

NULIDAD DE LA CUANTIFICACIÓN DE LAS COSTAS
EN EL PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO.
COMENTARIO DE LA STS DE ESPAÑA NÚM. 760/2019, DE 3 DE
JUNIO (ROJ: STS 1740/2019)

*NULLITY OF THE QUANTIFICATION OF THE COSTS IN THE
ECONOMIC-ADMINISTRATIVE PROCEDURE: COMMENT OF THE
SPANISH STS NUMBER 760/2019, OF JUNE 3 (ROJ: STS 1740/2019)*

Rev. Boliv. de Derecho N° 29, enero 2020, ISSN: 2070-8157, pp. 550-563



Fernando
HERNÁNDEZ
GUIJARRO

ARTÍCULO RECIBIDO: 20 de noviembre de 2019

ARTÍCULO APROBADO: 10 de diciembre de 2019

RESUMEN: El presente estudio analiza la STS 760/2019, de 3 de junio, que ha declarado la nulidad de la cuantificación de las costas en el procedimiento económico-administrativo prevista en el art. 51.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, en materia de revisión en vía administrativa, en su redacción dada por el Real Decreto 1073/2017, de 29 de diciembre. Para ello, se expone también el recurso directo que ha sido la vía utilizada por la Asociación Española de Asesores Fiscales para impugnar dicho reglamento.

PALABRAS CLAVE: Recurso directo, costas económico-administrativas, seguridad jurídica, nulidad de reglamento.

ABSTRACT: *The present study analyzes the STS 84/2018, of June 3, which has declared the nullity of the quantification of costs in the economic-administrative procedure provided for in article 51.2 of Royal Decree 520/2005, of May 13, in subject matter of administrative review, in its wording given by Royal Decree 1073/2017, of December 29. For this, we also lay out the direct resource that has been the route used by the Spanish Association of Tax Advisors to challenge the mentioned regulation.*

KEY WORDS: *Direct lawsuit, economic-administrative costs, legal security, nullity of regulation.*

SUMARIO.- SUPUESTO DE HECHO.- DOCTRINA.- COMENTARIO.- I. LA IMPUGNACIÓN DE NORMAS REGLAMENTARIAS.- II. EL RECURSO DIRECTO.- 1. OBJETO DEL RECURSO.- 2. LEGITIMACIÓN.- 3. ÓRGANO COMPETENTE.- 4. PLAZO DE INTERPOSICIÓN.- III. LA REFORMA DE LAS COSTAS EN LA VÍA ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO.- IV. CONSIDERACIONES SOBRE LA STS 760/2019, DE 3 DE JUNIO.

SUPUESTO DE HECHO

El Tribunal Supremo ha dictado la sentencia número 760/2019, en fecha 3 de junio de 2019, por la que ha declarado nulo parte del artículo que regula las costas en el procedimiento económico-administrativo. Dicha sentencia ha sido pronunciada en el recurso contencioso-administrativo 84/2018, interpuesto por la Asociación Española de Asesores Fiscales mediante un recurso directo que impugnaba varios preceptos del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, en materia de revisión en vía administrativa (RRVA), en su redacción dada por el Real Decreto 1073/2017, de 29 de diciembre. El Alto Tribunal entiende que la nueva redacción dada a la cuantificación de las costas no es conforme a Derecho y declara su nulidad.

El precepto afectado es el art. 51.2 RRVA que establecía la cuantificación de la condena en costas a los interesados cuando en Tribunal Económico-Administrativo estime que la reclamación o recurso se ha interpuesto con temeridad (carezca manifiestamente de fundamento) o mala fe (finalidad exclusivamente dilatoria, con manifiesto abuso de derecho o que entrañen fraude procedimental).

DOCTRINA JURISPRUDENCIAL

El Tribunal Supremo expulsa del ordenamiento jurídico el precepto antes referenciado dado que cuantifica el importe de las costas de forma general y abstracta, desvinculándolo del concreto procedimiento en el que se produce los gastos a sufragar y prescindiendo de éstos. Ello es así porque el método seguido en el art. 51.2 del Real Decreto 520/2005, al fijar la cuantía de las costas las establece “en un porcentaje del 2 por ciento de la cuantía de la reclamación, con un mínimo

• Fernando Hernández Guijarro

Profesor de la Universitat Politècnica de València. Magistrado Suplente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Doctor en Derecho por la Universidad de Valencia. Máster en Teoría y Práctica Fiscal por la Universidad Antonio de Nebrija. Abogado y Economista, no ejerciente. Ha trabajado en despachos profesionales de reconocido prestigio como Garrigues y Arco Abogados y Asesores Tributarios. Autor de varias obras, entre otras; La Impugnación de las Ordenanzas Fiscales, Ediciones Francis Lefebvre, 2015; Los Principios y Garantías Constitucionales en las Ordenanzas Fiscales, Aranzadi, 2015; Casos de Éxito ante Hacienda, Ediciones Francis Lefebvre, 2017 y coautor de los Formularios Prácticos Fiscal de Francis Lefebvre de los años 2005 a 2019. Correo electrónico: fernandohernandez@cav.es.

de 150 euros para las reclamaciones o recursos resueltos por órgano unipersonal, y de 500 euros para los que se resuelvan por órgano colegiado”.

