

CONTRA LOS "TRIBUNALES" ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS

Iñigo Coello de Portugal Martínez del Peral
Socio Director de Coello De Portugal Abogados

Fecha de recepción: 13 de septiembre

Fecha de admisión: 17 de octubre

RESUMEN: Los mal llamados Tribunales Económico-Administrativos son un perjuicio directo para el contribuyente, para la Hacienda Pública y para el buen funcionamiento del Estado de Derecho. Deben suprimirse.

ABSTRACT: The so-called “Economic-Administrative Courts” mean a direct damage to the Taxpayer, to the Public Treasury and to the proper functioning of the Rule of Law. They should be suppressed.

PALABRAS CLAVE: Tribunales Económico – Administrativos, contribuyente, Hacienda Pública.

KEY WORDS: Economic-Administrative Courts, Taxpayer, Public Treasury.

Como señalara WEBER a examinar los diversos tipos de dominación,¹ “el tipo más puro de dominación legal es aquél que se ejerce por medio de un cuadro administrativo burocrático”.

Toda burocracia tiende a perpetuarse en el tiempo. Y en efecto así es. Forma parte de la experiencia común de cualquier persona desde que alcanza cierta edad, que no son pocas las cosas que se hacen de determinada manera, no porque sea el modo más eficiente de operar, sino porque ayer se hacía así y así debe seguir haciéndose mañana. El miedo al cambio perpetúa la dominación. Fue TOLSTOI el que en su novela *Анна Каренина* (Anna Karénina) pintó a un personaje, Esteban Arkadievich Oblonksi, llamado Stiva, que “pese a su vida de disipación, a su modesto grado y a su poca edad, ocupaba el cargo de presidente de un Tribunal público de Moscú”. Era lo que en España hoy llamaríamos un “tribunal económico-administrativo”. Estamos ante una institución antigua y con aire continental. Pero que debe desaparecer. En primer lugar, por su ineficiencia.

Según es conocido, la competencia de los Tribunales Económico-Administrativos abarca la revisión en vía administrativa de todos los actos tributarios, excepto los municipales.² Se trata de una competencia omnímoda e importantísima.³ Afecta a toda clase de actos y a todos los tributos.⁴ Y a pesar de su indudable importancia, el funcionamiento de los Tribunales Económico-Administrativos es lamentable. Cualquier burocracia, cualquier privilegio del Estado, cualquier forma de dominación, se justifica por su eficiencia. En este

¹ Max WEBER, *Economía y Sociedad*, Madrid, Fondo de Cultura Económica, 1993, páginas 173.

² La revisión administrativa de los actos administrativos tributarios de los entes públicos locales tiene su propio régimen, que no podemos examinar aquí, por razones de espacio. Baste con decir que muchos Ayuntamientos tienen su propio “tribunal”. El cual muchas veces no es más que el nombre que recibe la habitación de al lado, cuando no la mesa de al lado, porque muchos Ayuntamientos remiten la revisión de sus actos al “tribunal” que está en el mismo edificio, sede y planta que el funcionario que realizó la liquidación.

³ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT, Artículo 226 Ámbito de las reclamaciones económico-administrativas.- 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. b) Cualquier otra que se establezca por precepto legal del Estado expreso.

⁴ Artículo 227 Actos susceptibles de reclamación económico-administrativa.- 1. La reclamación económico-administrativa será admisible, en relación con las materias a las que se refiere el artículo anterior, contra los actos siguientes: a) Los que provisional o definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación o un deber. b) Los de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto o pongan término al procedimiento.

2. En materia de aplicación de los tributos, son reclamables: a) Las liquidaciones provisionales o definitivas. b) Las resoluciones expresas o presuntas derivadas de una solicitud de rectificación de una autoliquidación o de una comunicación de datos. c) Las comprobaciones de valor de rentas, productos, bienes, derechos y gastos, así como los actos de fijación de valores, rendimientos y bases, cuando la normativa tributaria lo establezca. d) Los actos que denieguen o reconozcan exenciones, beneficios o incentivos fiscales. e) Los actos que aprueben o denieguen planes especiales de amortización. f) Los actos que determinen el régimen tributario aplicable a un obligado tributario, en cuanto sean determinantes de futuras obligaciones, incluso formales, a su cargo. g) Los actos dictados en el procedimiento de recaudación. h) Los actos respecto a los que la normativa tributaria así lo establezca.

