



universidad
de león



**FACULTAD DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE LEÓN
CURSO 2019/2020**

**LA PUESTA EN TELA DE JUICIO DE LA
INDEPENDENCIA DE LOS
TRIBUNALES ECONÓMICO-
ADMINISTRATIVOS POR LA
JURISPRUDENCIA EUROPEA**

**THE PLACEMENT OF THE INDEPENDENCE OF
THE ECONOMIC-ADMINISTRATIVE COURTS
BY THE EUROPEAN JURISPRUDENCE**

GRADO EN DERECHO

AUTOR/A: D. LORENA MARTÍNEZ GARCÍA

TUTOR/A: D. TERESA MATA SIERRA

ÍNDICE

ABREVIATURAS	4
RESUMEN	5
ABSTRACT	5
PALABRAS CLAVE.....	5
KEY WORDS	5
I. OBJETO DEL TRABAJO	6
II. METODOLOGÍA	7
Elección del tema objeto del trabajo:	7
Búsqueda de información:	7
Fijación de objetivos y establecimientos de hipótesis del trabajo:	7
Elaboración de la estructura del trabajo:	8
Redacción del estudio:.....	8
III. PARTE CENTRAL	9
1. LOS ÓRGANOS ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS.....	9
1.1 EVOLUCIÓN HISTORICA DE LOS TRIBUNALES ECONOMICO-ADMINISTRATIVOS	9
1.2 NATURALEZA DE LOS ÓRGANOS ECONOMICO ADMINISTRATIVOS	13
1.3. ÁMBITO DE ACTUACIÓN DE LOS TRIBUNALES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS	16
1.4. ESTRUCTURA DE ÓRGANOS ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS	20

1.5. COMPOSICIÓN Y FUNCIONAMIENTO DEL TEAC	23
2. PROBLEMAS CON LA NATURALEZA DE LOS ÓRGANOS ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS EN LA JURISPRUDENCIA DEL TJUE.	26
2.1. CARACTERES DE LOS ORGANOS JURIDICIONALES PARA EL DERECHO DE LA UNION EUROPEA	26
2.2 EXAMEN DE LA INDEPENDENCIA DEL TEAC COMO REQUISITO INDISPENSABLE PARA SER UN ORGANO DE NATURALEZA JURISDICCIONAL	33
3. BREVE ANÁLISIS DE LA SENTENCIA DEL TJUE DE 21 DE ENERO DE 2020	35
IV.CONCLUSIONES.....	40
V. BIBLIOGRAFIA	43

ABREVIATURAS

- AEAT: Agencia Estatal de Administración Tributaria
- Art.: Artículo
- BOE: Boletín Oficial del Estado
- CE: Constitución española
- Cit: Citada
- DGT: Dirección General de Tributos
- EU: European Union
- IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
- IS: Impuesto sobre Sociedades
- LGT: Ley General Tributaria
- Núm. Número
- Op: Opus
- P : página
- pp : páginas
- STS: Sentencia del Tribunal Supremo
- SS: Siguietes
- TEAC: Tribunal Económico-Administrativo Central
- TEAL: Tribunales Económicos-Administrativos Locales
- TEAR: Tribunales Económicos-Administrativos Regionales
- TEACs: Tribunales Económicos-Administrativos
- TJUE: Tribunal Superior de Justicia de la Unión Europea
- TS: Tribunal Supremo
- UE: Unión europea
- Vol: Volumen

RESUMEN

Según la jurisprudencia establecida por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en base a la Sentencia del 21 de enero de 2020 emitida por este tribunal, se cuestiona la naturaleza de órgano judicial de los Tribunales Económico Administrativos.

Asimismo la doctrina europea reformula el criterio acerca de la naturaleza del órgano señalando que este no obedece a la característica de independencia e imparcialidad. Lo que provoca este cambio de naturaleza es que los Tribunales Económico Administrativos sean incapaces para presentar cuestiones prejudiciales ante el Alto Tribunal, según lo dispone el artículo 267 del TFUE. En este Trabajo de Fin de Grado se analiza este nuevo criterio jurisprudencial y las consecuencias que provoca.

ABSTRACT

According to the case law established by the European Court of Justice, on the basis of the judgement of 21 January 2020 rendered by this court, the nature as a judicial body of the Tribunales Económico- Administrativos (Tax Tribunals, Spain) is being questioned.

Furthermore, the European doctrine reformulates the criterion concerning the nature of the body stating that it does not comply with the independence and irremovability of its bodies. This change in nature is due to inadmissibility of the request for a preliminary ruling before the Hight Court, as stated by Article 267 TFEU. It is in the scope of this dissertation to evaluate this recent judicial criterion as well as the consequences it may have.

PALABRAS CLAVE

Tribunal Económico-Administrativo Central, independencia, TEAs, cuestión prejudicial, Tribunal De Justicia de la Unión Europea.

KEY WORDS

Central Tax Tribunal (Spain), independence, TEAs, reference for a Preliminary ruling, European Court of Justice.

I. OBJETO DEL TRABAJO

A partir del análisis de esta jurisdicción específica y propia del Derecho tributario, nos interesa particularmente como cuestión a estudiar en el presente Trabajo de Fin de Grado (en adelante también TFG) el análisis de la naturaleza del Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante, también TEAC) , en particular, a partir de la doctrina emitida por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, también TJUE) como consecuencia de la cual se cuestiona una de las características esenciales de la naturaleza de órgano jurisdiccional que tiene que ver con la independencia del mismo.

Hasta el pronunciamiento de la Sentencia de 21 de enero de 2020, el TJUE se considera, con carácter general que el TEAC contaba con independencia e imparcialidad, entendiéndose por ello que se trataba un órgano de naturaleza judicial; no obstante, a partir de dicha sentencia se cambia este criterio porque la doctrina del TJUE sostiene que no es un órgano independiente lo que cuestiona su carácter de órgano judicial. Consecuentemente, esto conlleva la incapacidad del mismo para interponer cuestiones prejudiciales ante el Alto Tribunal.

Esta nueva concepción mantenida por la jurisprudencia europea obliga a cuestionarse la naturaleza del TEAC abriendo un debate sobre su catalogación como órgano de naturaleza administrativa o como órgano jurisdiccional.

II. METODOLOGÍA

Para la obtención de los resultados pretendidos en este Trabajo de Fin de Grado he seguido un método propio de la investigación jurídica.

La investigación jurídica se define como aquella actividad intelectual con la que se pretende obtener soluciones jurídicas adecuadas para las controversias que se dan en la actualidad cada vez más cambiante, con el fin de ahondar en el estudio de estos problemas y que el Ordenamiento Jurídico se adapte a estas transformaciones sociales.

Dicho lo cual para el desarrollo del tema objeto del trabajo se ha dividido el proceso en las siguientes fases:

Elección del tema objeto del trabajo:

Primeramente respecto a la elección del tema objeto de estudio en este TFG, tras tener varias cuestiones de Derecho tributario sobre la mesa, se ha optado por esta materia debido a su actualidad consecuencia de diversos pronunciamientos judiciales y a la gran controversia que este suscita.

Búsqueda de información:

Para llevar a cabo la recopilación de información necesaria y poder realizar el desarrollo del tema acordado se han utilizado diversas fuentes de investigación jurídica.

En referencia a las fuentes legales de investigación jurídica en este TFG ha sido utilizada jurisprudencia, Leyes, Reglamentos, artículos de revistas especializadas en Derecho tributario, diferentes doctrinas así como la realidad social.

Fijación de objetivos y establecimientos de hipótesis del trabajo:

Tras el análisis de las fuentes legales utilizadas se elaboró este Trabajo de Fin de Grado fijando unas directrices para conseguir así la finalidad del mismo. Ha sido preciso utilizar la jurisprudencia europea actual debido a los cambios que esta ha provocado para conseguir estudiar las consecuencias producidas y de esta manera delimitar la verdadera naturaleza de los Tribunales Económico Administrativos.

Elaboración de la estructura del trabajo:

Una vez construidas las anteriores fases, se ha redactado el estudio llevado a cabo utilizando una estructura comprensiva que facilite la lectura de este análisis al futuro lector.

Redacción del estudio:

Alcanzados los anteriores pasos se ha dado pie a la redacción del trabajo y su corrección por parte de la tutora. Para la redacción de este estudio se ha tenido en cuenta la información obtenida de las fuentes de investigación jurídica anteriormente citada, así como valoraciones personales de la autora y de su tutora.

En última instancia agradecer la empatía, el apoyo y el cariño de una de las profesoras que ha marcado mi carrera en Derecho, la D^a María Teresa Mata Sierra, Catedrática del área de Derecho financiero y tributario de la Universidad de León, la cual me ha ayudado enormemente al desarrollo de este trabajo y a mi propio desarrollo personal.

III. PARTE CENTRAL

1. LOS ÓRGANOS ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS

Antes de entrar en materia nos interesa repasar el régimen jurídico de los órganos Económico-Administrativos de los cuáles se cuestiona su independencia con las consecuencias que, como veremos, este hecho tiene para nuestro ordenamiento jurídico.

1.1 EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LOS TRIBUNALES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS

Los Tribunales Económico-Administrativos¹ nacieron en base al Real Decreto del 16 de junio de 1924 en cuya exposición de motivos cita: *“Toda reforma que aspire a ser eficaz y fecunda en la Administración Central y Provincial de la Hacienda Pública ha de tener como punto de partida la diferenciación entre los actos de gestión y las reclamaciones que contra estos se promuevan”*².

Conforme al artículo primero del Real Decreto del 16 de junio de 1924 se atribuye el conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas a los Tribunales Económico-Administrativos provinciales, al Tribunal Económico-Administrativo Central y al Ministerio de Hacienda. Por lo tanto, los Tribunales Económico-Administrativos tendrían competencia para el planteamiento de las cuestiones prejudiciales que afecten a la jurisdicción económico-administrativa, desprendiendo de esta competencia su característica de órgano jurisdiccional la cual va a ser cuestionada y analizada.

Lo anterior nos lleva a abordar, en primer lugar, la separación funcional orgánica³ existente entre la aplicación de tributos y la resolución de reclamaciones

¹Sobre este tema puede verse ABRIL ABADIN, E.: “Los Tribunales Económico-Administrativos: una institución centenaria”, *Estudios de Derecho Financiero y Tributario en homenaje al Profesor Calvo Ortega*, Tomo I, Ed. Lex Nova, Valladolid 2005, pp. 893 y ss.

² ABOGACIA GENERAL DEL ESTADO DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURIDICO DEL ESTADO. *Manual de revisión de actos en materia tributaria*, Ministerio de Justicia, Madrid, 2006, p. 67 y ss.

³ Este principio se muestra por primera vez reflejado en el Real Decreto de 29 de diciembre de 1892. <https://www.boe.es/datos/pdfs/BOE/1894/305/A00359-00359.pdf>

económico-administrativas⁴, las cuales se definen como “una clase de recurso administrativo cuyo objeto es examinar la legalidad de los actos administrativos de contenido económico regulados por el Derecho financiero y funciona como un presupuesto necesario del recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa”⁵. Se trata del medio pertinente para la impugnación de los actos tributarios⁶ ante la propia Administración tributaria⁷ que se han regulado habitualmente en la propia Ley General Tributaria⁸, actos tributarios que pueden versar sobre muy distintas materias⁹.

⁴ En base Al art 228 de la Ley General Tributaria (LGT): “El conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas corresponderá con exclusividad a los órganos económico-administrativos, que actuarán con independencia funcional en el ejercicio de sus competencias”.