Dicha práctica difiere del concepto de costes del concreto procedimiento, le hace perder su verdadera naturaleza, y ya no podemos estar hablando de costas del procedimiento, sino, dependiendo de la perspectiva desde la que nos aproximemos, podemos calificarlas como tasa, recargo, como medida sancionadora o como prestación patrimonial de carácter público no tributario. En definitiva, no como las costas del procedimiento económico-administrativo. Para ello, el TS pone como ejemplo la definición de costas dada por el art. 241 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

COMENTARIO

I. LA IMPUGNACIÓN DE NORMAS REGLAMENTARIAS

Para comenzar este apartado debemos recordar que todos los Poderes Públicos están sujetos a la Constitución Española (CE) y al resto del Ordenamiento jurídico, tal y como proclama el art. 9.1 de la CE. Y que, como establece el art. 24 CE, todos tenemos el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva.

Con estas dos premisas, la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA), trata nada menos que de superar la tradicional y restringida concepción del recurso contencioso-administrativo como una revisión judicial de actos administrativos previos, es decir, como un recurso al acto, y de abrir definitivamente las puertas para obtener justicia frente a cualquier comportamiento ilícito de la Administración, y así, por razón de su objeto, establece cuatro modalidades de recurso: el tradicional dirigido contra actos administrativos, ya sean expresos o presuntos; el que, de manera directa o indirecta, versa sobre la legalidad de alguna disposición general, que precisa de algunas reglas especiales; el recurso contra la inactividad de la Administración; y el que se interpone contra actuaciones materiales constitutivas de vía de hecho.

Este marco jurídico de tutela judicial frente a la actividad de la Administración no es baladí pues, como afirma COSCULLUELA MONTANER, las distintas Administraciones Públicas son las que en ejercicio de sus potestades y de sus privilegios pueden incidir con mayores consecuencias directas sobre los ciudadanos. No es extraño, por tanto, que todo el montaje técnico del control de la acción del Poder se instrumentara esencialmente a través del control por los Tribunales de la actividad de la Administración Pública. Este control constituye, sin duda, la mayor garantía de los ciudadanos frente a decisiones de la Administración que les afectan directa o indirectamente (COSCULLUELA MONTANER, L.: *Manual de Derecho Administrativo*, Civitas, Madrid, 1999, p. 467).

Por lo que a este trabajo interesa nos centraremos en el recurso que, de manera directa, verse sobre la juridicidad del Real Decreto (sobre esta cuestión resulta interesante la aportación de BELADIEZ ROJO, M.: “La vinculación de la Administración al Derecho”, *Revista de Administración Pública*, núm. 153, 2000, p. 329) –disposición administrativa de carácter general- pues, como acertadamente afirmó GARCÍA DE ENTERRÍA en su conferencia del año 1962 en la Universidad de Barcelona, “el recurso contra Reglamentos ejerce en la sociedad una verdadera función purgativa al evitar de raíz que un vicio inserto en un Reglamento se propague, se multiplique, amplifique sus efectos en la extensión y en el tiempo a través de los miles y miles de actos singulares de aplicación de este Reglamento. Es en este sentido, podríamos decir, una terapéutica que opera sobre las causas fisiológicas de la enfermedad, y no simplemente, como es en buena parte el recurso sobre los actos, sobre sus síntomas” [GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: “La lucha contra las inmunidades del Poder en el Derecho Administrativo (poderes discrecionales, poderes de gobierno, poderes normativos)”, *Revista de Administración Pública*, núm. 38, 1962, p. 197].

Los Reales Decretos son normas que gozan de naturaleza reglamentaria y, por lo tanto, son jurídicamente obligatorios. No en vano, y como afirma la Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de septiembre de 1989 (Aranzadi 6590) “El Reglamento forma parte del Ordenamiento, en tanto que el acto es algo ordenado que se produce en aplicación de aquél”.