3. Asimismo, serán reclamables los actos que impongan sanciones.

4. Serán reclamables, igualmente, previo cumplimiento de los requisitos y en la forma que se determine reglamentariamente, las siguientes actuaciones u omisiones de los particulares en materia tributaria: a) Las relativas a las obligaciones de repercutir y soportar la repercusión prevista legalmente. b) Las relativas a las obligaciones de practicar y soportar retenciones o ingresos a cuenta. c) Las relativas a la obligación de expedir, entregar y rectificar facturas que incumbe a los empresarios y profesionales. d) Las derivadas de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.

5. No se admitirán reclamaciones económico-administrativas respecto de los siguientes actos: a) Los que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral o pongan fin a dicha vía. b) Los dictados en procedimientos en los que esté reservada al Ministro de Economía y Hacienda o al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos la resolución que ultime la vía administrativa. c) Los dictados en virtud de una ley del Estado que los excluya de reclamación económico-administrativa.

caso, los Tribunales Económico-Administrativos no encuentran ahí ninguna justificación. Es más bien todo lo contrario. Son una rémora importantísima para la actividad económica.

Si atendemos a las Memorias que anualmente publica el tribunal económico-administrativo central, la carga de trabajo es muy importante. No puede ser de otra manera, porque los “tribunales” económico-administrativos se han echado encima una tarea titánica: controlar a la Hacienda Pública. O más bien, la Hacienda Pública ha derivado su control hacia órganos administrativos que dependen del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, aunque no de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Un hermano controla a otro hermano, lo que suele ser causa de abstención.

La última memoria disponible, que, aunque estemos ya en 2018, es la de 2015, señala que en ese año se produjo una entrada de 204.698 reclamaciones, habiéndose resuelto 195.749 reclamaciones.⁵ Lo que no dice es, sin embargo, de cuándo eran las reclamaciones resueltas. Es decir, cuánto tiempo estuvieron pendientes de resolución en el “tribunal”. Como la Memoria no informa sobre el referido extremo, sólo cabe remitirse a la experiencia. Que, como saben la mayoría de los abogados que se dedican con preferencia o especialización a recurrir cuestiones fiscales, es, en los procedimientos ordinarios –no en los abreviados– de poco menos de 4 años. La razón es sencilla: a los 4 años se produce la prescripción del crédito tributario.⁶ Cuánto dura una reclamación económico-administrativa desde que se presenta hasta que se resuelve, es información que no da el TEAC. Es asombroso, pero es así: el TEAC no dice ni siquiera cuántas reclamaciones económico-administrativas hay pendientes.

Se ha de reconocer que la carga individual de trabajo de los funcionarios de estos órganos administrativos es muy grande. La producción media de cada ponente se sitúa alrededor de las 778 resoluciones por persona y año, expresadas como ratio entre el número de reclamaciones resueltas y el número de efectivos destinados al estudio y elaboración de las ponencias de resolución. En 2015, agregadas todas las resoluciones y todos los ponentes, se dictaron 774 resoluciones por funcionario.

Esta carga de trabajo, pero un motivo más de insatisfacción. No para los funcionarios sino para los contribuyentes. 774 resoluciones al año, considerando que trabajasen también los Domingos, son más de 2 resoluciones diarias. Si quitamos los fines de semana (20 días hábiles por mes) estaríamos ante 3,2 ponencias diarias. Si además quitamos las vacaciones (30 días) son 3,5 ponencias diarias. Suponiendo que no haya “moscosos”, “bajas”, “cursos de formación” ni permisos extraordinarios, estamos ante 4 ponencias diarias. Si el horario es de 8 a 15 horas, y –quitando el café– se cumple, las jornadas son de 6 horas. El resultado es que cada ponente termina una ponencia cada 40 minutos. Esto da idea de su calidad, algo siempre difícil de medir, pero para cuya valoración el tiempo dedicado al asunto es un factor a tener en cuenta.