⁵La reclamación económico-administrativa, que arranca de la Ley Camacho, de 31 de diciembre de 1881, constituye en España una vía específica para impugnar los actos tributarios ante la propia Administración. Puede verse analizada esta figura en MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C. TEJERIZO LOPEZ, J.M., CASADO OLLERO, G.: *Curso de Derecho financiero y tributario*. 26ª ed. Ed. Tecnos. Madrid, 2015, pp. 679 y ss. en CENTRO DE ESTUDIOS FINANCIEROS: “Las reclamaciones económico administrativas”(Consultado el 20/07/2020) que puede verse en <https://www.fiscal-impuestos.com/2-las-reclamaciones-economico-administrativas.html#:~:text=La%20reclamaci%C3%B3n%20econ%C3%B3mico%2Dadministrativa%20es.ante%20la%20jurisdicci%C3%B3n%20contencioso%2Dadministrativa.>

⁶ Sobre la revisión de los actos tributarios resulta recomendable consultar CHECA GONZÁLEZ, C.: *Revisión en vía administrativa: recurso de reposición y reclamaciones económico-administrativas*, Serie Estudios prácticos LGT, Thomson Aranzadi, Madrid, 2005.

⁷ Portal institucional del Ministerio de Hacienda, puede verse <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Impuestos/TEAC/Paginas/Estructura%20y%20Organizacion.aspx>, (consultado el 28/07/2020)

⁸ En concreto artículos 226 y ss., y también en las anteriores versiones de esta norma como puede verse en CERVERA TORREJÓN, F.: “Reclamaciones Económico-Administrativas”, (arts. 163 a 165 LGT), *Comentarios a la LGT*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1991.

⁹Resumiendo, en vía económico-administrativa se sustanciarán las reclamaciones que se deduzcan sobre las siguientes materias:

- a) La aplicación de los tributos y la imposición de sanciones tributarias que realicen la Administración tributaria central, autonómica y local (siempre, en este último caso que estemos ante Municipios de gran población calificados como tales por la normativa local) y las Entidades de Derecho público, vinculadas o dependientes de las mismas.
- b) Cualquier otra que se establezca por precepto legal expreso.

Por tanto, sólo puede formularse una reclamación económico-administrativa en relación con estas materias y contra dos tipos de actos. De un lado, los que, provisional o definitivamente, reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación o un deber. De otro, los de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto o pongan término al procedimiento.

En especial y por lo que respecta a la aplicación de los tributos, son impugnables los siguientes actos administrativos:

- a) Las liquidaciones provisionales o definitivas.

El origen de dicha separación está en la diferenciación entre los ámbitos de gestión tributaria y de resolución de reclamaciones contra dicha gestión se consagró en el artículo 90 de la Ley General Tributaria de 1963¹⁰ que mantuvo que *“Las funciones de la Administración en materia tributaria se ejercerán con separación en sus dos órdenes de gestión, para la liquidación y recaudación, y de resolución de reclamaciones que contra aquella gestión se susciten, y estarán encomendadas a órganos diferentes”*. La Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988¹¹ modificó el artículo segundo del Real Decreto Legislativo 2795/1980 del 12 de diciembre, el cual citaba que *“son órganos competentes para conocer y resolver las reclamaciones económico-administrativas:1. El Ministerio de*

b) Las resoluciones, expresas o presuntas, derivadas de una solicitud de rectificación de una autoliquidación.

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 determinen el régimen tributario aplicable a un obligado tributario, en cuanto sean determinantes de futuras obligaciones, incluso formales, a su cargo.

f) Los actos dictados en el procedimiento de recaudación.

g) Los actos respecto a los que la normativa tributaria así lo establezca.

También son reclamables las actuaciones derivadas de las relaciones entre particulares resultantes del tributo. Es decir, entre el sustituto y el contribuyente, entre el obligado a repercutir y el repercutido y entre el retenedor y el retenido, así como la obligación de expedir y entregar factura que incumbe a empresarios y profesionales.

Por último, los actos administrativos que impongan sanciones, que se diferencian de los anteriores al tener un presupuesto de hecho distinto de las obligaciones tributarias, por lo que no son actos de aplicación de los tributos.

Por el contrario, no resultan admisibles respecto de los actos que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral o pongan fin a dicha vía y los dictados en virtud de una Ley que los excluya de reclamación económico-administrativa.(Cfr. MARTÍN FERNANDEZ, J.: (Coord): *Reclamaciones económico-administrativas (resumen técnico)*. (Consultado el 10 de agosto de 2020) que, puede verse en <https://www.tirantonline-com.accedys.udc.es/tol/documento/show/3920785>

¹⁰ A esta separación entre los ámbitos de gestión, en sentido amplio, y reclamación se refiere ya el Preámbulo de un Decreto-Ley del año 1924 en el que se puede leer: *“Toda reforma que aspire a hacer eficaz y fecunda la Administración Central y Provincial de la Hacienda Pública ha de tener como punto de partida la diferencia entre los actos de gestión y las reclamaciones que contra éstos se promuevan. El acto de gestión, rápido, enérgico, certero, es el propio y adecuado de la unidad de mando y de la iniciativa personal, en tanto que la reclamación exige un examen atento y reposado y ajeno al impulso de la acción, la cual, sólo por el hecho de tal, puede ser precipitada.”*

¹¹BOE núm. 307, de 24 de diciembre de 1987. Permalink ELI: <https://www.boe.es/eli/es/l/1987/12/23/33>

*Hacienda. 2. El Tribunal Económico Administrativo Central. 3. Los Tribunales-Administrativos Provinciales*¹².”

Además, la Ley anteriormente mencionada, en su disposición octava se regionaliza los Tribunales Económico Administrativos Provinciales lo cual, en su momento también obligó a modificar el Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas¹³ en lo relativo a esta cuestión.

Actualmente se denominan de aplicación de los tributos y de resolución de reclamaciones en el artículo 83.2 de la Ley General Tributaria de 17 de diciembre de 2003¹⁴, el cual reza de la siguiente forma:

“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”.

En lo que respecta a las Comunidades Autónomas, (en adelante, también CCAA) una de sus características más destacables es la autonomía política y administrativa con la que cuentan avalada por la propia CE¹⁵. Consecuencia de ello, cuando se opta constitucionalmente por el modelo de organización en Comunidades Autónomas se hace necesario llevar a cabo una distribución de las competencias entre estas y la Administración del Estado¹⁶.

La regulación de la financiación de estos Entes territoriales se establece, ya entonces, en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre de Financiación de las

¹²Pese a que los órganos competentes para resolver las reclamaciones tributarias en un primer momento eran de carácter unipersonal, pronto se puso de manifiesto la tendencia a que dichos órganos fuesen de naturaleza colegiada, tendencia que se materializa con la creación de los Tribunales Económico-Administrativos, Central y Provinciales.

¹³Real Decreto 1999/1981, de 20 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas. (BOE núm. 216, de 9 de septiembre de 1981. Permalink: <https://www.boe.es/eli/es/rd/1981/08/20/1999>) ya derogado y que posteriormente se sustituye por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa. (BOE núm. 126, de 27 de mayo de 2005. Permalink: <https://www.boe.es/eli/es/rd/2005/05/13/520/con>) actualmente vigente.

¹⁴BOE núm. 302, de 18 de diciembre de 2003. Permalink: <https://www.boe.es/eli/es/l/2003/12/17/58/con>

¹⁵Título VII. Artículos 143 y ss.

¹⁶Idem, particularmente arts. 148 y ss.

Comunidades Autónomas ¹⁷ (en adelante LOFCA) cuyo artículo 20 establece lo siguiente:

“1. El conocimiento de las reclamaciones interpuestas contra los actos dictados por las respectivas Administraciones en materia tributaria, tanto si en ellas se suscitan cuestiones de hecho como de derecho, corresponderá:

a. Cuando se trate de tributos propios de las Comunidades Autónomas, a sus propios órganos económico-administrativos.

b. Cuando se trate de tributos cedidos, a los órganos económico-administrativos del Estado.

c. Cuando se trate de recargos establecidos sobre tributos del Estado, a los órganos económico-administrativos del mismo“.

Posteriormente se realizó una modificación del artículo anterior por el artículo quinto de la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) ¹⁸ que al llevar a cabo dicha reforma estableció que las Comunidades Autónomas participasen en los Tribunales Económico-Administrativos.

1.2 NATURALEZA DE LOS ÓRGANOS ECONOMICO ADMINISTRATIVOS

Entrando en la naturaleza de los Tribunales Económico-Administrativos, órganos, como hemos dicho ante los que se sustancian las reclamaciones económico-administrativas y también referidos como jurisdicción económico-administrativa, debemos destacar que la independencia funcional de este tipo de órganos de la vía económico-administrativa, y que siempre ha sido respetada, no impide reconocer su dependencia orgánica actual de la Secretaría de Estado de Hacienda que, no obstante,

¹⁷BOE núm. 236, de 1 de octubre de 1980. Permalink ELI: <https://www.boe.es/eli/es/lo/1980/09/22/8/con>

¹⁸BOE núm. 313, de 31 de diciembre de 2001. Permalink: <https://www.boe.es/eli/es/lo/2001/12/27/7>

resulta perfectamente compatible con la diferenciación y especialización de los Tribunales Económico-Administrativos.

Así mismo, la naturaleza de los Tribunales Económico-Administrativos ha sido objeto de discusión jurisprudencial¹⁹ y doctrinal puesto que numerosos autores abogan por la naturaleza jurisdiccional de estos mientras que otras doctrinas defienden sus raíces de órganos administrativos. Siguiendo a la Abogacía General del Estado, se valoran diferentes puntos de vista sobre los que se trata el carácter de estos Tribunales diferenciándose la tesis que defiende su carácter jurisdiccional de la que la niegan e incluso defendiéndose una postura ecléctica que no aboga por ninguna de ambas.²⁰

Es en este punto en el que debemos hacer alusión a que desde la aprobación de nuestra Constitución la doctrina se inclina por entender que estos órganos son puramente administrativos²¹ y su función consiste en tramitar y resolver las reclamaciones económico-administrativas que son recursos administrativos especiales en razón de materia y tramitación²².

Esto resulta acorde con el artículo 117 de la Carta Magna el cual concede el Poder Judicial exclusivamente a los Jueces y Tribunales que determine la ley, los cuales son independientes frente al resto de los poderes del Estado y frente a las partes que intervengan en un procedimiento judicial.²³

Ello lleva a que la vinculación con el ordenamiento jurídico resulte diferente en el caso de los Jueces y Magistrados que con relación a los órganos económico-administrativos. Como hemos visto en el párrafo anterior, los Jueces y Magistrados exclusivamente se encuentran sometidos a la Constitución y al imperio de la Ley

¹⁹ Cfr. Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de marzo de 2003 (RJ 2003, 2873).

²⁰ ABOGACIA GENERAL DEL ESTADO DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURIDICO DEL ESTADO: *Manual de revisión de actos en materia tributaria*, Ministerio de Justicia, Madrid, 2006, p. 60 y ss y particularmente pp. 535 y ss.

²¹ El profesor R. CALVO ORTEGA señala que estos órganos “están incardinados en la Administración Pública” en CALVO ORTEGA, R.: *Curso de Derecho Financiero. Derecho tributario*. Ed. Thomson Reuters, Civitas, Madrid, 2015, p. 277.

²² *Idem.*, p. 537.

²³ Este precepto reza al siguiente tenor “*El ejercicio de la potestad jurisdiccional en todo tipo de procesos, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado, corresponde exclusivamente a los Juzgados y Tribunales determinados por las leyes, según las normas de competencia y procedimiento que las mismas establezcan*”

(Artículo 117 de la CE y 1 LOPJ). En consecuencia, no impondrán disposiciones inconstitucionales las cuales sean contrarias a cualquier norma con rango de legal.

