

# RECENSIONES BIBLIOGRÁFICAS

## *Revisión de actos tributarios.*

*(Homenaje a M.<sup>a</sup> de los Ángeles Cascajero Sánchez)*

Varios Autores

Centro de Estudios Financieros, Madrid, 2006, 495 págs.

El Centro de Estudios Financieros (CEF) acaba de publicar estos comentarios sobre el Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa que fue aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. Los trabajos de los diferentes autores que han participado y que de modo principal son Inspectores de Hacienda del Estado –varios de los cuales también ejercen su actividad docente en el CEF– fueron coordinados por Pedro Manuel HERRERA MOLINA, vocal asesor del Instituto de Estudios Fiscales y profesor titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid, y Antonio LONGÁS LAFUENTE, inspector y vocal del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) amén de profesor del CEF.

El libro se ha hecho como homenaje póstumo a María de los Ángeles CASCAJERO SÁNCHEZ y, como recuerda Roque DE LAS HERAS, surgió casi de forma espontánea al reunir a quienes coincidieron con aquélla en el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, en el Instituto de Estudios Fiscales o en el propio CEF.

María de los Ángeles CASCAJERO SÁNCHEZ perteneció al Cuerpo de Letrados de la Administración de la Seguridad Social, incorporándose después como vocal del área de recaudación al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Para el Presidente del TEAC, Eduardo ABRIL ABADÍN, quien escribe la presentación de este libro, fue «un ejemplo perfecto del enriquecimiento que para los Tribunales Económico-Administrativos ha supuesto la incorporación a los mismos a lo largo de los años de funcionarios y funcionarias con orígenes no estrictamente tributarios y, en concreto... a los funcionarios y funcionarias provenientes de los Cuerpos de la Seguridad Social y de las entidades locales, que han venido pasando a formar parte de los Tribunales Económico-Administrativos sobre todo debido a su especialización en materias que hasta tiempos recientes integraban el ámbito competencial de los mismos».

Las páginas de esta misma Revista sirvieron para dar a la luz varias publicaciones de M.<sup>a</sup> de los Ángeles. Por ejemplo: «Negocios anómalos y procedimientos tributarios» (I y II, en los núms. 245-246 y 247 del año 2003). La primera parte dedicada a las técnicas antielusivas previstas en la anterior Ley General Tributaria (LGT) y en el proyecto de nueva LGT, mientras que en la segunda parte se reflexionaba sobre la incidencia de esas anomalías negociales en el procedimiento de recaudación de recursos del Estado y las vías con que cuenta la Administración para tutelarlos contra sus efectos. También se había fijado en el gravamen de las máquinas recreativas en estudios aparecidos en las revistas *Nueva Fiscalidad* («La "tasa" fiscal sobre el juego que grava las máquinas recreativas "tipo B" y los recargos autonómicos sobre la misma: un estudio de la evolución de la jurisprudencia sobre su exigibilidad», núm. 1, 2003) y en *Impuestos* («El impuesto sobre el juego que grava las máquinas recreativas y el derecho a contribuir con arreglo a la capacidad económica», núm. 2, 2004).

---

Por otro lado, su pertenencia al Cuerpo de Letrados de la Administración de la Seguridad Social, llevó a M.<sup>a</sup> de los Ángeles CASCAJERO a considerar diferentes problemas de esa Hacienda institucional. Así pueden citarse, entre otros, sus trabajos: «Sobre la constitucionalidad del artículo 160 de la Ley General de la Seguridad Social y de la disposición adicional 10.2 de la Ley 30/1981» y «¿Es necesario el recurso de casación para unificación de doctrina para recurrir en amparo?», ambos aparecidos en Civitas, *Revista Española de Derecho del Trabajo* (núms. 51, 1992 y 59, 1993, respectivamente); «La recaudación de los recursos del sistema de la Seguridad Social: Normas de aplicación», en *La Ley* (núm. 1, 1994) y el más reciente sobre «El delito de defraudación a la Seguridad Social tras la reforma del Código Penal operada por la Ley Orgánica 15/2003, de 25 de noviembre», publicado por Estudios Financieros, *Revista de Trabajo y Seguridad Social* (núm. 255, 2004).

Yendo ahora a la obra que acaba de publicarse, tenemos que hacer referencia a su estructura y alcance general. El primer asunto queda reflejado en los catorce capítulos de que consta el libro y en los que se tratan, con diverso grado de profundidad, los siguientes asuntos:

1.º *Normas comunes*, donde Begoña DE LA MANO DOMÍNGUEZ se refiere muy sumariamente a los diversos medios de revisión contemplados por la nueva LGT, así como a los actos y actuaciones de la Administración contra los que cabe la aplicación de los mismos. Luego alude a las cuestiones subjetivas y objetivas enunciadas por el artículo 214 de la LGT (capacidad, representación, prueba, notificaciones y plazos de resolución) y, finalmente, considera la debida motivación expresa de las resoluciones exigida por el artículo 215 de la LGT.