Junto con la duración de la reclamación económico-administrativa está la cuantía empeñada en este tipo de pleitos. Para el contribuyente tanto como para la Hacienda Pública, que las reclamaciones económico-administrativas se resuelvan rápido es cuestión fundamental,

⁵ El número medio de reclamaciones presentadas en los Tribunales, en los últimos cinco años, asciende a 212.103, correspondiendo al año 2015 el de menor número, con 204.698 y el de mayor entrada al año 2012, con 223.417 reclamaciones.

⁶ Los “tribunales” económico-administrativos y sus funcionarios han hecho durante años un esfuerzo ímprobo para que la Ley General Tributaria recogiese como motivo de interrupción de la prescripción cualquier cosa. Y lo han conseguido. Ya antes, una jurisprudencia del Tribunal Supremo extraordinariamente parcial y mucho más volcada sobre los intereses de la Hacienda Pública (“Hacienda somos todos”) que sobre los derechos individuales del contribuyente, llegó a consentir como interrupción de la prescripción incluso que el TEAR hubiese dado trámite de alegaciones cuando el propio contribuyente había renunciado a ellas, porque ya había interpuesto la reclamación con alegaciones. La jurisprudencia es fácil de cambiar. Modificar la LGT, que es lo que se necesitaría a día de hoy, es prácticamente imposible.

porque estamos ante un litigio y cuanto más dure el pleito mayor es el perjuicio para ambos. Pero en este caso el mayor perjudicado del pésimo funcionamiento de los “tribunales” económico-administrativos es, con toda probabilidad, el Estado. O, si se quiere, los contribuyentes, pero no en cuanto que tenemos una reclamación, sino en cuanto que mantenemos el Estado.

El TEAC tampoco dice de la cuantía media de las reclamaciones económico-administrativas. Con los datos que aporta, y dado que el número de reclamaciones que entran y que salen son más o menos las mismas, vamos a considerar que hay pendientes tantas como las que entraron el año pasado, multiplicado por 3 años, que es el factor que consideramos como duración media. Sobre esa base, si consideramos una cuantía media de 3.000 euros por reclamación, el dinero que la AEAT tiene empeñado en pleitos fiscales en vía administrativa es $204.698 * 3 * 3.000 = 1.842.282.000$ euros. Casi 2 *billones* de euros.

Naturalmente, la cuestión merece un estudio exhaustivo, porque estamos hablando de un dineral. Que es del contribuyente y que por lo menos tiene derecho a información. Dado que el Ministro, que es el único que la tiene, no la hace pública, me he tomado la molestia de lanzar esta hipótesis:

Las reclamaciones económico-administrativas son de muy diverso tipo. Y de muy diversos impuestos. Desagregando en hipótesis sobre la base de estimaciones de mi propia cosecha, y operando muy a la baja, a mí me sale este dispendio:

IMPUESTO	N.º RECLAMACIONES	ESTIMACIÓN CUANTÍA MEDIA	ESTIMACIÓN DURACIÓN MEDIA (AÑOS)	TOTAL
IRPF	56.762,00 €	5.000,00 €	1,5	425.715.000,00 €
I. PATRIMONIO	224,00 €	50.000,00 €	1,5	16.800.000,00 €
I. SOCIEDADES	9.560,00 €	45.000,00 €	3,0	1.290.600.000,00 €
ISD	11.570,00 €	45.000,00 €	2,5	1.301.625.000,00 €
ITPAJD	37.290,00 €	70.000,00 €	2,5	6.525.750.000,00 €
IVA	23.477,00 €	30.000,00 €	3,0	2.112.930.000,00 €
Tributos Tráfico Exterior	2.597,00 €	3.000,00 €	3,0	23.373.000,00 €
IIEE	3.719,00 €	50.000,00 €	3,0	557.850.000,00 €
Tasas y Tributos Parafiscales	1.904,00 €	3.000,00 €	3,0	17.136.000,00 €
IAE	459,00 €	3.000,00 €	2,0	2.754.000,00 €
IBI	9.488,00 €	3.000,00 €	3,0	85.392.000,00 €
Actos del Procedimiento Recaudatorio	39.182,00 €	3.000,00 €	3,0	352.638.000,00 €
Clases Pasivas	388,00 €	12.000,00 €	1,5	6.984.000,00 €
Otras reclamaciones	7.926,00 €	3.000,00 €	1,5	35.667.000,00 €
TOTAL	204.546,00 €	325.000,00 €		12.755.214.000,00 €