En vista de lo anterior los Jueces y Magistrados podrán plantear ante el Tribunal Constitucional cuestiones de inconstitucionalidad cuando aprecien que una norma es contraria a nuestra Constitución, así como el poder judicial tiene legitimación para la interposición de este tipo de cuestiones, los órganos económico-administrativos no están capacitados para llevar a cabo cuestiones de inconstitucionalidad ni pueden declarar la ilegalidad o nulidad de reglamentos.

El asunto a debatir pues es si este tipo de órganos tienen legitimación para examinar la constitucionalidad de las normas legales y la legalidad de las normas que han de aplicar para resolver las reclamaciones que se interpongan. Con respaldo en el Artículo 239 de la LGT²⁴, no pueden abstenerse de llevar a cabo la resolución de las reclamaciones planteadas, lo cual provoca que solo posean potestad para examinar si la ley o el reglamento han sido aplicados de forma adecuada por el órgano autor del acto reclamado. En consecuencia, los órganos Económico-Administrativos no pueden declarar la nulidad de las disposiciones que se tachan de inconstitucionales.²⁵

El concepto de órgano jurisdiccional está delimitado según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia a las instituciones o entidades las cuales (a efectos del artículo 267 del TFUE), sean de origen legal, posean permanencia, jurisdicción de carácter obligatorio, contracción del procedimiento, aplicación de normas jurídicas, así como carácter independiente.²⁶

²⁴Este precepto señala que “1. Los tribunales no podrán abstenerse de resolver ninguna reclamación sometida a su conocimiento sin que pueda alegarse duda racional o deficiencia en los preceptos legales.”

²⁵ABOGACIA GENERAL DEL ESTADO DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURIDICO DEL ESTADO. “Manual de revisión de actos en materia tributaria . Op cit. p. 539..

²⁶ Véase la Sentencia de 16 de febrero de 2017 perteneciente al Tribunal de Justicia (ECLI:EU:C:2017:126)<http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?jsessionid=DBBFDDF52586E3DBED1C1889EACEAD71?text=&docid=187918&pageIndex=0&doclang=ES&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=12498980> consultado el 15/07/2020

1.3. ÁMBITO DE ACTUACIÓN DE LOS TRIBUNALES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS

El ámbito de actuación de los Tribunales Económico-Administrativos presenta gran amplitud y heterogeneidad siendo difícil encontrar un criterio delimitador de la materia económico-administrativa. Y es que, si bien los Tribunales Económico-Administrativos se centran fundamentalmente en la revisión de los actos dictados en materia tributaria por la Administración del Estado, tanto Central como Periférica no se agota con ello la competencia que se atribuye a estos órganos ya que además de llevar a cabo la revisión de los actos dictados en materia tributaria por la Administración del Estado, los Tribunales Económico-Administrativos también extienden sus facultades revisoras a otros ámbitos como son:

- Los actos que en materia tributaria dicten los órganos de las Comunidades Autónomas cuando gestionan tributos cedidos por el Estado o recargos establecidos por aquéllas sobre tributos estatales, cedidos o no.
- Las reclamaciones que se susciten en relación con el reconocimiento o liquidación por órganos del centro directivo competente de obligaciones del Tesoro Público y en relación con las operaciones de pago por dichos órganos con cargo al Tesoro.
- Los asuntos relacionados con el reconocimiento y pago de los derechos pasivos de los funcionarios y de las pensiones que sean competencia del Ministerio de Economía y Hacienda, aunque no del reconocimiento, liquidación y pago de los derechos económicos de los funcionarios en activo.
- Los actos que dicten los órganos estatales en aquellos tributos locales en los que la gestión se comparte por los Entes Locales y el Estado.

Es importante destacar que desde el 1 de enero de 1995 ya no les compete la revisión de la gestión recaudatoria de las cuotas de la Seguridad Social, que, sin embargo si venían ejerciendo hasta esa fecha; en la misma línea, a partir de la reforma del Régimen Local de 1985, los Tribunales Económico-Administrativos también dejan de actuar en los recursos en materia de tributos locales, por ser criterio del legislador que la autonomía de los municipios y las provincias, recogida en la propia Constitución de 1978, vetaba este control externo realizado por unos órganos de la Administración del Estado lo que, hasta cierto punto ha provocado una cierta indefensión de hecho en

materia de tributos locales en la medida en que los contribuyentes debían acudir directamente a la vía judicial en asuntos que por su cuantía no justifica dicho coste; la creación en la Ley 57/2003, de 16 de diciembre de medidas para la modernización del Gobierno Local²⁷, en los Municipios de Gran población²⁸, de un Órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas pretende precisamente solucionar esta problemática²⁹.

Conforme al artículo 229 de la LGT el TEAC conoce de dos instancias, en única instancia conocerá de las reclamaciones económico administrativas que se interpongan contra actos administrativos dictados por *“la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado”*, además de conocer también en primera instancia *“las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado o, en su caso, por los órganos de las Comunidades Autónomas”*.

“En segunda instancia, de los recursos de alzada ordinarios que se interpongan contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los tribunales económico-administrativos regionales y locales y, en su caso, como consecuencia de la labor unificadora de criterio que corresponde al Estado, contra las resoluciones dictadas por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.”

Además de las anteriores competencias, también conoce este Tribunal de los recursos extraordinarios de alzada los cuales sirven para la unificación de criterio

²⁷BOE núm. 301, de 17 de diciembre de 2003. Permalink:<https://www.boe.es/eli/es/l/2003/12/16/57/con> en concreto art. 137.

²⁸ El régimen establecido para este tipo de Municipios se sintetiza por SÁNCHEZ MORÓN, M.:Observaciones sobre el régimen de organización de los Municipios de Gran población”, *Justicia administrativa:Revista de derecho Administrativo*, Ed. Lex Nova, mayo 2004, pp. 5 y ss.

²⁹ En todo caso, se trata de un órgano económico-administrativo propio de los Entes Locales, que se rige por su normativa específica aprobada por el Municipio en cada caso.

previsto en el artículo 242 de la LGT, y de los recursos extraordinarios de revisión, salvo los dispuestos en el Artículo 59.1 c).³⁰

Caso destacado es el que afecta a las consultas tributarias³¹, las cuales se definen según los artículos 88 y 89 de la Ley General Tributaria “*como el derecho de cualquier obligado tributario a solicitar por escrito a la Administración tributaria competente que ésta le informe, también por escrito, acerca de cuál es la interpretación*

³⁰ Conforme a los dispuesto en el Artículo 229.1 de la LGT:

1. El Tribunal Económico-Administrativo Central conocerá:

a) En única instancia, de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos centrales del Ministerio de Economía y Hacienda u otros departamentos ministeriales, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, así como, en su caso, contra los actos dictados por los órganos superiores de la Administración de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.

También conocerá en única instancia de las reclamaciones en las que deba oírse o se haya oído como trámite previo al Consejo de Estado.

b) En única instancia, de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado o, en su caso, por los órganos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía no comprendidos en la letra anterior, así como contra las actuaciones de los particulares susceptibles de reclamación, cuando, aun pudiendo presentarse la reclamación en primera instancia ante el tribunal económico-administrativo regional o local correspondiente o, en su caso, ante el órgano económico administrativo de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía, la reclamación se interponga directamente ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 6 de este artículo.

c) En segunda instancia, de los recursos de alzada ordinarios que se interpongan contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los tribunales económico-administrativos regionales y locales y, en su caso, como consecuencia de la labor unificadora de criterio que corresponde al Estado, contra las resoluciones dictadas por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.

d) Como consecuencia de su labor unificadora de criterio, de los recursos extraordinarios de alzada para unificación de criterio previstos en el artículo 242 de esta Ley.

Asimismo y, como consecuencia de esta labor unificadora, cuando existan resoluciones de los Tribunales económico-administrativos Regionales o Locales que apliquen criterios distintos a los contenidos en resoluciones de otros Tribunales económico-administrativos, o que revistan especial trascendencia, el Presidente o la Vocalía Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central, por iniciativa propia o a propuesta de cualquiera de los Vocales del Tribunal Económico-Administrativo Central o de los Presidentes de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales o Locales, podrán promover la adopción de una resolución en unificación de criterio por la Sala o por el Pleno del Tribunal Económico-Administrativo Central, que tendrá los mismos efectos que la resolución del recurso regulado en el artículo 242 de esta Ley. Con carácter previo a la resolución de unificación de criterio, se dará trámite de alegaciones por plazo de un mes, contado desde que se les comunique el acuerdo de promoción de la resolución en unificación de criterio, a los Directores Generales del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, a los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía respecto a las materias de su competencia.

³¹ Sobre este particular puede verse SALVO TAMBÓ, I.: “Las consultas tributarias”, MARTÍNEZ LAFUENTE (Dir.): *Estudios sobre la nueva LGT (Ley 58/2003, de 17 de diciembre, Homenaje a D. Pedro Luis Serreras Contreras*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2004, p. 525 y ss.

administrativa de las normas tributarias aplicables a un caso concreto que le afecta, quedando la Administración actuante vinculada respecto de la contestación facilitada”

La naturaleza jurídica de la contestación a la consulta,so pretexto de los efectos vinculantes asignados a la misma, es una cuestión sometida a debate por la doctrina³² con base a que los Tribunales se apoyan en la “*concepción estricta*” del acto administrativo defendida por el Tribunal Supremo, lo que provoca la irrecurribilidad de las mismas.³³

La especialidad del ámbito tributario se aprecia en que aquellos que acudan a la vía judicial previamente han de plantear una reclamación económica administrativa la cual sustituye al recurso administrativo ordinario de alzada, lo cual provoca que se agote de esta manera la vía administrativa y, consecuentemente, se produzca la apertura hacia la vía judicial.³⁴

En definitiva, nos interesa destacar en este punto que la amplitud del ámbito de actuación de los Tribunales Económico-Administrativos permite aseverar el principio de autotutela de la Administración en el ámbito tributario el cual, a su vez se combina con el principio de autocontrol, debido precisamente a la naturaleza y características de dichos Tribunales, y ambos principios se combinan, a su vez, con el de tutela efectiva de los derechos del recurrente.

Dicho en otras palabras, puede defenderse que los Tribunales Económico-Administrativos resultan la expresión más precisa del principio de autocontrol de la Administración tributaria en la medida en que se insertan en su complejo orgánico y, además constituyen, precisamente por esa característica destacada de independencia

³²SÁNCHEZ LÓPEZ, M.E.: “Límites a los efectos vinculantes de las consultas tributarias desde la perspectiva de la confianza legítima”, (consultado el día 02/07/2020), puede verse a través de https://insignis-aranzadidigitales.accedys.udc.es/maf/app/document?srguid=i0ad6adc500000173ba871e0a01a3ab51& marginal=BIB\2020\12171&docguid=I9f182fc09ef511eab9bff40a7aac7f09&ds=ARZ_LEGIS_CS&infotype=arz_biblos:&spos=1&epos=1&td=0&predefinedRelationshipsType=documentRetrieval&fromTemplate=&suggestScreen=&selectedNodeName=&selec_mod=false&displayName=#

³³ Se ocupa expresamente de este tema GONZALEZ BOTIJA, F.: *Las respuestas de la Administración a las consultas de los ciudadanos*, Aranzadi, Madrid, 2019.

³⁴ AEAT: *Los Tribunales Económico-Administrativos en el Ordenamiento Tributario Español*, que puede verse en https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/TEAC/Documentos/LOS_TRIBUNALES_ECONOMICOS.pdf consultado el 15/07/2020

funcional, una clara garantía para los administrados, en este caso contribuyentes convirtiéndose en *“pieza esencial para lograr, gracias a la existencia de unos órganos especializados y a unos mecanismos flexibles y ágiles de solución de conflictos, una tutela efectiva de los derechos del ciudadano sin obligarle a acudir a un proceso ante los Tribunales de Justicia, no siempre justificado o posible por razones de costes económicos”*³⁵.

