

PROPUESTA DE REFORMAS EN EL PROCESO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO REALIZADA POR LA AEDAF EN EL MARCO DE LA DISPOSICIÓN ADICIONAL DECIMONOVENA DEL REAL DECRETO-LEY 11/2020

Consejo Asesor Institucional de AEDAF

I. Introducción

1. La disposición adicional decimonovena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19, ¹ ordena al Gobierno que, en el plazo máximo de 15 días contado a partir desde que la declaración del estado de alarma y sus prórrogas queden sin efecto, presente un Plan de Actuación para agilizar la actividad judicial de, entre otros, el orden jurisdiccional contencioso-administrativo, a fin de contribuir al objetivo de una rápida recuperación económica.
2. La Asociación Española de Asesores Fiscales (AEDAF), que tiene entre sus fines proponer a las administraciones públicas las iniciativas que estime oportunas en materia tributaria (artículo 2.1.7 de sus Estatutos), desea coadyuvar al esfuerzo común para la superación de la crisis provocada por la pandemia del COVID-19 proponiendo, en el marco de la disposición adicional 19ª del Real Decreto-ley 11/2020, las reformas del proceso contencioso-administrativo que, en su opinión, permitirían agilizar la tramitación de los litigios en materia tributaria y la obtención de resoluciones firmes que zanjen definitivamente las controversias en el plazo más breve posible, sin merma alguna de las garantías de los contendientes.
3. Los litigios tributarios en la jurisdicción contencioso-administrativa representan un alto porcentaje del total y la cifra de circulante que se encuentra comprometida en los recursos contencioso-administrativos de origen tributario se cuenta por miles de millones de euros. ²
4. La litigación tributaria en el ordenamiento jurídico español (incluyendo las vías administrativa, económico-administrativa y judicial) adolece de numerosos problemas, pero los más graves se pueden sintetizar en dos: (i) la desesperante lentitud en obtener una respuesta definitiva y (ii) el escaso seguimiento que los operadores jurídicos

¹ BOE de 1 de abril de 2020.

² En la comunicación realizada por el Consejo General del Poder Judicial el día 7 de abril de 2020, se precisa que, en la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, los procesos en materia tributaria suponen una cuantía superior a ocho mil millones de euros, de los que más de tres mil millones están afectados por medidas cautelares.

públicos (administraciones fiscales, tribunales económico-administrativos y órganos jurisdiccionales) hacen de los criterios interpretativos sentados por quien constitucionalmente tiene encomendada la tarea (el Tribunal Supremo).

5. La AEDAF, siempre en el marco de la repetida disposición adicional 19ª, quiere proponer reformas normativas que atajen las causas de tales disfunciones y las agrupa en dos órdenes, a fin de hacer frente a las dos causas descritas en el punto anterior: (A) medidas enderezadas a acortar los tiempos de resolución, entre las que se incluyen las que coadyuvan a disminuir el volumen de litigios en la vía contencioso-administrativa, y (B) medidas destinadas a homogeneizar los criterios y a otorgar fuerza vinculante a los pronunciamientos interpretativos, que indirectamente contribuirían a esa reducción de tiempos.
6. Las distintas medidas que la AEDAF propone se estructuran en un título, la descripción de su contenido y su justificación. Por excepción, cuando se trate de reformas ya incorporadas por el Consejo General del Poder Judicial en el *Primer documento de trabajo sobre medidas organizativas y procesales para el Plan de Choque en la Administración de Justicia tras el estado de alarma* (“Plan de Choque del CGPJ”), nuestro documento se limitará a adherirse a la misma y, si ha lugar, a indicar aquellos aspectos en los que la considere mejorable. En ningún caso se acompañarán los textos de las normas que las propuestas sugieren, por dos razones, una instrumental y otra de mayor calado. La primera consiste en la premura de tiempo, poco compatible con la reflexión necesaria para dar forma a una disposición legal. La segunda atiende a que, a criterio de esta Asociación, esa tarea es propia de instancias públicas encargadas de proponer el contenido de regulaciones legales y de instar el proceso legislativo. Baste, por tanto, con que la AEDAF constate el mal, detecte el síntoma y ofrezca el remedio.
7. Sin embargo, esta Asociación no quiere desaprovechar la ocasión para denunciar, una vez más, la precariedad de medios materiales y personales en la que nuestros responsables públicos mantienen a los órganos jurisdiccionales encargados de prestar tutela a los contribuyentes en sus litigios frente a las haciendas públicas, con merma del control eficaz de su actuación y desconocimiento de los mandatos que incorporan los artículos 24.1 y 106.1 de la Constitución Española. Resulta del todo injustificado que, durante la declaración del estado de alarma, los magistrados del Tribunal Supremo se vean forzados a detener casi totalmente su actividad jurisdiccional porque el Gobierno, responsable de suministrarles los instrumentos para que puedan desarrollarla, les mantiene en la mayor de las precariedades, situación que contrasta con la de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que, en el cumplimiento de sus funciones, sigue actuando con práctica normalidad, gracias a los medios de los que la dota ese mismo Gobierno.
8. Esta propuesta se canaliza a través del Consejo General del Poder Judicial porque, tratándose de instar reformas procesales, la AEDAF considera que es el cauce natural en el marco del Convenio de colaboración suscrito con el mencionado órgano constitucional el 9 de mayo de 2007.