Estos cálculos no son cálculos. Para calcular hay que tener datos. Esto son estimaciones. Y están hechas *a la baja*. Porque aunque es verdad que hay reclamaciones de muy escasa cuantía (y cada vez más, porque la operación de la AEAT, sobre todo en gestión, es leonina y poco rigurosa, y por tanto la tendencia es recurrirlo todo, dado que el índice de estimación está en el 42%) también hay liquidaciones y sanciones enormes, unas más conocidas y otras menos, que suben mucho la media. ¿Cuánto? Nunca lo sabremos. Lo que sí sabemos es que, según el “libro amarillo” que acompaña cada año a la Ley de Presupuestos Generales del Estado, sólo el 3,16% de los contribuyentes por IRPF declara más de 60.000 euros al año, *pero éstos suponen el 32% de la recaudación por IRPF*. Si esto es así en las liquidaciones, en las reclamaciones, mucho más. Porque en España el 41% de los contribuyentes por IRPF gana menos de 12.000 euros al año y por tanto no recurre porque no declara. Según la Prensa y por causas muy diversas hay liquidaciones enormes para todos los gustos y generadas por muy diversos motivos: Google, Ikea, Facebook, Apple, Amazon, Coca-Cola, Lista Falciani, Messi, Botín, Mourinho, Ronaldo, Carceller, Caballé, Torroja, Barcelona CF, amnistía fiscal, etc. Además de estas, sin notoriedad, hay muchos otros personajes no mediáticos que han sido sujetos a inspección y se les han practicado liquidaciones muy importantes. Estas son la mayoría de las liquidaciones y por tanto la mayoría de las reclamaciones.

Siempre sobre la base de que estamos ante estimaciones, el resultado es *12 billones* de euros empeñados en los “tribunales” económico-administrativos. Un dinero del todo improductivo por culpa del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Si quieren, pueden hacer su propia estimación. Sólo cambien en la hoja de cálculo el importe medio o el plazo medio. Las cifras de reclamaciones presentadas son del TEAC y las supongo exactas.

Para operar sobre lo seguro, considerada la hipótesis más favorable (un importe medio agregado de 3.000 euros por reclamación y 3 años de duración de la reclamación) estamos ante un mínimo de 1.842.282.000 euros que no se sabe de quién son: si de la AEAT o del contribuyente. Esta indeterminación, al 3%, que es el tipo de interés legal vigente, supone que los “tribunales” económico-administrativos están costando, ya sea a la AEAT o al contribuyente, sólo en intereses, 55.268.460 euros anuales.⁷ La Memoria del TEAC dice que el crédito total del que han dispuesto los “tribunales” económico-administrativos en el ejercicio 2015 ha sido de 28.678.340 euros para los capítulos I, II, III, IV y VI, con un grado de ejecución del 99,4%. Esto quiere decir, una vez más, que los “tribunales” económico-administrativos, por el mero hecho de existir, ralentizan la actividad.

Es claro que cuestan mucho más de lo que valen. Si su mera existencia es un coste directo, su ineficiencia es un coste indirecto. Para el contribuyente, que para eso reclama. Para la AEAT, que no se sabe si recauda o no, si tendrá que devolver o no. Pero sobre todo es un coste para la economía española. Si el PIB de España en 2015 fueron 1.079.998.000.000 euros, tener bloqueados 12.755.214.000,00 euros es tener el 1% del PIB en el famoso sector económico “tribunales” económico-administrativos. Un lugar improductivo donde los haya. Ese año 2015 toda la agricultura, pesca y ganadería juntas generaron el 2,5 del PIB. Los “tribunales” económico-administrativos inmovilizaron el 1% del PIB.