1.4. ESTRUCTURA DE ÓRGANOS ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS

Los Órganos Económico-Administrativos de la Administración Tributaria del Estado obedecen a una estructura que se apunta en el artículo 228 de la LGT³⁶, y de la que se desprenden un Tribunal Económico-Administrativo Central, 17 Tribunales Económico-Administrativos Regionales, 2 Tribunales Económico-Administrativos Locales, 4 Salas Desconcentradas, 29 Dependencias Provinciales y 4 Dependencias Locales, además de la Sala para la Unificación de doctrina. En concreto³⁷:

1.- El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) con sede en Madrid³⁸ y que extiende sus competencias a todo el territorio nacional.

Este órgano económico-administrativo tiene fijada su competencia a través de un sistema “binario” en el que hacen intervención dos factores de diferente índole. En primer lugar, el ámbito territorial del órgano que haya dictado el acto de gestión que ha sido recurrido. Este primer factor es el criterio exclusivo a tener en cuenta cuando el

³⁵ Preámbulo del RD 391/1996, de 1 de marzo por el que se aprueba el Reglamento de Procedimiento de las reclamaciones económico-administrativas. BOE núm.72, de 23 de marzo de 1996. Permalink:<https://www.boe.es/eli/es/rd/1996/03/01/391>. Recomendamos los comentarios a esta norma que realiza GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *Comentarios al reglamento de procedimiento económico – administrativo*, Ed. Cívitas, Madrid, 1997.

³⁶La regulación reglamentaria está contenida en el Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, ya mencionado.

³⁷ Puede verse AEAT: <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Impuestos/TEAC/Paginas/Estructura.aspx> (consultado el 20 de agosto de 2020)

³⁸Artículo 28 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa. BOE núm. 126 de 27 de mayo de 2005.

órgano de gestión resulta superior (Central o simplemente superior en las CCAA). El segundo factor a tener en cuenta es la cuantía monetaria del acto en cuestión.³⁹

2.- Los Tribunales Económico-Administrativos Regionales (TEAR) con competencias referidas al ámbito territorial de la Comunidad Autónoma en que están situados. Son un total de diecisiete, en concreto:

- TEAR de Andalucía, con sede en Sevilla
- TEAR de Aragón, con sede en Zaragoza
- TEAR del Principado de Asturias, con sede en Oviedo
- TEAR de las Illes Balears, con sede en Palma de Mallorca
- TEAR de Canarias, con sede en Las Palmas de Gran Canaria
- TEAR de Cantabria, con sede en Santander
- TEAR de Castilla-La Mancha, con sede en Toledo
- TEAR de Castilla y León, con sede en Valladolid
- TEAR de Cataluña, con sede en Barcelona
- TEAR de Extremadura, con sede en Badajoz
- TEAR de Galicia, con sede en A Coruña
- TEAR de Madrid, con sede en Madrid
- TEAR de la Región de Murcia, con sede en Murcia
- TEAR de Navarra, con sede en Pamplona
- TEAR del País Vasco, con sede en Bilbao
- TEAR de La Rioja, con sede en Logroño
- TEAR de la Comunidad Valenciana, con sede en Valencia

Como apuntamos, en algunos TEAR existen **Salas Desconcentradas**, con competencias referidas a un ámbito territorial menor. En concreto son las siguientes:

³⁹ En “*Reclamaciones económico-administrativas: Organización, competencias y funcionamiento*”, DOC 2018\485(Consultado el 20 de julio de 2020) en Aranzadi instituciones: https://insignis-aranzadidigital-es.accedys.udc.es/maf/app/document?srguid=i0ad6adc60000017430ecc2364a57ccde&marginal=DOC\2018\485&docguid=I0d55e8f0f1ec11e8a364010000000000&ds=ARZ_LEGIS_CS&infotype=arz_doctrina;&spos=1&epos=1&td=0&predefinedRelationshipsType=documentRetrieval&fromTemplate=&suggestSc reen=&&selectedNodeName=&selec_mod=false&displayName=

- Sala Desconcentrada de Granada (dentro del TEAR de Andalucía), con competencia sobre las provincias de Almería, Granada y Jaén.
- Sala Desconcentrada de Málaga (dentro del TEAR de Andalucía), con competencia sobre la provincia de Málaga.
- Sala Desconcentrada de Santa Cruz de Tenerife (dentro del TEAR de Canarias), con competencia sobre la provincia de Santa Cruz de Tenerife.
- Sala Desconcentrada de Burgos (dentro del TEAR de Castilla y León), con competencia sobre las provincias de Ávila, Burgos, Segovia y Soria.

3.- Los Tribunales Económico-Administrativos Locales (TEAL) con competencias sobre el territorio de la ciudad con Estatuto de Autonomía donde tengan su sede. Son dos:

- TEAL de Ceuta, con sede en Ceuta
- TEAL de Melilla, con sede en Melilla

4.- Tiene también la consideración de órgano económico-administrativo la **Sala Especial para la Unificación de Doctrina**, que resuelve el recurso extraordinario para la unificación de doctrina.

Para terminar, debemos señalar que dentro de la organización económico-administrativa también existen Dependencias Provinciales y Locales, aunque éstas no tienen la consideración de órganos económico-administrativos en sentido estricto. Las Dependencias Provinciales tienen competencia sobre el territorio de la respectiva Provincia o sobre la parte del territorio en que no se extienda la competencia de la Dependencia Local correspondiente. La existencia de ambas Dependencias- Provinciales y Locales- se justifica en el objetivo de facilitar al ciudadano la interposición de las reclamaciones con una mayor proximidad en su ámbito geográfico, así como la comunicación del mismo con el correspondiente TEAR o Sala Desconcentrada para su resolución definitiva.

5.- **Las Dependencias Provinciales**, ubicadas en cada capital de provincia del ámbito territorial de cada Tribunal Económico-Administrativo Regional, que no sea sede del respectivo Tribunal o de sus Salas Desconcentradas.

6.- Las Dependencias Locales, que estarán ubicadas en las siguientes ciudades:

- Cartagena, cuyo ámbito territorial coincidirá con el de la Delegación de la AEAT de Cartagena.
- Gijón, cuyo ámbito territorial coincidirá con el de la Delegación de la AEAT de Gijón.
- Jerez de la Frontera, cuyo ámbito territorial coincidirá con el de la Delegación de la AEAT de Jerez de la Frontera y con las de las Administraciones de la AEAT de El Puerto de Santa María, Sanlúcar de Barrameda y Ubrique.
- Vigo, cuyo ámbito territorial coincidirá con el de la Delegación de la AEAT de Vigo.

1.5. COMPOSICIÓN Y FUNCIONAMIENTO DEL TEAC

Centrándonos ya en el Tribunal Económico- Administrativo Central (TEAC) y en lo que respecta a su composición y funcionamiento, conforme al artículo 29 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (en adelante, Reglamento de Revisión en vía administrativa), el TEAC ejercerá sus funciones en pleno, en salas y de forma unipersonal; de esta manera, cada componente de este órgano actuará con completa independencia respecto de las funciones que tenga atribuido cada uno. Además, los miembros del TEAC actúan bajo su responsabilidad.

Respecto a su composición este Tribunal está formado por el Presidente, los Vocales y el Secretario General⁴⁰.

En cuanto al nombramiento de sus miembros, el Presidente y los Vocales serán propuestos y separados en su caso mediante Real Decreto del Consejo de Ministros.

⁴⁰ *Reclamaciones económicas-administrativas: Organización, competencias y funcionamiento*, DOC 2018/485, ARANZADI INSTITUCIONES, ya citado.

El Presidente del TEAC será elegido a propuesta del Ministro de Hacienda, entre funcionarios de reconocido prestigio en el ámbito tributario y tendrá la categoría de Director General del Ministerio de hacienda. En el caso de *“los vocales serán nombrados y separados por Real Decreto del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, entre funcionarios de los cuerpos que se indiquen en la relación de puestos de trabajo y tendrán la condición de subdirectores generales del Ministerio de Economía y Hacienda”*⁴¹.

Todos los miembros del Pleno o de las Salas del TEAC deben acudir de forma obligatoria a las sesiones a las que hayan sido convocados así como a su participación en las deliberaciones finales necesarias en todo caso para la adopción de acuerdos, los cuales se llevarán a cabo a través de una mayoría del voto de los asistentes⁴².

En caso de empate en la votación, el presidente será quien decida el desempate, no pudiendo ninguno de los asistentes abstenerse de la votación y pudiendo el que desista de la mayoría formular voto particular por escrito en el plazo de cuarenta y ocho horas, voto este que se incorporará al expediente debiendo mencionarse la existencia del mismo en la resolución de la reclamación.

Además, en el TEAC existirán ponentes que actuarán bajo la dirección de los Vocales y en su caso, de los órganos unipersonales, pudiendo también ser desempeñadas estas funciones respecto de otros Tribunales Económico-Administrativos distintos, cuando así lo disponga el presidente⁴³.

Sobre el Secretario General, este será miembro del Cuerpo de Abogados del Estado y será asistido o sustituido en el ejercicio de sus funciones por funcionarios pertenecientes también a la misma entidad. Este será el encargado de llevar a cabo la

⁴¹Idem, Artículo 29. Este precepto mantiene en su apartado segundo: *“2. El presidente será nombrado y separado por real decreto del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, entre funcionarios de reconocido prestigio en el ámbito tributario y tendrá la categoría de director general del Ministerio de Economía y Hacienda. Los vocales serán nombrados y separados por real decreto del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, entre funcionarios de los cuerpos que se indiquen en la relación de puestos de trabajo y tendrán la condición de subdirectores generales del Ministerio de Economía y Hacienda.”*

⁴²Idem. Art. 29.8.

⁴³ Idem. Art. 29.10 que puede verse desarrollado en *“Reclamaciones económicas-administrativas: Organización, competencias y funcionamiento”*, DOC 2018/485, Opcit

dirección y coordinación en cuando a la tramitación de las reclamaciones económico-administrativas, así como dictar los actos de trámite y de notificación e impulsar de oficio el procedimiento. También será responsable de llevar a cabo aquellas otras acciones que le atribuya expresamente el Presidente del Tribunal así como de ejercer las competencias que le corresponda como órgano unipersonal.⁴⁴

A los miembros del TEAC se les aplican únicamente las normas generales del Derecho administrativo y en particular el Estatuto Básico del Empleado Público⁴⁵

A partir del año 2002 deben incluirse también en asuntos concretos vocales o ponentes a propuesta de las Comunidades Autónomas. A este respecto, debemos mencionar la Disposición Adicional Decimotercera de la Ley General Tributaria, en la que se establece que *“las Comunidades Autónomas y las Ciudades con Estatuto de Autonomía que no asuman la función revisora en vía económico-administrativa de los actos dictados por ellas en relación con los tributos estatales, podrán participar en los tribunales económico-administrativos del Estado, en los términos que se establezcan reglamentariamente, de las siguientes maneras:*

a) Mediante el nombramiento de funcionarios de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía conforme a lo indicado en la disposición adicional duodécima de esta Ley.

b) Mediante la creación en el seno del Tribunal Económico-Administrativo Regional y local, y en virtud de Convenio celebrado entre el Ministerio de Economía y Hacienda y el órgano superior competente de la Comunidad Autónoma y de la Ciudad con Estatuto de Autonomía de una Sala Especial para

⁴⁴ Véase en la misma norma el apartado séptimo del artículo 29 que dispone que: *“El Secretario General procederá del Cuerpo de Abogados del Estado y será asistido o sustituido en el ejercicio de sus funciones por funcionarios pertenecientes también a dicho cuerpo.*

Corresponde al Secretario General la dirección y coordinación de la tramitación de las reclamaciones económico-administrativas, dictar los actos de trámite y de notificación e impulsar de oficio el procedimiento, así como aquellas otras tareas que le sean expresamente atribuidas por el presidente.