II. Propuestas

A. Medidas destinadas a acortar los tiempos de resolución y a reducir el volumen de litigios

1. Potenciación de la transacción judicial ex artículo 77 LJCA ³

- a. Constituye la medida 5.16 del *Plan de Choque del CGPJ*, completada, en su régimen transitorio, con la medida 5.17.
- b. AEDAF apoya incondicionalmente esa medida por las razones y en los términos expresados en el *Plan de Choque del CGPJ*.
- c. AEDAF quisiera subrayar que los medios alternativos para la resolución de conflictos tributarios y el mecanismo de la conciliación o transacción están presentes en nuestro ordenamiento jurídico desde hace tiempo, si bien con carácter sectorial, tanto en el ámbito de la eliminación de la doble imposición internacional, ⁴ como en el enjuiciamiento de delitos económicos.⁵ Puede afirmarse que la implantación de esas fórmulas alternativas es un compromiso adquirido por España en el ámbito de la Unión Europea y, en general, en el internacional.
- d. No obstante su apoyo a las medidas propuestas en el *Plan de Choque del CGPJ*, AEDAF quisiera hacer las siguientes precisiones, enderezadas a potenciar su virtualidad y a eliminar aquellos aspectos que pudieran reducir su operatividad:

³ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio).

⁴ El artículo 25 del Modelo de Convenio de la OCDE para la supresión de la doble imposición internacional y la prevención del fraude fiscal incorpora, desde su primera versión en 1963, un mecanismo de procedimiento amistoso entre las autoridades competentes concernidas para la resolución de controversias entre administraciones tributarias que puedan suponer un riesgo de doble imposición internacional. Además, tras la publicación de las conclusiones de las acciones BEPS, el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información Tributaria, a propuesta del G-20, ha promovido la adopción del arbitraje en materia tributaria como fórmula más eficiente de resolución de conflictos que el procedimiento amistoso. España ha respondido a esta iniciativa incorporando el arbitraje en convenios para evitar la doble imposición internacional como los acordados con el Reino Unido, Suiza o EEUU, además de incluirlo en el Convenio Multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios, hecho en París el 24 de noviembre de 2016, lo que llevará a su integración en la amplia red de convenios bilaterales ratificados por España. De otro lado, en el ámbito de la Unión Europea, el arbitraje, como mecanismo de eliminación de la doble imposición internacional, forma parte de nuestro ordenamiento desde 1995, año en el que entró en vigor el Convenio 90/436/CEE, relativo a la supresión de la doble imposición en el caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas (DOUE, L 225, p. 10). El éxito alcanzado por esa forma de resolución de conflictos en ese específico ámbito ha permitido su generalización a cualquier tipo de controversia sobre liquidaciones tributarias entre dos o más administraciones fiscales de la Unión Europea mediante la aprobación de la Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo, de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea (DOUE L 265, p. 1), que acaba de ser incorporada a nuestro Derecho interno mediante el Real Decreto-ley 3/2020, de 4 de febrero (BOE de 5 de febrero).