2.º *La revisión de actos nulos de pleno derecho y la declaración de lesividad*, escrito por Carmen BOTELLA GARCÍA-LASTRA y en el que tras el análisis por separado de ambos procedimientos especiales de revisión «de oficio», se valora positivamente la reforma operada por el grado de detalle alcanzado tanto por la LGT como el reglamento de desarrollo y la aproximación del Derecho Tributario al Derecho Administrativo común, pero dejando constancia de algunas reservas por la diferente configuración procedimental de la declaración de lesividad y la revocación al revestirse aquélla de garantías para su aplicación frente a la flexible apreciación de esta última.

3.º *La revocación en materia tributaria*, preparado por Manuel DE VICENTE-TUTOR RODRÍGUEZ y Pedro Manuel HERRERA MOLINA, quienes aluden al carácter híbrido de la figura, por tratarse de un mecanismo extraordinario para que la Administración controle la legalidad de sus actos y también para alcanzar acuerdos informales con los contribuyentes que permitan modificar los actos por razones de oportunidad, reduciendo la litigiosidad en el ámbito tributario. La dificultad para compatibilizar dichas funciones lleva a los autores a proponer *de lege ferenda* que se efectúe una delimitación legal de la revocación para los supuestos en que exista un margen de discrecionalidad administrativa y el establecimiento de un diseño claro de los procedimientos extraordinarios de revisión concediendo una auténtica acción a los interesados.

4.º *La rectificación de errores*. En esta ponencia, Isidoro MARTÍN DÉGANO se refiere a los antecedentes y normativa aplicable en la actualidad (arts. 220 de la LGT y 13 del Reglamento de Revisión), ámbito material de aplicación, concepto de error, naturaleza jurídica de la rectificación de errores y procedimiento para llevarla a cabo.

5.º *La devolución de ingresos indebidos de naturaleza tributaria*, trabajo de José María Díez OCHOA AZAGRA en el que destaca que la nueva LGT ha venido a efectuar una regulación más detallada y sistemática de las diferentes modalidades de devoluciones tributarias. Tras el examen de su tipología y consecuencias de la distinta consideración de las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, por una parte, y de la devolución de ingresos indebidos, por otra, se estudian los supuestos que originan esta última, los titulares de ese derecho, su contenido, prescripción, intereses de demora y procedimiento que se ha de seguir para lograr su reconocimiento.

---

6.º *El recurso de reposición*, regulado por los artículos 222 a 225 de la LGT, es analizado por Domingo CARBAJO VASCO. Éste considera los antecedentes y caracteres generales de la reforma de este medio de revisión en la LGT, examinado los actos que son recurribles, la naturaleza del recurso y los aspectos comunes que presenta con otros medios de revisión con carácter previo al tratamiento de los aspectos de índole procedimental.

7.º *Reclamaciones económico-administrativas: organización y procedimiento en única o primera instancia* es el título del capítulo escrito por José Ignacio RUIZ TOLEDANO, quien deduce que la LGT de 2003 ha supuesto una clara reafirmación de la vía económico-administrativa frente a las críticas que la misma había venido recibiendo. Tras el señalamiento de unas cuantas ventajas que su existencia comporta, la considera más eficaz y adecuada que las técnicas convencionales y arbitrales propuestas por varios autores. Después de esos aspectos generales se observa el ámbito de materias y actos susceptibles de reclamación económico-administrativa, pasando luego al tratamiento de los aspectos organizativos y competenciales y concluyendo con el estudio de los legitimados e interesados en las reclamaciones económico-administrativas.

8.º *La suspensión de la ejecución de deudas tributarias: una propuesta para incorporar el principio de fumus boni iuris en el procedimiento de revisión*, donde Pablo CHICO DE LA CÁMARA parte de la consideración de la dilación en resolver las sentencias como uno de los principales problemas que padecen nuestros Tribunales y pone de relieve las tensiones que puede generar la suspensión de actos tributarios como medida cautelar que limita la posición de privilegio de la Administración resumida bajo la expresión autotutela administrativa. Con la finalidad de reducir la litigiosidad y la dilación en el fallo de las resoluciones y sentencias el autor sugiere la conveniencia de introducir en nuestro sistema tributario juicios breves y sumarisimos que no produjeran fuerza de cosa juzgada, tal y como existe en el Derecho francés con los *référés provision*.