Para los empresarios el desastre es mucho mayor. Los cálculos anteriores están hechos a tipo de interés legal. Pero si se hacen a su coste de capital, el que considere cada uno, no bajamos del 10% (porque no compensa ser empresario por menos de un 10% de “coeficiente K”). O sea: para los empresarios multipliquen las cifras por 3.

Para los pensionistas y asalariados los importes son mucho menores, pero el daño es equivalente, porque el porcentaje sobre sus ingresos puede ser igualmente muy significativo.

No considero aquí el coste de reclamar: es muy frecuente, cuando no de hecho necesario, acudir a un Abogado para tener éxito ante los “tribunales” económico-administrativos. Y este coste nadie te lo devuelve. Las reclamaciones son sin costas.

Tampoco sé cuántas reclamaciones han sido recaudadas. El dato, que no es de fondo sino de tesorería, también me gustaría conocerlo, porque la AEAT hace un espléndido negocio obligando a pagar mientras se recurre, porque si no hay que avalar. A nadie se le escapa tampoco que si la mitad de los importes pendientes de resolución en los “tribunales” económico-administrativos es avalada para no ingresar la supuesta deuda tributaria, y el coste del aval es del 4% más corretaje, los bancos (y los notarios) están ganando *como muy muy poco* $1.842.282.000 * 0,04 = 73.691.280$ euros anuales sólo para que la AEAT no recaude.⁸

⁷ Si la cifra fueran 12.755.214.000 euros, como señalo en la hipótesis, el coste financiero anual de la lentitud de los “tribunales” económico-administrativos calculado al tipo del interés legal del dinero sería de $12.755.214.000 * 0,03 = 382.656.420$ euros. Un daño patrimonial que los contribuyentes no tienen por qué soportar.

⁸ Si, como apunto en la hipótesis, el volumen de dinero atascado en los “tribunales” económico-administrativos es de 12.755.214.000 euros, y se avala la mitad de esa deuda tributaria, entonces los

La cuestión no es tan importante para los bancos hoy día porque custodian mucho su solvencia. En los tiempos que corren, el aval es una quimera, porque el banco, atendidos los ratios actuales de morosidad, para otorgar el aval exige que se deposite el 100% del importe en el banco.⁹ Sólo entonces da el aval. Lo cual tiene un coste para la tesorería. Mejor pagar: reclamar sin aval. Y tener el dinero al 3%. Esto estaría bien si no fuera porque el 42% de las reclamaciones se estiman. Lo que quiere decir que la AEAT, por la lentitud de los “tribunales” económico-administrativos, tiene un coste del 42% de todo el importe ingresado cuya deuda es anulada.¹⁰

Se podría pensar que este 42% de estimaciones es una cifra muy alta y que por tanto la existencia de los “tribunales” económico-administrativos es muy necesaria para compensar los abusos de la AEAT. No es así: la cifra de estimaciones es *baja*. Deberían estimarse muchas más reclamaciones. En años anteriores, según las memorias del TEAC, las estimaciones han superado, varias veces, el 51%, lo que para la AEAT es una auténtica vergüenza. El principio de legalidad queda por los suelos y el criterio “solve et repete” sin justificación. ¿Por qué pagar un aval si la probabilidad meramente estadística de que la reclamación sea estimada es de casi la mitad?

Pero es que además después de los “tribunales” económico-administrativos están los verdaderos Tribunales: el Tribunal Superior de Justicia de cada zona. Otra lotería regional de la que hoy no cumple hablar. Pero que, en general, exige de verdad el cumplimiento del derecho formal.¹¹

Sí se ha de decir que antes de suprimir los “tribunales” económico-administrativos, lo que no sucederá, porque el interés creado por la AEAT en su propio beneficio y en el de los bancos (pero en contra de la eficiencia económica y de los contribuyentes) es enorme, hay que cambiarles el nombre. Los “tribunales” económico-administrativos no son Tribunales. Es una quimera que todavía hoy no sé cómo se consiente. La Constitución proclama a los cuatro vientos (artículo 117) que el ejercicio de la función jurisdiccional corresponde exclusivamente a los Jueces y Tribunales, y no sólo siguen perviviendo los “tribunales” económico-administrativos, sino que además aparece el “Tribunal” Administrativo Central de Recursos Contractuales –otro órgano administrativo– sin que nadie proteste ni diga nada.