⁵ En el enjuiciamiento penal, reducto del *ius puniendi* del Estado, se admite la transacción a través de las llamadas sentencias de “conformidad” (artículos 655, 779.1. 5ª, 784.3, 787, 800, 801 y concordantes de la Ley de Enjuiciamiento criminal) y el llamado “proceso por aceptación de decreto” (artículos 803 *bis* a. y siguientes de la misma Ley).

- Podrá instarse la transacción judicial cuando exista una controversia sobre: (i) la interpretación de conceptos jurídicos indeterminados, (ii) la fijación de los hechos litigiosos determinantes del contenido del acto administrativo-tributario (iii) la valoración jurídica de los mismos y/o (iv) la determinación del contenido cuantitativo de la decisión.⁶
- En este sentido, la figura de las actas con acuerdo, regulada en el artículo 115 LGT,⁷ ofrece pautas orientadoras para delimitar objetivamente el ámbito del acuerdo transaccional: interpretación de conceptos jurídicos indeterminados, fijación de los hechos sobre los que se ha de aplicar la norma y valoración o cuantificación de elementos de la obligación tributaria (apartado 1).
- La regulación jurisdiccional de la transacción perdería efectividad si al propio tiempo no se disciplinara la mediación, a la que el *Plan de Choque del CGPJ* remite. En esa disciplina, debería atenderse al modelo seguido en el Derecho comparado (Portugal, Italia, Francia, Alemania y Reino Unido), que otorga la última palabra en la mediación a una instancia distinta de la Administración liquidadora. La decisión debería estar en manos de un mediador designado por el órgano llamado a revisar el acto tributario en un procedimiento contradictorio (ya sea económico-administrativo, ya sea jurisdiccional). De otro lado, podría aprovecharse la reforma que necesariamente ha de acometerse de los órganos de revisión económico-administrativos tras el pronunciamiento por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea de la sentencia de 21 de enero de 2020, *Banco de Santander* (C-274/14, EU:C:2020:17), para encomendarles la función mediadora en la litigación tributaria.
- La necesidad de que los representantes de la Administración cuenten con autorización expresa para transigir puede llevar a una vía muerta a esta forma de resolución de litigios contencioso-tributarios.
- Si se insta la transacción en fase administrativa una vez emitida la liquidación o dictado el acto tributario de que se trate y antes de acudir a la vía de recurso, se echa en falta en la propuesta del *Plan de Choque del CGPJ* una regulación del procedimiento para la tramitación de esa transacción en sede administrativa y del órgano mediador que, insistimos, debe ser independiente de la Administración activa.
- Finalmente, el plazo de tres meses para llegar a un acuerdo puede resultar insuficiente, por lo que sería conveniente que ese plazo inicial pudiera ser prorrogado por otros tres meses en caso necesario.

2. “Resurrección” de la extensión de efectos de las sentencias (artículo 110 LJCA)

- a. Forma parte de la medida 5.1 del *Plan de Choque del CGPJ*.

⁶ Si, por razones que esta Asociación no compartiría, se considera excesivamente amplio el ámbito material de la transacción que propone, se ofrece a indagar contenidos transaccionales que permitan a la institución servir al objeto de disminuir la litigiosidad contencioso-tributaria. Lo que a todas luces resultaría inoperativo sería una delimitación de aquel ámbito material que en la práctica impidiera a la transacción desplegar todos sus efectos.

⁷ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre).