Además de lo dispuesto en el párrafo anterior, también ejercerá las competencias que le correspondan como órgano unipersonal.”

⁴⁵ *El objetivo del Estatuto es el de establecer las bases del régimen estatutario de los funcionarios públicos incluidos en su ámbito de aplicación. También persigue la determinación de las normas aplicables al personal laboral al servicio de las Administraciones Públicas.* Cfr. EL ESTATUTO BÁSICO DEL EMPLEADO PÚBLICO que puede verse en la página web jurídica “IBERLEY” <https://www.iberley.es/temas/estatuto-basico-empleado-publico-61762#:~:text=El%20objetivo%20del%20Estatuto%20es.servicio%20de%20las%20Administraciones%20P%C3%BAlicas>.(consultado el día 4 de agosto de 2020).

resolver las reclamaciones que versen sobre los actos dictados por las Comunidades Autónomas y las Ciudades con Estatuto de Autonomía en relación con los tributos estatales. Dicha Sala Especial tendrá el mismo número de miembros del Tribunal Regional y local y de la Administración tributaria de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y será presidida por el Presidente del Tribunal, que tendrá voto de calidad”.

La Sala Especial resolverá todas las reclamaciones que versen sobre los actos dictados por las Comunidades Autónomas y las Ciudades con Estatuto de Autonomía en relación con los tributos estatales, salvo las que traten exclusivamente sobre actos dictados en el procedimiento de recaudación”⁴⁶

2. PROBLEMAS CON LA NATURALEZA DE LOS ÓRGANOS ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS EN LA JURISPRUDENCIA DEL TJUE.

2.1. CARACTERES DE LOS ORGANOS JURIDICIONALES PARA EL DERECHO DE LA UNION EUROPEA

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en numerosas ocasiones, se ha preocupado de determinar los requisitos fundamentales necesarios para considerar que un órgano de cualquier Estado miembro tiene naturaleza jurisdiccional.

Esta cuestión nos interesa fundamentalmente porque en este TFG pretendemos analizar la última jurisprudencia del máximo órgano jurisdiccional de la Unión Europea acerca de la naturaleza administrativa del TEAC; en la misma, una vez señaladas las características que han de tener los órganos jurisdiccionales, señala que el TEAC carece de la independencia necesaria para que pueda calificarse este órgano como jurisdiccional⁴⁷.

⁴⁶ Véase en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su Disposición Adicional 13ª.

⁴⁷ Cfr. sobre esta cuestión los recientes trabajos de MATA SIERRA, M.T.: en “De la independencia de los tribunales económico-administrativos: Cuestionamiento por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y consecuencias” *Revista Crónica tributaria*, núm. 174, 2020, pp. 61-88 y de la misma autora MATA SIERRA, M.T.: “Consecuencias de la falta de independencia de los Tribunales Económico-administrativos en el Derecho de la Unión Europea”, *Review European Tax Studies*, vol.9(2019) que puede consultarse en línea.

Obviamente, el criterio asentado por el TJUE sobre la calificación de la naturaleza jurisdiccional o no de este órgano “*son a efectos del Derecho de la Unión Europea y, en consecuencia, para que pueda plantear cuestiones prejudiciales (así, por todas, en sentencia de 16 de febrero de 2017, Margarit Panicello sentencia, C 503/15)*”⁴⁸.

Debemos pues realizar un breve estudio de las características de los órganos jurisdiccionales según el TJUE para entender cómo califica al TEAC y teniendo en cuenta que solo pueden plantear cuestiones prejudiciales los órganos jurisdiccionales y no los órganos de cualquier otra naturaleza.

Consiguientemente, la clave a la hora de determinar la competencia para la interposición de las cuestiones prejudiciales, es la concepción de “*órgano jurisdiccional*” existente en el artículo 267 del TFUE, lo cual, insistimos, obedece a la perspectiva del Derecho comunitario.

Llegados a este punto, en la determinación de las características de los órganos de naturaleza jurisdiccional ha sido la jurisprudencia del TJUE la que ha establecido y desarrollado los diferentes aspectos que se deberán tener en cuenta, requiriendo que se trate de organismos cuyo origen sea legal, que sean permanentes, que su jurisdicción sea de carácter obligatorio, que los procedimientos que conozcan sean contradictorios, que apliquen normas jurídicas y que tengan garantizada su independencia⁴⁹. Vamos a analizar brevemente estos caracteres que se acaban de citar⁵⁰.

⁴⁸ ROVIRA FERRER. I.: “Consecuencias de la incompetencia de los TEA para plantear cuestiones prejudiciales”, *Revista Quincena Fiscal* num.11/2020 Editorial Aranzadi, (consultado el día 10 de agosto de 2020) que puede verse en: https://insignis-aranzadidigital-es.accedys.udc.es/maf/app/document?srguid=i0ad82d9b00000174218ef5ff73e06865&marginal=BIB\2020\12188&docguid=I9efae3c09ef511eab9bff40a7aac7f09&ds=ARZ_LEGIS_CS&infotype=arz_biblos;&spos=1&epos=1&td=0&predefinedRelationshipsType=documentRetrieval&global-result-list=global&fromTemplate=&suggestScreen=&&selectedNodeName=&selec_mod=false&displayName=#

⁴⁹ Puede verse en, SSTJUE de 30 de junio de 1966, *Vaassen-Göbbels*, C-61/65, (EU:C:1966:39), p. 395; de 31 de mayo de 2005 (TJCE 2005, 157), *Syfait y otros*, C-53/03, apartado 29 (EU:C:2005:333); y de 16 de febrero de 2017 (JUR 2017, 49666), *Margarit Panicello*, C-503/15, apartado 27 (EU:C:2017:126).

⁵⁰ Cfr. MATA SIERRA, M.T.: “Consecuencias de la falta de independencia de los Tribunales Económico-administrativos en el Derecho de la Unión Europea”, *Review European Tax Studies*, *Op. cit.*, que puede consultarse en línea.

En primer lugar, e insistimos, conforme al Derecho de la Unión Europea, el órgano que formula la cuestión prejudicial ha de ser necesariamente de **origen legal**, lo cual quiere decir que el órgano correspondiente no se ha podido crear (por ejemplo) mediante un reglamento, cumpliéndose esta característica solosi ha sido creado mediante ley.

Continuando con las características establecidas por el TJUE, para que un órgano sea de naturaleza jurisdiccional ha de tener **permanencia**, rasgo que hace referencia a la continuidad en el ejercicio de sus competencias resolutorias, lo cual quiere decir que este órgano se ha tenido que constituir para llevar a cabo siempre las mismas funciones. Por lo tanto, el órgano no se puede crear para conocer una resolución de un recurso o asunto concreto a modo de órgano *ad hoc*⁵¹.

En tercer lugar, ha de ser un órgano de **jurisdicción obligatoria**. Apoyándonos en el Derecho de la Unión Europea, esta característica puede tener un doble significado: por un lado, alude a que las partes están obligadas a dirigirse al órgano remitente para llevar a cabo la resolución de un pleito; de otra parte, puede referirse a que sus resoluciones son vinculantes⁵². Así ocurre, cuando las resoluciones administrativas sólo sean recurribles en vía contencioso-administrativa tras haber presentado una reclamación ante los órganos remitentes y éstos vengan obligados a pronunciarse sobre las reclamaciones sometidas a su conocimiento, sin que la Administración pueda revocar sus resoluciones.⁵³

⁵¹ Conforme a lo dispuesto en la “ENCICLOPEDIA JURÍDICA”, en su edición del 2020, publicada dicha página web por David Rogers, en Hong Kong, el significado de órgano ad hoc sería: Expresión que literalmente quiere decir “para esto”. De este modo se designa a un tutor, un administrador, un juez “ad hoc”. Loc. lat. Expresión adverbial que significa: para esto, para el caso. Lo que sirve a un fin determinado (consultado el día 15 de agosto de 2020). Este contenido puede verse en el siguiente enlace.: <http://www.encyclopedia-juridica.com/d/ad-hoc/ad-hoc.htm#:~:text=Expresi%C3%B3n%20que%20literalmente%20quiere%20decir,un%20juez%20%E2%80%9Cad%20hoc%E2%80%9D>.

⁵² Puede verse en SSTJUE de 17 de septiembre de 1997, *DorschConsult*, Asunto C 54/96, apartado 27 (ECLI:EU:C:1997:413). Lo importante a señalar en este punto es la relevancia del carácter vinculante de la resolución emane de dicho órgano, como contrapuesto a lo que sería una decisión meramente consultiva (Cfr. MUÑIZ FERNÁNDEZ, P.: “La cuestión prejudicial de validez e interpretación ante el Tribunal de Justicia”, MOREIRO GONZÁLEZ, C.J. (Dir.), “*Procedimientos Administrativos y Judiciales de la Unión Europea*”, Economist&Jurist, Madrid, 2012, pp. 91 y 92).

⁵³ SSTJUE de 21 de marzo de 2000, *Gabalfrija*, Asuntos C-110 a 147/98, en sus apartados 35 y 36. (ECLI:EU:C:2000:145).

En virtud de uno de los principios claves en derecho, el principio contradictorio⁵⁴, ha de darse un procedimiento con esta condición. El Derecho de la Unión lo califica como un criterio no absoluto en vista a que este requisito se cumple siempre que los interesados puedan presentar escritos de alegaciones y pruebas en apoyo de sus pretensiones y solicitar la celebración de la vista pública.

Siguiendo con los caracteres necesarios, entraría también en juego la **aplicación de normas jurídicas por parte del órgano** en concreto, característica que no crea ninguna duda, ya que estos órganos deben hacer uso de las normas jurídicas para el ejercicio de sus funciones.

En último lugar, para que un órgano tenga naturaleza jurisdiccional en base al Derecho de la Unión Europea, ha de ejercer una **función jurisdiccional**⁵⁵.

A las anteriores, en base a la opinión de Mata Sierra “*se exige también este requisito para determinar si un organismo nacional puede ser calificado como “órgano jurisdiccional” lo que obliga a verificar la naturaleza específica de las funciones que ejerce en el contexto normativo específico en el que decide pedir al TJUE que se pronuncie al respecto a partir de la cuestión prejudicial*”⁵⁶.

Añade esta autora “*que se considera necesario que esté pendiente un pleito y se deba adoptar una resolución en un procedimiento que concluya con una decisión de carácter judicial, aspecto, este último, que se interpreta en un sentido funcional, al*

⁵⁴ Este principio de contradicción, “*es uno de los principios claves del proceso en cualquiera de sus órdenes jurisdiccionales en virtud del cual las partes, por medio de su dirección letrada deben estar presentes en las pruebas practicadas, habida cuenta que en el caso contrario se produciría indefensión para las partes*”, extraído de: Principio de contradicción, de la página jurídica que puede verse en: https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAAEAMtMSbFljTAAAUjC0NjtbLUouLM_DxbIwMDCwNzAwuQOGZapUt-ckhlQaptWmJOcSoAcf-7GjUAAAA=WKE, (consultado el día 15 de agosto de 2020).