9.º *Procedimiento económico-administrativo: normas generales y procedimiento en única o primera instancia*, trabajo de Eva MARTÍN DÍAZ, donde se comentan los derechos de los interesados en la vía económico-administrativa, diversos aspectos relacionados con la práctica de las notificaciones y la eventual exigencia al reclamante de los costes del procedimiento –si se aprecia temeridad y la reclamación o recurso se desestima– pese a que la LGT consagre el principio de gratuidad en este ámbito. Después se estudian las fases de iniciación, tramitación y terminación del procedimiento económico-administrativo en única o primera instancia.

10.º *Recursos en vía económico-administrativa*, escrito por Antonio LONGÁS LAFUENTE y que plantea el reforzamiento dado por la LGT de 2003 a la especialidad del Derecho Tributario respecto del Administrativo en cuanto al sistema de recursos en vía de revisión de actos tributarios. Primero se examinan los aspectos comunes –cómputo del plazo de interposición y obligación de notificar las resoluciones– y luego se tratan con similar metodología los recursos de anulación, de alzada ordinario, extraordinario de alzada para la unificación de criterio, extraordinario para la unificación de doctrina y extraordinario de revisión. Al final se alude a las especialidades que presentan algunos de estos recursos cuando la materia respecto de la que se interpuso reclamación económico-administrativa no es de naturaleza tributaria.

11.º *El procedimiento abreviado ante órganos unipersonales en vía económico-administrativa*, que a juicio de Francisco PALACIO RUIZ DE AZAGRA tiene como finalidad ser un procedimiento ágil y sencillo que pretende mejorar la tramitación de las reclamaciones económico-administrativas en los casos que sean de menor cuantía o en principio poco complicados, reduciendo los asuntos que se sustancien tanto en Pleno como en Sala, con el fin de optimizar los recursos materiales y humanos con que cuenta la Administración tributaria y disminuir, en la medida de lo posible, las demoras que se producen.

12.º *Ejecución de resoluciones*. En este trabajo Daniel MURILLO RUIZ observa primero las normas generales para la ejecución de las resoluciones administrativas y después se ocupa de la diversa casuística según el contenido de la resolución a ejecutar –de acuerdo con el Reglamento de Revisión: resolución sobre el fondo del asunto con anulación total o parcial del acto impugnado, resolución estimatoria por vicio de forma sin que

---

se entre a conocer el fondo del asunto, resolución totalmente estimatoria del recurso o reclamación y, su contraria, totalmente desestimatoria del recurso o reclamación interpuesto—; tras lo cual se refiere a la reducción proporcional de garantías aportadas y a las normas especiales para la ejecución de las resoluciones económico-administrativas y judiciales.

13.º *Reembolso del coste de garantías*; estudio en el que Cristina RAMIS CHAPÍN y Juan Francisco REDONDO SÁNCHEZ consideran que es un derecho que entronca con el principio de responsabilidad patrimonial de la Administración que implica, en este ámbito, que cuando el acto administrativo sea declarado improcedente, el interesado no tenga obligación jurídica de soportar consecuencia alguna derivada del mismo, debiendo restablecerse su situación patrimonial al momento anterior a la impugnación del acto. Los autores recorren la evolución normativa que ha tenido el derecho que analizan y comentan el desarrollo reglamentario que ha tenido en artículo 33 de la LGT (arts. 72 a 79 del Reglamento de Revisión). En su trabajo también consideran la reducción proporcional de garantías aportadas para la suspensión y la prescripción de este derecho.

14.º *El proceso contencioso-administrativo en materia tributaria*, donde Elena OTERO-NOVAS MIRANDA se fija en las particularidades que suelen presentarse con especial atención al tratamiento que hace la LGT y los reglamentos de desarrollo dictados en materias sancionadora y de revisión en vía administrativa.

Junto a la finalidad de rendir homenaje a M.ª de los Ángeles CASCAJERO SÁNCHEZ, el nuevo libro editado por el CEF lleva a cabo un minucioso tratamiento de problemas que afectan a la revisión de actos tributarios en vía administrativa que viene a sumarse a los numerosos estudios ya aparecidos sobre el contenido de la nueva LGT y que cabría esperar que sirviera para fortalecer esa línea de pensamiento que aparece en la cita con la que da comienzo la obra recensionada: «El ejercicio de las facultades de la Administración para asegurar la adecuada exigencia de los distintos tributos y comprobar el cumplimiento de sus deberes fiscales por los contribuyentes, no puede ignorar la licitud o juridicidad de la búsqueda por el contribuyente del mejor régimen fiscal posible» (M.ª de los Ángeles CASCAJERO SÁNCHEZ).

*Miguel Ángel Martínez Lago*