- b. AEDAF apoya esta medida, pero lamenta que el Consejo General del Poder Judicial se limite a eliminar la acotación objetiva actualmente presente en el apartado 1 del artículo 110, para hacer posible la extensión de los efectos en todos los ámbitos materiales del Derecho Administrativo.
- c. Debería aprovecharse la ocasión para volver a la redacción originaria del precepto, que fue modificada a resultas de una jurisprudencia restrictiva del Tribunal Supremo, causante de que este instrumento procesal para hacer frente a la litigación en masa esté prácticamente inédito.
- d. En este sentido:
 - Debería eliminarse la restricción de que no pueden acogerse a la extensión de efectos de la sentencia quienes no hayan recurrido su correspondiente acto administrativo o la resolución que lo confirmó en la vía administrativa [letra c) del artículo 110.5 LJCA]. Esta restricción, que no estaba en la redacción originaria del precepto, constituye una llamada a la litigación, por lo que puede producir el efecto contrario al deseado: la entrada masiva de recursos contencioso-administrativos en materia tributaria. No obstante, esta Asociación es consciente de las dificultades dogmáticas que conlleva otorgar legitimación para pretender la extensión de los efectos de una sentencia a quien se aquietó en su momento con el acto cuya anulación pretende o con la resolución administrativa o económico-administrativa que lo ratificó.
 - De igual modo, sería conveniente, si se quiere potenciar este modo de resolución rápida de pleitos tributarios, suprimir el requisito de que la sentencia cuyos efectos se trata de extender reconozca una situación jurídica individualizada (artículo 110.1 LJCA). En muchos recursos contencioso-administrativos en materia tributaria, si no la mayoría, la estimación consiste en la anulación de la liquidación o de la sanción [artículo 71.1.a) LJCA], sin que ese pronunciamiento conlleve el reconocimiento de aquélla [artículo 71.1.b) LJCA]. Una interpretación estricta del concepto jurídico “reconocimiento de una situación jurídica individualizada” daría al traste con la extensión de los efectos en la mayoría de los litigios tributarios.
 - La potenciación de este instrumento procesal exige eliminar el requisito de que el juez que dictó la sentencia cuyos efectos se trata de extender sea competente por razón del territorio para satisfacer la pretensión de quien pide la extensión. Bastaría con la existencia de identidad de situación jurídica entre quien pretende la extensión y la persona que obtuvo a su favor el fallo que se trata de extender.

3. Creación del recurso contencioso-administrativo *per saltum*

- a. En aquellos casos en los que la pretensión no pueda ser satisfecha en la vía de recurso administrativo o económico-administrativo porque el único fundamento de la pretensión sea la (i) ilegalidad de un reglamento, (ii) la inconstitucionalidad de una norma con fuerza de ley o (iii) la oposición al Derecho de la Unión Europea de una norma interna o una práctica administrativa o judicial, si resulta necesaria la interpretación de una disposición comunitaria para decidir la cuestión (*vid.* la ya citada sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 21 de enero de

2020, *Banco de Santander*⁸), debería permitirse acudir directamente a la vía jurisdiccional sin necesidad de consumir el tiempo necesario para agotar una vía administrativa o económico-administrativa que se sabe de antemano no va a poder dar satisfacción a la pretensión del recurrente o reclamante, desestimándola para que se dirija a los órganos jurisdiccionales que son los que pueden controlar la ilegalidad de un reglamento, plantear cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional o remitir una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

- b. La doctrina y la justificación normativa para el recurso *per saltum* ya está construida por el Tribunal Supremo en la sentencia de 21 de mayo de 2018 (recurso de casación 113/2017, ES:TS:2018:2054).

4. Creación de una cuestión prejudicial de Derecho interno

- a. Constituye una medida complementaria de la anterior para aquellos supuestos en los que la ilegalidad del reglamento, la inconstitucionalidad de la ley o la “incomunitariedad” de la norma o práctica que dan cobertura al acto tributario discutido no sea el fundamento único de la pretensión anulatoria del contribuyente. Como el órgano administrativo o económico-administrativo llamado a resolver el recurso o reclamación no puede “juzgar” al reglamento, ni plantear cuestión de inconstitucionalidad o prejudicial del Derecho de la Unión Europea, se trataría de que, ante tal situación, suscitara la cuestión ante el juez competente para controlar la disposición reglamentaria o para plantear la correspondiente cuestión incidental, permitiendo así obtener un pronunciamiento *ex ante* sobre la legalidad del reglamento, la constitucionalidad de la ley o acto con fuerza de ley o la conformidad con el ordenamiento jurídico de la Unión, de la norma o de la práctica en cuestión. *Mutatis mutandi*, se trataría de una cuestión de ilegalidad *à l’avance*. Emitido el juicio por el tribunal en cada caso competente y través de “la cuestión prejudicial interna” que se propone, el órgano remitente resolvería en consecuencia.
- b. La respuesta sobre la legalidad de la disposición de carácter general, sobre la constitucionalidad de la norma legal o sobre la “comunitariedad” de la disposición o práctica internas permitiría resolver, en ese punto de la controversia, los cientos o miles de recursos administrativos o económico-administrativos en los que se plantee la misma cuestión sin necesidad de recorrer en cada caso el correspondiente cauce judicial (“peregrinaje jurisdiccional”). El ahorro de tiempo y la economía de esfuerzos resultaría innegable.