Los “tribunales” económico-administrativos, por más que la Ley General Tributaria diga lo contrario, no son órganos independientes, sino órganos dependientes del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en los que la independencia de criterio desaparece totalmente a la vista del origen de los funcionarios que los sirven. Todos los funcionarios de los “tribunales” económico-administrativos son funcionarios del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Y lo mismo que, en mi opinión, los Abogados del Estado deberíamos tener prohibido el acceso como Magistrados a la Sala 3ª del Tribunal Supremo,

bancos al 4% ganan anualmente 255.104.280 euros. No creo que la AEB esté interesada en que desaparezcan los “tribunales” económico-administrativos.

⁹ O lo que es peor: que se pignore el importe equivalente en acciones *del propio banco*. Así se garantiza que no bajen sus títulos en bolsa.

¹⁰ El capítulo de las sanciones va aparte, pero pasa más o menos lo mismo cuando el asunto llega al Tribunal Superior de Justicia, porque éstos exigen aval para la suspensión de la ejecución de la sanción. Ese tema no lo tratamos ahora.

¹¹ Merece cuestión aparte la actitud de los Tribunales Superiores de Justicia. En lo formal y en lo sancionador, son rigurosos. Pero en el fondo del asunto muchas veces he tenido la impresión de que no han comprendido el problema tributario. Mi impresión –tampoco hay estadísticas sobre esto– es que los Magistrados saben mucho Derecho pero nada de contabilidad. Creo que se podría comprobar que más del 90% de los Magistrados que revisan el IVA nunca han hecho una liquidación de IVA. Por eso esperan ansiosamente la resolución del tribunal económico-administrativo regional que le dé pistas para confirmar la liquidación. Y por eso cuando se recurre por la vía del silencio administrativo esperan ansiosamente a que el “tribunal” económico-administrativo dicte resolución expresa, que incorporan con gusto –pero en mi opinión indebidamente– en el procedimiento por silencio.

e igualmente prohibido intervenir en otras jurisdicciones en las causas en las que una de las partes sea el Estado, porque la parcialidad que se genera a favor de las entidades públicas al cabo de años de servicio es más que notoria, también creo que si ha de haber “tribunales” económico-administrativos –y no debe haberlos– han de estar servidos por personal que jamás pueda tener nunca un puesto o cargo en la Agencia Estatal de Administración Tributaria o en el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. No tiene sentido el trasiego de inspectores que hoy hacen liquidaciones y mañana resoluciones.

Hay una cuestión más que no puedo pasar por alto y es la relativa al plazo. En toda vía administrativa ordinaria el plazo que tiene la Administración para resolver son 3 meses.¹² Me pregunto por qué para los “tribunales” económico-administrativos es 1 año.¹³ ¿Por qué? Este privilegio de la AEAT perjudica muy notoriamente a los contribuyentes y les desalienta de recurrir. Financieramente es un desastre para todos. Y sobre todo, no se cumple. Es más que raro que una reclamación sea resuelta en el término de un año. Si las reclamaciones se resolvieran en 1 año, habría por lo menos una justificación fáctica para mantener el privilegio. Pero es que no se resuelven sino al término de la prescripción. En la práctica ese término de 1 año es un plazo para que se genere el silencio administrativo negativo. Y si sólo sirve para eso y no se cumple el año ¿por qué esperar un año? ¿Por qué no ir al Tribunal Superior de Justicia al cabo de 3 meses, que es el derecho general?