⁵⁵“ENCICLOPEDIA JURÍDICA”, en su edición del 2020, publicada dicha página web por David Rogers, en Hong Kong, en cuanto a la función jurisdiccional esta hace referencia a “*el poder- deber del estado político moderno, emanado de su soberanía, para dirimir, mediante organismos adecuados, los conflictos de intereses que se susciten entre los particulares y entre éstos y el estado, con la finalidad de proteger el orden jurídico.*” puede consultarse en: <http://www.encyclopedia-juridica.com/d/funci%C3%B3n-jurisdiccional/funci%C3%B3n-jurisdiccional.htm#:~:text=La%20funci%C3%B3n%20jurisdiccional%20es%20el,de%20proteger%20el%20orden%20jur%C3%ADdico>.

⁵⁶MATA SIERRA, M.T.: “Consecuencias de la falta de independencia de los Tribunales Económico administrativos en el Derecho de la Unión”, *Op. cit.* consultada en línea.

*concurrir siempre que se pueda “declarar la ilegalidad de las resoluciones adoptadas”*⁵⁷.

El último rasgo para la diferenciación de un órgano judicial a un órgano que no conlleva esta naturaleza es su independencia, sin duda la característica más problemática en cuanto a la independencia del TEAC.

Al respecto de este rasgo, el Derecho de la Unión Europea y en concreto la jurisprudencia emitida por parte del TJUE, sostiene lo siguiente, *“implica ante todo que el órgano de que se trate tenga la cualidad de tercero en relación con la autoridad que haya adoptado la decisión recurrida”*⁵⁸; por ello este órgano tendría que ser absolutamente independiente ejerciendo de manera completamente autónoma sus funciones, sin estar subordinado a otra entidad y consecuentemente no recibir órdenes de ninguna clase.

Como se ha citado anteriormente este último rasgo *“la independencia del órgano”*, es la característica más problemática que afecta a los TEAS, ya que antes de la sentencia⁵⁹ emitida por el TJUE este mismo año (21 enero de 2020), se asumía que este órgano era una entidad independiente ante la cual podía interponerse cuestiones prejudiciales y por ello se calificaba como órgano de naturaleza jurisdiccional. A pesar de lo anterior el Abogado General, el SR Gerard Hogan el 1 de octubre de 2019 consideraba que estos órganos económico-administrativos realmente no tenían independencia suficiente como para llevar a cabo el tratamiento de las cuestiones prejudiciales que se interponían ante este.

Los argumentos utilizados por el Abogado General, serían en primer lugar *“que la facultad del Consejo de Ministros para nombrar a sus miembros se extiende también al poder de separarlos”*; además, esta competencia ha sido practicada en

⁵⁷*Idem.*

⁵⁸SSTJUE de 11 de junio de 1987, *Pretore di Salò*, C-14/86, apartado 7 (ECLI:EU:C:1987:275); SSTJUE de 30 de marzo de 1993, *Corbiau*, apartado 15 (ECLI:EU:C:1993:115); SSTJUE de 6 de julio del 2000, *Abrahamsson y Anderson*, C-407/98, apartados 29 a 32 (ECLI:EU:C:2000:367); SSTJUE de 22 de diciembre de 2010, *RtBelgium* apartado 38 o las más recientes de 19 de diciembre de 2012 (ECLI:EU:C:2010:821), *Epitropos*, C-363/11, (apartado 20) y de 31 de enero de 2013, *H.ID Y B.A.*, C-175, apartado 95 (ECLI:EU:C:201:45).

⁵⁹ SSTJUE 21 de enero de 2020, Asunto C-274/14, *Banco Santander*, (ECLI:EU:C:2020:17) dicha sentencia ha negado la legitimación que poseían anteriormente los TEAS para la resolución de las cuestiones prejudiciales ya que la doctrina del TJUE ha decretado que los TEAS no constan de una verdadera independencia además de citar que sus miembros no son inamovibles.

varias ocasiones, por ejemplo el 13 de enero de 2012 (el presidente y un vocal son cesados y el último es nombrado presidente); el 22 de junio de 2018 (el presidente fue cesado y sustituido por otro) o el 6 de julio de 2018 (cuatro vocales del TEAC fueron destituidos y se confirmó en el cargo a otros ocho), lo cual provoca que los miembros los TEAC no gocen de inamovilidad según explica Hogan⁶⁰.

En segundo lugar, otro argumento utilizado por el Abogado General es “*las características definitorias del recurso de alzada para la unificación de doctrina*”; éste sería un tipo de recurso extraordinario el cual se resuelve en una sala especial del TEAC cuando las autoridades tributarias consideran que una o varias resoluciones anteriores de ese órgano son incorrectas.

*“Exclusivamente puede interponer este recurso el Director general de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, a pesar de que él mismo forme parte de esa sala especial del TEAC junto con el director general de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el director general o el director del departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del que dependa funcionalmente el órgano que hubiera dictado el acto a que se refiere la resolución objeto del recurso y el presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente”*⁶¹. La percepción captada por Gerard Hogan es que todo lo descrito anteriormente es contrario a la existencia de un juez que actúe con independencia e imparcialidad en el ejercicio de sus funciones y competencias, lo cual incide en el criterio expuesto por el Derecho de Unión Europea para que un órgano sea de carácter judicial.

Según señala el Abogado General “*el solo hecho de que los miembros del TEAC hayan sido cesados mediante decreto-ley por motivos que parecen obedecer a la conveniencia del Gobierno de turno basta, por sí mismo, para demostrar que el TEAC carece de esta crucial característica.*”⁶². Lo cual provoca que estos órganos económico-administrativos no sean independientes ya que según analiza Hogan, estarían subordinados/vinculados a otro organismo superior (el Gobierno), y por ello perderían su criterio de independencia, siendo así calificados como órganos administrativos los

⁶⁰Conclusiones del Abogado General Sr. Gerard Hogan, presentadas el 1 de octubre de 2019, Asunto C-274/14 (ECLI:EU:C:2019:802).

⁶¹*Idem*

⁶²*Idem*

cuales no estarían legitimados⁶³ para plantear una petición de decisión prejudicial ante la Corte Europea.

Haciendo nuevamente referencia a la Sentencia del 21 de enero de 2020, Asunto C-274/14, esta ha citado expresamente lo siguiente: “*el concepto de independencia, que es inherente a la función de juzgar, implica ante todo que el órgano del que se trate tenga la calidad de tercero con respecto a la autoridad que haya adoptado la decisión recurrida*”.

La controversia suscitada por esta sentencia deriva en el cambio de naturaleza del órgano, ya que la doctrina emitida por el TJUE tacha a los TEAS como órganos de naturaleza administrativa debido a que los define como órganos no independientes lo cual provoca que ya no tengan legitimación para llevar a cabo la resolución de las cuestiones prejudiciales.

Además de esta característica de independencia debemos añadir que los miembros de los órganos de naturaleza jurisdiccional también han de tener carácter inamovible, lo que se ve cuestionado ya que, como citaba anteriormente apoyándonos en el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, los miembros de los órganos económico-administrativos dependen del Ministerio de economía y Hacienda del Estado Español.

En este sentido, se señala que “*los vocales serán nombrados y separados por Real Decreto del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, entre funcionarios de los cuerpos que se indiquen en la relación de puestos de trabajo y tendrán la condición de subdirectores generales del Ministerio de Economía y Hacienda*”⁶⁴. Lo cual quiere decir que el Presidente y Vocales del TEAC son nombrados mediante Real Decreto del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro Economía y Hacienda, según esta misma disposición “*tanto el presidente*

⁶³ Como consecuencia de ello se declara inadmisibile la petición de decisión prejudicial planteada por el TEAC mediante la Resolución de 2 de abril de 2014, recibida en el Tribunal de Justicia el 5 de junio de 2014, en el asunto C274/14, en un procedimiento seguido a instancias de una Entidad financiera española

⁶⁴En el artículo 29.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, ya citado, se mantiene que “2. *El presidente será nombrado y separado por real decreto del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, entre funcionarios de reconocido prestigio en el ámbito tributario y tendrá la categoría de director general del Ministerio de Economía y Hacienda.*

Los vocales serán nombrados y separados por real decreto del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, entre funcionarios de los cuerpos que se indiquen en la relación de puestos de trabajo y tendrán la condición de subdirectores generales del Ministerio de Economía y Hacienda.”

como los vocales del TEAC pueden ser separados con arreglo al mismo procedimiento es decir por Real Decreto del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda”⁶⁵. Lo cual una vez más repercute en la puesta en tela de juicio del criterio original como órgano jurisdiccional que portaba el TEAC y los TEAs.

2.2 EXAMEN DE LA INDEPENDENCIA DEL TEAC COMO REQUISITO INDISPENSABLE PARA SER UN ORGANO DE NATURALEZA JURISDICCIONAL

Desde la Resolución del 29 de marzo de 1990⁶⁶, el propio TEAC se autoproclama competente para llevar a cabo reenvíos prejudiciales, describiéndose como un órgano jurisdiccional ya que cumpliría los requisitos exigidos que hemos visto anteriormente (tanto el propio TEAC como los demás TEAs), es decir, que sería un órgano de origen legal, con permanencia, jurisdicción obligatoria, decisión en derecho así como independencia e inamovilidad de sus miembros y por lo tanto competente para el planteamiento de cuestiones prejudiciales.

Como señala el Abogado General Hogan en sus conclusiones, *“el 7 de octubre de 1999, el abogado general Saggio presenta sus conclusiones en los asuntos acumulados Gabalfrisy otros (C-110/98 a C-147/98, EU: C:1999:489), considerando que un tribunal fiscal español, el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, no era un órgano jurisdiccional a efectos del artículo 177 del Tratado CE (actualmente, artículo 267 TFUE).*

Dado que no estaba convencido de que el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña pudiera considerarse dotado de la suficiente independencia para satisfacer las exigencias establecidas por el Tribunal de Justicia, concluyó que, en propiedad, no podía calificarse como órgano jurisdiccional a los efectos de lo que ahora es el artículo 267 TFUE.”⁶⁷

⁶⁵Puede verse en el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, en su ya referido artículo 29.

⁶⁶Esta Resolución de 29 de marzo de 1990, se encuentra publicada íntegramente en Noticias/C.E.E, año VI, núm. 69.

⁶⁷CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. GERARD HOGAN presentadas el 1 de octubre de 2019, **Asunto C-274/14**, Banco Santander SA (ECLI:EU:C:2019:802), puede verse en <http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?jsessionid=E2D651BB0A920A31BC0334D918D2108>

Posteriormente, a partir de la Sentencia con fecha 21 de enero de 2020, Banco Santander, S.A, C-274/14, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea inadmitió la cuestión prejudicial planteada por el TEAC mediante la Resolución de 2 abril de 2014, al considerar que ni el mismo ni los demás TEAS pueden ser competentes para el ejercicio al no tener la consideración de órganos judiciales a los efectos del precepto que regula dicha posibilidad (el art. 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea).⁶⁸

Hasta este pronunciamiento citado, el TJUE venía considerando que el carácter independiente de un órgano judicial, inherente a su función implica “*que el órgano de que se trate tenga la cualidad de tercero en relación con la autoridad que haya adoptado la decisión recurrida*”, estableciéndose así como un órgano absolutamente autónomo en el ejercicio de sus funciones, sin vínculo de subordinación y sin recibir indicaciones.⁶⁹

La doctrina del TJUE hace una separación entre dos tipos de independencia, por un lado desde su vertiente externa, considerando el Tribunal que no cumple con esta exigencia dados los vínculos orgánicos y funcionales existentes entre dicho órgano y el Ministerio de Economía y Hacienda. Además desde este punto de vista externo también tenemos que citar la inamovilidad de los órganos, tema del que hablamos antes respecto a la doctrina del Abogado General, Hogan. Abriendo más este campo de la inamovilidad respecto de los órganos componentes, el juez ha de ejercer sus competencias de forma permanente hasta que venza su edad de jubilación o cuando concluya su mandato por ejercicio de una actividad determinada. También se refiere a que el cese en el ejercicio de la función este previsto en una norma con rango de ley que ofrezca garantías superiores a las previstas por las normas generales del derecho administrativo y del Derecho laboral aplicables en caso de ese abusivo.⁷⁰

[6?text=&docid=218469&pageIndex=0&doclang=es&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=17681105](https://eur-lex.europa.eu/lexuris/ui/?text=&docid=218469&pageIndex=0&doclang=es&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=17681105), consultado el 28 de agosto de 2020.