5. Carácter vinculante para los órganos de las administraciones tributarias y para los “tribunales” económico-administrativos del criterio judicial firme, unánime y reiterado

- a. Ante la identidad fáctica y jurídica de un litigio, una vez fijado un criterio judicial firme, que resulte unánime y reiterado, cualquiera que sea el órgano jurisdiccional del que proceda (cuestión distinta es el carácter vinculante del criterio jurisprudencial sentado por el Tribunal Supremo en casación), éste debe ser

⁸ Esta sentencia, de la Gran Sala, ha negado legitimación a los “tribunales” económico-administrativos para plantear cuestiones prejudiciales, pues no son órganos jurisdiccionales en el sentido del artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, por no satisfacer el requisito de la independencia.

aplicado, sin posibilidad de separación, por los órganos administrativos en los procedimientos tributarios de toda clase. Las instancias administrativas, vinculadas a la Ley y al Derecho y sometidas al control de los tribunales (artículos 103.1 y 106.1 de la Constitución), no pueden tener capacidad de separarse, ni siquiera motivadamente, del criterio ya sentado de forma unánime, definitiva y firme por los tribunales de justicia.

- b. Si esta regla se convirtiera en derecho positivo, no hace falta explicar cuántos litigios tributarios se evitarían, con el ahorro de todo orden que ello supondría. Ciertamente ya existen en nuestro ordenamiento jurídico previsiones que pueden justificar la construcción doctrinal del planteamiento que esta Asociación defiende, pero si se plasmara en un precepto legal claro y expreso (como el que se contiene en la Ley General Tributaria para otorgar carácter vinculante a los pronunciamientos del Tribunal Económico-Administrativo Central en los recursos extraordinarios para unificación de criterio y unificación de doctrina -artículos 242.4 y 243.5-), se reduciría en gran medida la práctica nada inusual de las instancias administrativas en materia tributaria de hacer caso omiso de los criterios de nuestros tribunales de justicia, con el incremento de litigiosidad que ello comporta.

6. Tratamiento de las ejecuciones de sentencias como auténticas ejecuciones ex artículos 103 y siguientes LJCA y no como vías impugnatorias independientes

- a. Tras el pronunciamiento de sentencia en la vía contencioso-administrativa, sea total o parcialmente estimatoria, la Administración tributaria, en ejecución de la misma, está llamada a dictar el correspondiente acto administrativo. En muchas ocasiones, el contribuyente que obtuvo a su favor la sentencia discrepa de los términos en los que la ejecución se produce. Existe la práctica administrativa y económico-administrativa, así como también de algunos tribunales de instancia, de tratar esas cuestiones como una impugnación autónoma e independiente, obligando al justiciable a recorrer de nuevo la vía administrativa y la económico-administrativa, para llegar a la jurisdiccional, cuando el debate, en estrictos términos, constituye una ejecución de sentencia, que debería sustanciarse por los trámites previstos en los artículos 103 y siguientes LJCA.
- b. En este sentido se ha pronunciado el Tribunal Supremo. Pueden consultarse las sentencias de la Sección Segunda de su Sala Tercera de 15 de junio de 2015 (recurso de casación 1551/2014, ES:TS:2015:2692, FJ 6º) y 2 de marzo de 2017 (recurso de casación 748/2016, ES:TS:2017:751, FJ 6º).
- c. Una modificación del artículo 34.2 LJCA, relativo a la acumulación y que se refiere expresamente a los actos “ejecución de otros”, podría contribuir en esta línea.
- d. Ni qué decir tiene que una previsión legislativa expresa como la que esta Asociación sugiere evitaría la promoción de nuevos recursos contencioso-administrativos allí donde la cuestión a dilucidar es de mera ejecución, con el ahorro de tiempo y de esfuerzos que implicaría.