Hay una cuestión mucho más importante sobre esto del plazo. Porque el privilegio de la AEAT es tanto que se ha generado una corruptela, no ya en la Administración, sino *en los Tribunales*. Decía Contardo FERRINI que el Ordenamiento interactúa: cuando una norma jurídica entra en el Ordenamiento, tanto modifica el Ordenamiento cuanto es modificado por él. Es algo así como el principio de la indeterminación de HEISENBERG pero aplicado al Derecho y postulado antes en el Derecho que en la Física. Con las reglas del silencio administrativo aplicables a los “tribunales” económico-administrativos se ha producido un efecto lamentable, por la interactuación de las normas con los hechos, siendo el hecho el retraso lamentable, habitual y sistemático, no sólo de los “tribunales” económico-administrativos, sino también de los Tribunales Superiores de Justicia. El asunto es este:

Es práctica habitual de la AEAT aprovechar su condición de *potentior persona* para sistemáticamente violentar los derechos procesales de los recurrentes cuando éstos acuden ante los Tribunales en aplicación de las normas vigentes en materia de silencio administrativo negativo. La práctica nociva consiste en lo siguiente: la AEAT dicta una liquidación. No importa cuál sea el procedimiento de que traiga causa: lo que importa es que la liquidación se convierte en un acto firme en vía administrativa y puede ser objeto de reclamación económico-administrativa, a ventilar siempre ante un “tribunal” económico-administrativo.

Como la probabilidad de que una reclamación económico-administrativa sea resuelta en el plazo de un año es 0, porque las reclamaciones económico-administrativas *nunca* se resuelven el plazo de un año, ante el silencio administrativo la posición lógica de la parte – es su derecho ante el retraso– consiste en recurrir por la vía del silencio negativo ante el Tribunal Superior de Justicia. Se interpone recurso contencioso-administrativo y se supone que de esta manera queda paliada la injusticia. *Nada más lejos de la realidad, porque el Tribunal Superior de Justicia lo va a tramitar pero no lo va a resolver hasta que el Tribunal Económico-Administrativo dicte su resolución*. El TSJ reclama el expediente (aún sin resolver por el tribunal-económico-administrativo) y otorga plazo para demanda. Ésta se interpone prescindiendo de qué pueda decir en su día el tribunal económico-administrativo. La tramitación procedimiento culmina, una vez formuladas las conclusiones, en una diligencia de ordenación que lo declara visto para sentencia. Así comienza, ante la carga de

¹² Artículo 21 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

¹³ Artículo 240 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

trabajo de los tribunales, que por lo visto los demás no tenemos, un largo sueño hasta que llega la sentencia.

Aquí es donde aparece la mala fe sistemática de las Administraciones Públicas y en especial de la AEAT. A sabiendas de que el TSJ tampoco va a resolver en plazo, a los “tribunales” económico-administrativos les da igual el recurso interpuesto por silencio administrativo y, cuando el recurrente ya ha operado sobre la base del silencio administrativo negativo, dictan resolución y la aportan *en el procedimiento ya iniciado*, exigiendo a la parte que ha recurrido por silencio negativo que amplíe el recurso. De esta manera se producen los siguientes efectos:

El “Tribunal” económico-administrativo no se siente vinculado por ningún plazo de la LGT. E incumple sistemáticamente sabiendo que saca ventaja procesal, porque su resolución sobrevenida desvirtuará el pleito. El resultado es que recurrir por silencio administrativo, no sólo deja de ser una ventaja, sino que se convierte en un perjuicio para el recurrente. La Abogacía del Estado sabe que, en la medida en que el contribuyente recurre por silencio, tendrá que recurrir dos veces. Lo que diga en la demanda no servirá para nada porque cuando el TEAR resuelva el pleito quedará íntegramente replanteado. La resolución sobrevenida causa un perjuicio sustantivo a la parte recurrente.

Incluso aunque el debate no cambie (por ejemplo, porque la Resolución sea desestimatoria) el pleito primero queda íntegramente suspendido (artículo 36.4 LRJCA) con lo que el efecto procesal de celeridad al recurrir por silencio también desaparece.

