*, núm. 8, 2011.

Manzano Silva, M.ª E., «La obligación de plantear cuestión prejudicial ante el T.J.C.E.: Comentario al A.T.C. 62/2007, de 26 de febrero de 2007», *Anuario de la Facultad de Derecho*, núm. 25, Universidad de Extremadura, 2007.

Martínez Lafuente, A., «La supresión de las reclamaciones económico-administrativas en las Haciendas locales», *Colección Informes*, Instituto de Estudios Fiscales, 1985.

Peris García, P., «Los nuevos modelos de gestión y revisión tributaria local en los municipios de gran población», en *XXXI Reunión de Estudios Regionales*, Asociación Española de Ciencia Regional, 2005.

Plaza Vázquez, A. L., «La nueva vía económico-administrativa en las grandes ciudades (común y foral)», *Aranzadi Jurisprudencia Tributaria*, núm. 1, 2004.

Sánchez Morón, M., «Balance de la reforma legal sobre el régimen de los "municipios de gran población"», *Anuario del Gobierno Local 2004*, Fundación Democracia y Gobierno Local-Institut de Dret Públic, 2005.

Soler Roch, M.ª T., «La ejecución de resoluciones: autonomía v. continuidad», *Seminario sobre la ejecución de resoluciones y sentencias en el ámbito tributario*, organizado por el Consejo para la Defensa del Contribuyente y el Instituto de Estudios Fiscales, 2009.

Tornos Mas, J., «El Consell Tributari del Ayuntamiento de Barcelona», *Documentación Administrativa*, núm. 220, 1989.

Torres Romo, F. de, «Ejecución de resoluciones administrativas y judiciales», en Garberí Llobregat, J. (dir.), *Revisión e impugnación de actuaciones tributarias*, volumen 3.º, Bosch, 2006.

Velasco Caballero, F., «Tribunales económico-administrativos y justicia administrativa», *Revista de Relaciones Laborales*, núm. 30, Universidad del País Vasco, 2014.