⁶⁸ ROVIRA FERRER, I.: “Consecuencias de la incompetencia de los TEA para plantear cuestiones prejudiciales” *Op. cit.* que puede consultarse en línea.

⁶⁹ *Idem.*

⁷⁰ SSTJUE del 9 de octubre de 2014, TDC, C-222/13 apartados 32 y 35, que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el *Teleklagenævnet* (Dinamarca),

Desde el punto de vista interno (“*que el órgano de que se trate tenga la cualidad de tercero en relación con la autoridad que haya adoptado la decisión recurrida*”), se asocia al concepto de «imparcialidad» (una de las características citadas por la doctrina del TJUE para que este órgano sea de naturaleza jurisdiccional) y se refiere a la distancia que le corresponde guardar al órgano de que se trate con respecto a las partes del litigio y a sus intereses respectivos en relación con el objeto del procedimiento a resolver. Desde el pronunciamiento de dicha sentencia se declara inadmisibles las peticiones de decisión prejudicial planteadas por el TEAC, ya que considera el TJUE que este órgano no cumple con la exigencia de independencia, dados los vínculos orgánicos y funcionales que existen entre dicho organismo y el Ministerio de Economía y Hacienda, y en concreto, el Director General de Tributos del Ministerio y el Director General cuya Dirección General hubiera dictado las resoluciones impugnadas ante él, que caracteriza a los órganos jurisdiccionales.⁷¹

Como se ha dicho anteriormente este requisito es el que más controversia ha creado, lo cual ha conducido al TJUE a desarrollar una doctrina en esta cuestión en la medida en que se trata de un requisito que va a condicionar su consideración o no como órgano de naturaleza jurisdiccional u órgano de naturaleza administrativa, ya que consecuentemente, el TJUE ha declarado inadmisión de las cuestiones prejudiciales planteadas por este tipo de Tribunales.

3. BREVE ANÁLISIS DE LA SENTENCIA DEL TJUE DE 21 DE ENERO DE 2020

Llegados a este punto, y aunque nuestro TFG se centra en el análisis de cómo la Sentencia del TJUE (Gran Sala) de 21 de enero de 2020⁷² como ya hemos señalado con anterioridad, pone en duda la exigencia de independencia y el principio de

mediante resolución de 22 de abril de 2013, recibida en el Tribunal de Justicia el 25 de abril de 2013 (ECLI:EU:C:2014:22659)

⁷¹ CENTRO DE ESTUDIOS FINANCIEROS (CEF): “El TJUE considera que no se garantiza la independencia del TEAC y por tanto no puede plantear cuestiones prejudiciales”, puede verse en <https://www.fiscal-impuestos.com/TJUE-considera-no-garantiza-independencia-TEAC-no-puede-plantear-cuestiones-prejudiciales.html#:~:text=El%20TJUE%20resuelve%20que%20el,que%20puede%20plantear%20cuestiones%20prejudiciales>. (Consultado el día 20 de agosto de 2020).

⁷² SSTJUE 21 de enero de 2020, Asunto C-274/14, Banco Santander, (ECLI: EU: C.2020:17).

inamovilidad de los jueces tanto del TEAC y de los TEAs regionales y locales , nos interesa desarrollar un poco mas el contenido de dicho fallo jurisprudencial y poner de manifiesto cómo el TJUE lleva a cabo una descripción del concepto de órgano judicial de carácter absolutamente autónomo para el Derecho Comunitario⁷³.

Los derechos fundamentales presentes en esta sentencia del TJUE, son el derecho a la tutela judicial efectiva: vulneración: desestimación: inadmisibilidad de la cuestión prejudicial planteada por el TEAC consecuencia de decretarse a través de la misma que carece de la característica de independencia exigible a los órganos judiciales.

Lo importante de esta sentencia en base al tema que estamos tratando es que el TEAC decidió suspender este litigio y plantear al Tribunal de Justicia diferentes cuestiones prejudiciales⁷⁴ las cuales han sido inadmitidas.

Como se ve reflejado en la Sentencia:

“La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 1, apartado 2, de la Decisión 2011/5/CE de la Comisión, de 28 de octubre de 2009, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras C-45/07 (ex NN 51/07, ex CP. 9/07) aplicada por España (DO 2011, L 7, p. 48), la validez de la Decisión de la Comisión de 17 de julio

⁷³SSTJUE de 30 de junio de 1966 *Vaassen-Göbbels*, Asunto 61/65 (ECLI:EU.C:1966:39), estableciendo una serie de características definitorias del concepto de órgano jurisdiccional como eran: el origen legal del órgano, su carácter permanente, la coercibilidad de su jurisdicción, la naturaleza contradictoria del procedimiento, la aplicación por parte del órgano de normas jurídicas y su grado de independencia; esta doctrina jurisprudencial se consolida en pronunciamientos posteriores entre los que podemos mencionar la SSTJUE de 31 de mayo de 2005, *Syfiy y otros*, C 53/03, apartado 29 (ECLI:EU.C:2005:333); SSTJUE de 17 de julio de 2014, C-58/13 y C-59/13 *Torresi*(ECLI:EU.C:2014: 2088) y, particularmente, la SSTJUE de 16 de febrero de 2017, *Margarit Panicello*, C503/15, apartado 27, (ECLI:EU:C:2017:126).

⁷⁴ Cfr. GARCIA DE ENTERRIA. E.: “Las competencias y el funcionamiento del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. Estudio Analítico de los recursos”, en AAVV: *Tratado de Derecho Comunitario europeo. Estudio sistemático desde el Derecho español* (Dir. GARCÍA DE ENTERRIA.E y GONZÁLEZ CAMPOS y MUÑOZ MACHADO), Tomo I, *Civitas*, Madrid, 1986, 707; BANACLOCHE PALAO.J: “Los Tribunales Económico-Administrativos”, *Impuestos, Revista de Doctrina, Legislación y Jurisprudencia*, núm. 2, 1, 2001 y ss.; y ALONSO GARCÍA.R: “La noción de órgano jurisdiccional a los efectos de activar la cuestión prejudicial”, en AAVV, *Libro Homenaje a Dámaso Ruiz-Jarabo Colomer*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 2011, 147-166

de 2013 por la que se incoa el procedimiento previsto en el artículo 108 TFUE, apartado 2, relativo a la ayuda estatal SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP).”⁷⁵

El contexto en el que se plantea esta cuestión prejudicial es en cuanto al seguimiento de un procedimiento incoado por el Banco Santander S.A contra un acuerdo de liquidación adoptado por la Inspección de Tributos el cual rechazaba la aplicación de la deducción del fondo de comercio resultante de la adquisición por parte de la Entidad Financiera, Banco Santander S.A de la totalidad del capital de una sociedad “holding”⁷⁶ alemana que poseía participaciones en sociedades establecidas en la Unión Europea.

Actualmente la cuestión acerca de la validez de la Decisión 2011/5⁷⁷ sigue pendiente ante los órganos jurisdiccionales de la Unión Europea, lo cual no obstaculiza para que el TJUE con motivo del planteamiento de esta cuestión prejudicial y de las dudas expresadas por la Comisión sobre la calificación del TEAC como órgano jurisdiccional, en lo referente al Artículo 267 del TFUE y, por la tanto sobre la admisibilidad de de la citada cuestión prejudicial debe seguir adelante con su tramitación. Además a raíz de esta cuestión prejudicial el TJUE se pronuncia sobre la naturaleza de este órgano.

Según la jurisprudencia del TJUE el concepto de independencia comporta dos aspectos, el primero de ellos de índole externa, autonomía del órgano en el ejercicio de sus funciones, sin sometimiento a ningún vínculo jerárquico y sin recibir instrucción alguna de la Administración de cuyos servicios dependan⁷⁸, además de tener en cuenta la inamovilidad⁷⁹ de sus miembros lo cual constituye una garantía inherente a la independencia judicial. Desde el punto de vista interno, debe asociarse a la definición de

⁷⁶ En concreto, la sociedad alemana AKB Holding GmbH (AKB) yacitada.

⁷⁷ Decisión de la Comisión de 28 de octubre de 2009 relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras C 45/07 , aplicada por España (ex NN 51/07, ex CP 9/07).

⁷⁸ SSTJUE de 4 de febrero de 1999, *Köllensperger y Atzwanger*, Asunto C-103/97, apartado 23, (ECLI:EU:C:1999:52)

⁷⁹ SSTJUE de 16 de septiembre de 2006, *Wilson*, Asunto C-506/04, apartado 51, (ECLI:EU:C:2006:587) y SSTJUE de 27 de enero de 2018 *Associação Sindical dos Juizes Portugueses*, Asunto C-64/16, apartado 45, (ECLI:EU:C:2018:117).

imparcialidad y se refiere a la equidistancia que debe guardar el órgano de que se trate respecto a las partes del litigio y a sus intereses respectivos en relación con el objeto de aquel. Este último requisito quiere decir que el órgano ha de tener calidad de tercero con respecto a la autoridad que haya adoptado la decisión recurrida, en otras palabras, es exigido el respeto de la objetividad, la ausencia de cualquier interés en la resolución del conflicto que no sea el de la estricta aplicación de la norma jurídica⁸⁰ así como la condición de tercero respecto a la autoridad que haya adoptado la decisión recurrida⁸¹.

Estos criterios de independencia e imparcialidad determinan la existencia de normas concretas referidas a la constitución del órgano, la designación y cese de sus miembros, la duración del desempeño de su cargo así como las causas de abstención, recusación y cese, que permitan despejar toda duda legítima sobre la impermeabilidad de los órganos económico administrativos frente a elementos externos y en lo que respecta a su objetividad en relación a los intereses del procedimiento judicial.⁸²

Tras el análisis de estos criterios delimitadores⁸³, nos centramos en el tema que nos interesa en esta Sentencia que es si el TEAC es considerado como órgano jurisdiccional en lo referente al Derecho de la Unión Europea o en cambio es un órgano de naturaleza administrativa.

El TJUE se plantea si este órgano económico- administrativo en el cual nos centramos respeta la necesaria independencia, criterio que es cuestionado para llegar finalmente a la conclusión de que no cumple tal requisito. El Tribunal Europeo por tanto ha inadmitido la cuestión prejudicial planteada por el TEAC debido a que considera que este no obedece al cumplimiento del rasgo de independencia, ni estéticamente, en vista a los vínculos orgánicos y funcionales que le unen al Ministerio de Economía y Hacienda, ni el ejercicio de sus funciones, poniendo en entredicho que sus decisiones no guarden consonancia con dicho Ministerio.

⁸⁰ SSTJUE de 16 de febrero de 2017, *MargaritPaniciello*, Aunto C-503/15, apartado 38, (ECLI:EU:C:2017:126).

⁸¹ *Ídem*, apartado 29.

⁸² *Ídem*, apartado 2.

⁸³ Es así como los denomina HERNÁNDEZ GONZÁLEZ. F.L: “Sobre la controvertida naturaleza jurisdiccional de los tribunales administrativos de recursos contractuales”, *Actas del XI Congreso AEPDA, Comunicación*, 2016, p. 2 y ss, puede verse en: http://contratodeobras.com/images/Sobre-el-car%C3%A1cter-jurisdiccional-de-los-TARC_Hernandez.pdf [consultado el 30/01/2020].