7. Remisión del expediente administrativo. Modificación del artículo 48 LJCA (apartados 3 y 7)

- a. La propuesta consiste en que, en el recurso contencioso-administrativo ordinario, la Administración remita el expediente en el plazo improrrogable de 20 días, sin posibilidad de reiterarse su reclamación, salvo que el demandante lo solicite expresamente. Con independencia de las responsabilidades personales de la autoridad o funcionario encargado de la remisión, el demandante podría optar por formular la demanda sin expediente, en cuyo caso, la Administración demandada debería pasar por los hechos que se deriven de la documentación que, en su sustitución, aquél aporte con la demanda, sin poder contradecirlos.
- b. Existe jurisprudencia en este sentido. Puede consultarse la sentencia de la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 14 de julio de 2010 (recurso de casación para la unificación de doctrina 104/2005, ES:TS:2010:4084, FJ 5º). En la misma línea se ha pronunciado la Sección Quinta de la misma Sala en sentencia de 8 de julio de 2011 (recurso de casación 625/2008, ES:TS:2011:4427, FJJ 2º. a). Igual criterio ha seguido algún Tribunal Superior de Justicia, como el de la Comunidad Valenciana, en sentencia de 26 de julio de 2017 (recurso contencioso-administrativo 2059/2013, ES: TSJCV:2017:5412, FJ 2º).
- c. La práctica demuestra que la remisión del expediente es uno de los trámites que más demoras provoca en la duración del proceso contencioso-administrativo y, aun cuando no sea la disfunción más relevante en la litigación contencioso-tributaria, su rectificación puede coadyuvar a la agilización del orden jurisdiccional contencioso-administrativo.

8. Contenido, estructura y extensión de las sentencias

- a. La medida 5.7 del *Plan de Choque del CGPJ* propone la incorporación de un nuevo precepto a la LJCA para regular los requisitos intrínsecos y la extensión de los escritos procesales de las partes y de sus intervenciones orales. Es una medida que, ya aplicada en el ámbito del recurso de casación ante el Tribunal Supremo, la AEDAF apoya decididamente. Agiliza la prestación de la tutela judicial, al tiempo que proporciona mayor profundidad al debate procesal, al exigir a las partes un esfuerzo de contención, precisión y rigor, cualidades que son de agradecer en el ejercicio de la profesión de jurista.
- b. AEDAF considera que esas mismas exigencias en orden a la contención, precisión y rigor son exigibles al acto central al que se endereza el esfuerzo desarrollado por todos en el debate procesal: la sentencia. Por consiguiente, no estaría de más que en la LJCA se incluyera un precepto que, siguiendo la estela del artículo 218 LEC,⁹ dispusiera con detalle el contenido y la estructura de la sentencia. En los tiempos que corren, de tratamiento en masa de documentación y su digitalización, sería de agradecer que, sin merma de la libertad del órgano decisor para articular el discurso que conduce a su decisión (la misma de la que dispone el abogado defensor para configurar el análisis jurídico que sustenta su pretensión), se estableciera una estructura mínima que permita al lector identificar dentro del pronunciamiento judicial sus distintas partes, a fin de localizar sin mayores esfuerzos los hechos que están en la base del litigio, los fundamentos de la decisión y el contenido de ésta.

⁹ Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (BOE de 8 de enero).

- c. AEDAF es conocedora de que por esos derroteros se han conducido en los últimos años el CGPJ ¹⁰ y el Tribunal Supremo. Muy en particular su Sala Tercera en el seno del nuevo recurso de casación contencioso-administrativo. Tal vez el modelo a seguir sea el de la Sección Segunda de esa Sala (precisamente la competente en materia tributaria) cuyas sentencias son valoradas muy positivamente, no sólo por la Curia, sino también por la Academia.