Y lo que es mucho peor. Si el TEAR estima *parcialmente* para que el mismo organismo que liquidó dicte nuevo acto, no sólo se obliga a replantearlo *todo* y además *con suspensión* del procedimiento (artículo 36.4 LRJCA), con lo que no se ha ganado nada al recurrir por silencio negativo, sino que la Abogacía del Estado defenderá el acto administrativo una y otra vez hasta que la liquidación “funcione”. Dentro de unos 10 años. Con intereses.

El resultado del sistema, así utilizado por las Administraciones Públicas, es que el silencio administrativo negativo no vale para nada. Interponer un recurso contencioso-administrativo frente un acto por silencio negativo dictado por la AEAT carece de sentido porque antes o después la lentitud del “tribunal” económico-administrativo se imbricará con la lentitud del TSJ que corresponda y lo que acabará pasando es que el recurso interpuesto sea un gasto inútil.

O más bien, que es perjudicial. Porque cuanto la parte no amplía el recurso (es su derecho) sino que interpone otro nuevo frente al mismo acto, los Tribunales Superiores de Justicia no separan de los autos la Resolución expresa *y resuelven el debate procesal sobre el acto por silencio teniendo en cuenta la Resolución expresa*, sobre la que las partes no han hecho alegaciones, ni tenían por qué hacerlo, si se ha interpuesto otro distinto recurso contencioso-administrativo para impugnar el acto expreso. Los TSJs no separan de los autos la Resolución expresa y la devuelven al TEAR, sino que la toman como guía para dictar Sentencia, con clara merma del principio de igualdad de partes y de tutela judicial efectiva.

Esta conducta, que podría considerarse excepcional y más o menos justificada en algún caso, es de hecho la conducta *habitual*. Es lo que sucede *siempre*. Se produce la perversión del artículo 36.4 de la LRJCA: lo que debía ser extraordinariamente excepcional (la ampliación del recurso al acto expreso) acaba siendo lo habitual siempre que se ponga un recurso contencioso-administrativo por silencio administrativo negativo frente a la AEAT.

Sumado cuanto queda dicho, que es un compendio de lo mucho que se podría decir, porque esto es un artículo para una revista y no una monografía, me parece diáfano que los “tribunales” económico-administrativos deberían suprimirse pura y simplemente. Y dejar a los contribuyentes que, si quieren, interpongan recurso de reposición. Es claro que casi

ninguno lo hará. Hace mucho que el recurso de reposición dejó de ser imperativo.¹⁴ Es potestativo.

Al final queda por tanto una pregunta. ¿Por qué la AEAT mantiene como imperativa la reclamación económico-administrativa cuando para todas las demás Administraciones Públicas el recurso de reposición es potestativo y mucho más sencillo? Por tres razones. La primera porque la AEAT gana dinero con la reclamación económico-administrativa. La mera tramitación le beneficia. La segunda, porque se recurre menos. La reclamación económico-administrativa es una barrera de entrada fenomenal. Pero la tercera es la más importante. La AEAT mantiene viva la reclamación económico-administrativa porque no se fía de sí misma. Como hemos visto, el índice de estimación es del 42%. Una cifra que desacredita a cualquier Administración. ¿Se imaginan ustedes que el 42% de las multas de tráfico fueran anuladas en vía administrativa? ¿Y que todavía un 20% más fuera anulado ante los juzgados? ¿No es esto un indicio claro de que estamos ante una actuación masivamente abusiva? Pues eso es lo que pasa en la AEAT. Estamos ante un organismo que sistemáticamente utiliza el principio jurídico “si quiere que recurra”. Sobre el cual he escrito en otro lugar, inspirado por el Consejero de Estado q.e.p.d. Antonio SÁNCHEZ DEL CORRAL, que llamaba a este principio de la Hacienda Pública el principio “in dubio le arreo”.

¹⁴ Artículo 123 LPACAP: “1. Los actos administrativos que pongan fin a la vía administrativa *podrán* ser recurridos potestativamente en reposición ante el mismo órgano que los hubiera dictado o ser impugnados directamente ante el orden jurisdiccional contencioso-administrativo”.