Teniendo en cuenta lo anterior, el TJUE finalmente determina que este órgano no tiene la condición de órgano judicial a efectos del Derecho de la Unión Europea. Que no ostente este órgano la naturaleza de órgano judicial a efectos del Artículo 267 del TFUE, no impide que como autoridades nacionales deban garantizar la aplicación del Derecho de la Unión Europea al adoptar sus resoluciones, lo cual implica la inaplicación de las disposiciones nacionales que puedan resultar contrarias al ordenamiento europeo⁸⁴.

Como reflexión final de esta sentencia analizada, la existencia de recursos judiciales ante los órganos competentes, en referencia a, la Audiencia Nacional y el Tribunal Supremo, certifica la efectividad del mecanismo de remisión prejudicial y por ello no es necesario que el TEAC plantee tal recurso directamente ante la instancia europea, ya que son estos órganos jurisdiccionales domésticos los competentes para trasladar ante el TJUE la cuestión prejudicial.

⁸⁴ SSTJUE de 22 de junio de 1989, *Constanzo*, Asunto C-103/88, apartados 30 a 33, (ECLI:EU:C:1989:256), SSTJUE de 14 de octubre de 2010, *GünterFuß*, Asunto C-243/09, apartados 61 y 63 (ECLI:EU:C:2010:609).

IV. CONCLUSIONES

Primera: a la vista de lo señalado en relación con el Real Decreto de 16 de junio de 1924 los Tribunales Económico administrativos provinciales, el Tribunal Económico Central y el Ministerio de Hacienda ostentaban la competencia del planteamiento de reclamaciones económico administrativas y, por lo tanto, los Tribunales Económico Administrativos tendrían competencia para el planteamiento de cuestiones prejudiciales que afecten a la jurisdicción contencioso administrativa.

Segunda: Asimismo la naturaleza de los órganos económico-administrativos ha traído consigo gran controversia, dado que varios autores defienden su carácter judicial y al contrario, otros muchos profesionales en la materia de que tratamos abogan por su carácter administrativo.

Tercera: apoyándonos en nuestra Carta Magna, son los jueces y Magistrados los competentes para plantear ante el Tribunal Constitucional cuestiones de inconstitucionalidad cuando estas sean apreciadas. Mientras que los órganos económicos- administrativos no están capacitados para llevar a cabo la interposición de cuestiones de tal calado ni pueden declarar la ilegalidad o nulidad de normas legales.

Cuarta: Respaldándonos en la Ley General Tributaria⁸⁵, estos órganos solo poseen la potestad para examinar si el órgano autor del acto reclamado ha aplicado de forma adecuada las leyes o reglamentos en los que se haya basado.

Quinta: pese a que hasta la fecha no se había pronunciado de forma contundente acerca de la naturaleza de los órganos económicos administrativos, y de si cumplían o no las características para ser órganos jurisdiccionales, recientemente se ha ocupado de esta cuestión clarificándola.

Sexta: A este respecto se constata que como el régimen de separación del Presidente y los vocales del TEAC no está previsto en una normativa específica, mediante disposiciones legales expresas como las aplicables a los miembros del poder

⁸⁵ Puede verse en el Artículo 239 LGT.

judicial resultando aplicables las normas generales del Derecho administrativo- en particular el, el Estatuto Básico del Empleado Público.

Séptima: Se cuestiona por el TJUE que la legislación aplicable garantice que el Presidente y los vocales del TEAC se encuentren al amparo de presiones externas, directas o indirectas, que puedan hacer dudar de su independencia de forma que aunque el artículo 228.1 LGT señale que los miembros de los órganos económico-administrativos ejercen las competencias que tienen atribuidas “*con independencia funcional*” y que, de conformidad con los artículos 29, apartado 9, y 30, apartado 12, del Real Decreto 520/2005, lo harán “*con total independencia, y bajo su responsabilidad*”, la separación de sus puestos o la anulación de sus nombramientos no se ven acompañadas de garantías especiales que pudieran avalar el ejercicio real de esa independencia y en opinión del TJUE un sistema de esta índole no tiene entidad suficiente para obstaculizar eficazmente las presiones indebidas por parte del poder ejecutivo sobre los miembros de este tipo de órganos.

Octava: Los Tribunales Económico-Administrativos no ejercen sus funciones jurisdiccionales con el suficiente grado de autonomía en el sentido de no quedar sujetos a vínculo jerárquico alguno, dada su dependencia del Ministerio de Hacienda, siendo funcionarios de ese Ministerio quienes se encargan de juzgar la validez de los actos administrativos, lo que conlleva a que el TJUE ponga en cuestión el ejercicio de sus funciones con la debida “*imparcialidad*” Este dato determina para el TJUE que el órgano juzgador no guarda la posición de tercero independiente desvinculado al objeto y a la causa que debe juzgar.

Novena: La existencia de tales vínculos se opone a que se le reconozca al TEAC la cualidad de tercero en relación con dicha Administración y, por tanto, se le dote de la necesaria independencia e imparcialidad propia de los órganos jurisdiccionales.

Décima: Si no son órganos jurisdiccionales y en virtud de lo visto hasta aquí es indiscutible que la consecuencia clave del análisis de los hechos en cuanto a este pronunciamiento del TJUE es que a partir de esta fecha, los Tribunales Económico-Administrativos no entran en el criterio de órganos que establece el artículo 267 del TFUE para interponer cuestiones prejudiciales y así aclarar las disposiciones que afectan al Derecho de la Unión Europea.

Undécima: Serán los órganos jurisdiccionales nacionales, Audiencia Nacional y Tribunal Supremo, los que dispongan de la facultad, y, hasta pueden tener la obligación, de plantear cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia cuando para poder emitir su fallo sea necesaria una decisión sobre la interpretación o sobre la validez del Derecho de la Unión Europea.

Duodécima: La imposibilidad de plantear las cuestiones prejudiciales ante el TJUE por parte del TEAC para aclarar las disposiciones que afecten al Derecho de la Unión podría suponer la demora en la posibilidad de acceder al Alto Tribunal como consecuencia de que necesariamente habrá que seguir la vía contencioso-administrativa para solicitar al Tribunal competente que presente tales cuestiones, lo que en la mayoría de las ocasiones dilatará bastante tiempo la posibilidad de acudir a la Justicia Europea.

V. BIBLIOGRAFIA

ABRIL ABADIN, E.: “Los Tribunales Económico-Administrativos: una institución centenaria”, *Estudios de Derecho Financiero y Tributario en homenaje al Profesor Calvo Ortega*, Tomo I, Ed. Lex Nova, Valladolid 2005.

ABOGACIA GENERAL DEL ESTADO DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURIDICO DEL ESTADO. *Manual de revisión de actos en materia tributaria*, Ministerio de Justicia, Madrid, 2006.

AEAT: *Los Tribunales Económico-Administrativos en el Ordenamiento Tributario Español*” https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/TEAC/Documentos/LOS_TRIBUNALES_ECONOMICOS.pdf consultado el 15/07/2020

ALONSO GARCÍA.R: “La noción de órgano jurisdiccional a los efectos de activar la cuestión prejudicial”, en AAVV, *Libro Homenaje a Dámaso Ruiz-Jarabo Colomer*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 2011.

BANACLOCHE PALAO.J: “Los Tribunales Económico-Administrativos”, *Impuestos, Revista de Doctrina, Legislación y Jurisprudencia*, núm. 2, 1, 2001.

CALVO ORTEGA, R.: *Curso de Derecho Financiero. Derecho tributario*. Ed. Thomson Reuters, Civitas, Madrid, 2015.

CENTRO DE ESTUDIOS FINANCIEROS: “Las reclamaciones económico administrativas” <https://www.fiscal-impuestos.com/2-las-reclamaciones-economico-administrativas.html#:~:text=La%20reclamaci%C3%B3n%20econ%C3%B3mico%20administrativa%20es,ante%20la%20jurisdicci%C3%B3n%20contencioso%20administrativa>.

CERVERA TORREJÓN, F.: “Reclamaciones Económico-Administrativas”, (arts. 163 a 165 LGT), *Comentarios a la LGT*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1991.

CHECA GONZÁLEZ, C.: *Revisión en vía administrativa: recurso de reposición y reclamaciones económico-administrativas*, Serie Estudios prácticos LGT, Thomson Aranzadi, Madrid, 2005.

GARCIA DE ENTERRIA. E.: “Las competencias y el funcionamiento del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. Estudio Analítico de los recursos”, en AAVV: *Tratado de Derecho Comunitario europeo. Estudio sistemático desde el Derecho español* (Dir. GARCÍA DE ENTERRIA.E y GONZÁLEZ CAMPOS y MUÑOZ MACHADO), Tomo I, Civitas, Madrid, 1986

GONZÁLEZ BOTIJA, F.: *Las respuestas de la Administración a las consultas de los ciudadanos*, Aranzadi, Madrid, 2019.

GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *Comentarios al reglamento de procedimiento económico – administrativo*, Ed. Cívitas, Madrid, 1997.

HERNÁNDEZ GONZÁLEZ. F.L: “Sobre la controvertida naturaleza jurisdiccional de los tribunales administrativos de recursos contractuales”, *Actas del XI Congreso AEPDA, Comunicación*, 2016

MARTÍN FERNANDEZ, J.: (Coord).: *Reclamaciones económico-administrativas (resumen técnico)*. <https://www.tirantonline.com/accedys.udc.es/tol/documento/show/3920785>

MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C. TEJERIZO LOPEZ, J.M., CASADO OLLERO, G.: *Curso de Derecho financiero y tributario*. 26ª ed. Ed. Tecnos. Madrid, 2015.

MATA SIERRA, M.T.: en “[De la independencia de los tribunales económico-administrativos](#): Cuestionamiento por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y consecuencias” *Revista Crónica tributaria*, núm. 174, 2020.

MATA SIERRA, M.T.: “Consecuencias de la falta de independencia de los Tribunales Económico-administrativos en el Derecho de la Unión Europea”, *Review European Tax Studies*, vol.9(2019) que puede consultarse en línea.

MUÑIZ FERNÁNDEZ, P.: “La cuestión prejudicial de validez e interpretación ante el Tribunal de Justicia”, MOREIRO GONZÁLEZ, C.J. (Dir.), “*Procedimientos Administrativos y Judiciales de la Unión Europea*”, *Economist&Jurist*, Madrid, 2012.

ROVIRA FERRER. I.: “Consecuencias de la incompetencia de los TEA para plantear cuestiones prejudiciales”, *Revista Quincena Fiscal* num.11/2020 Editorial Aranzadi.

SALVO TAMBÓ, I.: “Las consultas tributarias”, MARTÍNEZ LAFUENTE (Dir.): *Estudios sobre la nueva LGT (Ley 58/2003, de 17 de diciembre, Homenaje a D. Pedro Luis Serreras Contreras*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2004.

SÁNCHEZ LÓPEZ, M.E.: “Límites a los efectos vinculantes de las consultas tributarias desde la perspectiva de la confianza legítima”, https://insignis-aranzadidigitales.accedys.udc.es/maf/app/document?srguid=i0ad6adc500000173ba871e0a01a3ab51&marginal=BIB\2020\12171&docguid=I9f182fc09ef511eab9bff40a7aac7f09&ds=ARZ_LEGIS_CS&infotype=arz_biblos;&spos=1&epos=1&td=0&predefinedRelationshipsType=documentRetrieval&fromTemplate=&suggestScreen=&&selectedNodeName=&selec_mod=false&displayName=#

SÁNCHEZ MORÓN, M.: Observaciones sobre el régimen de organización de los Municipios de Gran población”, *Justicia administrativa :Revista de derecho Administrativo*, Ed. Lex Nova, mayo 2004.