B. Medidas enderezadas a la unificación de criterios mediante la potenciación del papel del Tribunal Supremo

1. Carácter vinculante de los criterios interpretativos fijados por el Tribunal Supremo en casación. Una sentencia crea “criterio jurisprudencial”

- a. El recurso de casación instaurado por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, ¹¹ tiene por objeto crear criterios jurisprudenciales que puedan (y deban) ser aplicados por los demás operadores jurídicos. Una vez fijado el criterio por el Tribunal Supremo, debe ser aplicado indefectiblemente por los órganos administrativos y económico administrativos, y por los demás órganos jurisdiccionales, salvo separación motivada por estos últimos, por considerar erróneo el criterio del Tribunal Supremo. Ese carácter vinculante debe establecerse expresamente en un texto legal. No se alcanza a comprender cómo el legislador así lo declara en relación con el Tribunal Económico-Administrativo Central (artículos 242.4 y 243.5 LGT) y, por el contrario, se resiste a hacer lo propio con los pronunciamientos del Tribunal Supremo en casación.
- b. El “criterio jurisprudencial” lo conforma una sola sentencia. La práctica del Tribunal Supremo en el nuevo recurso de casación contencioso-administrativo así lo confirma, pues cuando ya existe una sentencia el Alto Tribunal niega la concurrencia de la razón de interés casacional que recoge el artículo 88.3.a) LJCA: *“Cuando en la resolución impugnada se hayan aplicado normas en las que se sustente la razón de decidir sobre las que no exista jurisprudencia”*. De otro lado, se ha de precisar que una cosa es la jurisprudencia como fuente complementaria del ordenamiento jurídico (artículo 1.6 del Código Civil), que requiere pronunciamientos reiterados (dos, según convención jurídica), y otra muy distinta el “criterio jurisprudencial” creado por el Tribunal Supremo en casación. AEDAF quisiera recordar que la condición de “reiterada” es una novedad en nuestro ordenamiento jurídico desde 1974 (en que se introdujo el título preliminar del Código Civil ¹²) y que, desde la creación en 1956 ¹³ de la jurisdicción contencioso-administrativa en su configuración moderna hasta 1974, bastaba una sola sentencia del Tribunal Supremo, dictada en apelación, para crear jurisprudencia.

¹⁰ El *Libro de estilo de la Justicia*, fruto de la colaboración entre el Consejo General del Poder Judicial y la Real Academia Española es un ejemplo inmejorable.

¹¹ BOE de 22 de julio de 2015.

¹² Decreto 1836/1974, de 31 de mayo, por el que se sanciona con fuerza de Ley el texto articulado del título preliminar del Código Civil (BOE de 9 de julio).

¹³ Ley de 27 de diciembre de 1956 reguladora de la Jurisdicción contencioso-administrativa (BOE de 20 de diciembre).

- c. El reconocimiento en la Ley del carácter vinculante de los criterios interpretativos fijados por el Tribunal Supremo en casación evitaría muchas “fugas” de ese criterio en las vías administrativa, económico-administrativa y jurisdiccional, con la disminución de litigiosidad que ello comportaría.
- 2. “Redefinición” de la razón de interés casacional objetivo del artículo 88.3.b) LJCA**
- a. La presunción *iuris et de iure* que esta norma contiene no debe limitarse a los casos en los que el órgano judicial de instancia se separe expresamente de la jurisprudencia del Tribunal Supremo por considerarla errónea, sino también cuando, sin decirlo así y sin motivarlo, soslaye un criterio jurisprudencial que ha sido expresamente invocado en el debate procesal, con identificación precisa y detallada de las sentencias en las que se contiene, y, no obstante ello, el órgano sentenciador hace caso omiso de su invocación y de su existencia.
- b. Esta última forma de proceder es más común de lo deseable y produce el pernicioso efecto de hacer inútil todo el esfuerzo desarrollado por el Tribunal Supremo para crear criterios interpretativos, con el efecto desalentador que produce en los justiciables. Además, será difícil residenciar en casación a la sentencia que así se conduce, pues sobre el particular ya existe jurisprudencia, aunque no se haya seguido. La jurisprudencia no sólo se crea, también se defiende. Además, ello incentiva a los órganos administrativos y económico-administrativos a no seguir los criterios del Tribunal Supremo con el pretexto de que no existe unanimidad jurisdiccional, ya que los órganos judiciales de instancia mantienen una posición distinta de la del Tribunal Supremo. No hace falta añadir nada más para evidenciar que la reforma que se propone reduciría la litigiosidad y agilizaría la litigación contencioso-administrativa.
- 3. Suspensión de los procedimientos-administrativos, económico-administrativos y judiciales en los que la decisión dependa de la norma cuya interpretación va a fijar el Tribunal Supremo en un recurso de casación**
- a. Una vez publicado el auto de admisión del recurso de casación (artículo 90.7 LJCA), en el que se define la cuestión con interés casacional que la determina y se precisan las normas que van a ser objeto de interpretación, deberían quedar suspendidos (sin opción alguna) los procedimientos de todo tipo (administrativos, económico-administrativos y judiciales) a la espera de que el Tribunal Supremo fije criterio. En el caso de los procedimientos administrativos existe una previsión legal expresa, el artículo 22.1.g) de la Ley 39/2015,¹⁴ que faculta al órgano administrativo a suspender el procedimiento si para su resolución resulta indispensable la obtención de un previo pronunciamiento jurisdiccional. Debería convertirse esa facultad en obligación.
- b. Una vez fijado el criterio, todos los órganos administrativos, económico-administrativos y judiciales lo aplicarían, evitando la promoción de cientos o miles de recursos contencioso-administrativos.

¹⁴ Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE de 2 de octubre).

- c. Esta medida requiere que se acorte la tramitación del recurso de casación en el Tribunal Supremo, que ha de suministrar la respuesta interpretativa en un plazo razonable (de aquí la apelación que se hace en el punto I.7 de este documento).

4. Reducción de tiempos muertos en la tramitación el recurso de casación

- a. Sería conveniente reducir a 10 días los 30 que en la actualidad fija el artículo 89.5 LJCA para comparecer ante el Tribunal Supremo y a 20 días el plazo para interponer el recurso (artículo 92.1 LJCA) y para contestarlo (artículo 92.5 LJCA).
- b. Esta reducción contribuiría en alguna medida a aligerar la tramitación del recurso de casación en el Tribunal Supremo. Reservar 30 días hábiles para un trámite que consiste en redactar y remitir vía electrónica un escrito prediseñado, cuya extensión no alcanza las dos páginas, resulta desproporcionado. También parece excesivo destinar 30 días hábiles para elaborar un escrito (el de interposición y, en su caso, el de oposición) cuyos mimbres se contienen en el de preparación. Si la demanda y la contestación en el recurso contencioso-administrativo no necesitan más de 20 días (artículos 52.1 y 54.1 LJCA), no hay razón para que los escritos de interposición y oposición en la casación requieran un plazo mayor.

15 de abril de 2020

Consejo Asesor Institucional de la Asociación Española de Asesores Fiscales. Miembros:

- *Esaú Alarcón García. Dr. en Derecho. Abogado.*
- *Abelardo Delgado Pacheco. Abogado. Ex Director de la AEAT.*
- *Antonio Durán-Sindreu Buxadé. Dr. en Derecho. Ex Presidente de AEDAF.*
- *Manuel Vicente Garzón Herrero. Magistrado jubilado del Tribunal Supremo.*
- *Enrique Giménez-Reyna Rodríguez. Ex Director General de Tributos y Ex Secretario de Estado de Hacienda.*
- *Javier Gómez Taboada. Abogado. Vocal responsable del Gabinete de Estudios de AEDAF.*
- *Daniel Gómez-Olano González. Abogado y Economista. Coordinador del Grupo Expertos de Asesores Internos de AEDAF.*
- *Eduardo Gracia Espinar. Abogado. Vicesecretario encargado de Grupos de Expertos de AEDAF.*
- *Joaquín Huelin Martínez de Velasco. Abogado. Magistrado en excedencia del Tribunal Supremo.*
- *José Luis Prada Larrea. Abogado. Ex Jefe de Inspección Regional de AEAT Cataluña.*
- *Stella Raventós Calvo. Abogado. Presidente de AEDAF.*
- *Salvador Ruiz Gallud. Abogado y economista. Ex Director de la AEAT.*
- *Francisco Rafael Serantes Peña. Abogado. Coordinador del Consejo Asesor Institucional de AEDAF.*
- *Juan José Zornoza Pérez. Catedrático de Derecho Tributario.*

La reproducción, copia, uso, distribución, comercialización, comunicación pública o cualquier otra actividad que se pueda realizar con el contenido de este documento, incluida su publicación en redes sociales, queda condicionada a previa autorización de la AEDAF.