En resumen, y con palabras de DE FUENTES BARDAJÍ, “la depuración de las disposiciones reglamentarias ilegales puede hacerse a través de una doble vía: mediante una impugnación directa, esgrimiendo un recurso contra el reglamento ilegal, o mediante una impugnación indirecta, en que lo que se recurre inmediatamente es un acto administrativo, si bien el vicio del mismo es la aplicación de una disposición reglamentaria ilegal, mediatamente impugnada. Todo ello se adereza en la LJCA con la particular regulación de la cuestión de ilegalidad” (DE FUENTES BARDAJÍ, J., CANCER MINCHOT, P., ARTEAGABEITIA GONZÁLEZ, I., FRÍAS RIVERA, R.: *Manual de Revisión de Actos en Materia Tributaria*, Aranzadi, Pamplona, 2007, p. 966).

En el siguiente punto analizaremos el recurso directo frente a este tipo de norma dado que la Sentencia analizada parte de una impugnación directa, entre otros, del art. 51.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, en materia de revisión en vía administrativa, en su redacción dada por el Real Decreto 1073/2017, de 29 de diciembre.

II. EL RECURSO DIRECTO.

La Ley de la Jurisdicción asegura las más amplias posibilidades de someter a control judicial la legalidad de las disposiciones reglamentarias generales, preservando los que se han dado en llamar recursos directo e indirecto y eliminando todo rastro de las limitaciones para recurrir que estableció la legislación anterior. Al mismo tiempo procura que la impugnación de las disposiciones generales se tramite con celeridad y que aboque siempre a una decisión judicial clara y única, de efectos generales, con el fin de evitar innecesarios vacíos normativos y situaciones de inseguridad o interinidad en torno a la validez y vigencia de las normas (HERNÁNDEZ GUIJARRO F.: *Impugnación de las Ordenanzas Fiscales*, Francis Lefebvre, Madrid, 2015, pp. 15-17).

1. El objeto del recurso.

La redacción del art. 25.1 de la LJCA establece que “el recurso contencioso-administrativo es admisible en relación con las disposiciones de carácter general y con los actos expresos y presuntos de la Administración pública que pongan fin a la vía administrativa, ya sean definitivos o de trámite, si estos últimos deciden directa o indirectamente el fondo del asunto, determinan la imposibilidad de continuar el procedimiento, producen indefensión o perjuicio irreparable a derechos o intereses legítimos”.

Quedando claramente establecido con este marco legal que la impugnación se dirige contra la norma reglamentaria, es decir, el Real Decreto. Siendo decisión del recurrente combatir la totalidad o parte de sus disposiciones. Como afirma GONZÁLEZ PÉREZ “el objeto del proceso será verificar si la disposición general infringe otras de superior jerarquía o si reglamenta alguna materia reservada a la Ley (arts. 51.1 y 62 LRJPAC), así como si fue aprobada siguiendo el procedimiento establecido” (GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *Manual de Derecho Procesal Administrativo*, Civitas, Madrid, 2001, p. 245).

2. Legitimación.

El recurso directo puede ser interpuesto cualquier persona con un interés directo o que resulte afectada por la norma reglamentaria. También están legitimados los colegios oficiales, cámaras oficiales, asociaciones y demás entidades legalmente constituidas para velar por los intereses profesionales, económicos o vecinales, cuando actúen en defensa de los que les son propios.

Por parte de la Ley de la jurisdiccional no existe limitación ni restricción a esta legitimación, más bien al contrario se ratifica en el art. 19.1 a) y b) de la LJCA. Además, existe una consolidada jurisprudencia del Tribunal Constitucional (TC) que reafirma la cualidad de legitimado a los particulares con un interés legítimo (SSTC 160/1985, de 28 de noviembre; 24/1987, de 25 de febrero; 195/1992 de 16

de noviembre. Esta última Sentencia establece que “a partir de la Constitución la noción de interés directo como requisito de legitimación del art. 28 L.J.C.A. ha quedado englobado en el concepto más amplio de “interés legítimo” por obra de su art. 24.I, precepto que precisamente emplea esta expresión en relación con el derecho a la tutela judicial efectiva. Interés legítimo, real y actual, que puede ser tanto individual como corporativo o colectivo y que también puede ser directo o indirecto”). A tal efecto, la STS 617/2004, de 4 de febrero, afirmó que “la jurisprudencia es unánime en considerar que los particulares titulares de un interés legítimo están legitimados para la impugnación directa de los Reglamentos, aun cuando no sean necesarios para su aplicación actos de requerimiento o sujeción individual. En consonancia con ello, la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa prescinde de esas restricciones de la legitimación que puede hoy considerarse como una reliquia del pasado”.

Por todo ello, podemos concluir que cualquier persona física o jurídica que ostente un derecho o interés legítimo estará legitimada para interponer el recurso directo contra la norma reglamentaria, en nuestro caso, el Real Decreto.

3. Órgano competente.

La Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa regula en el art. 12.I.a) que será la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo la que conozca de los recursos contra las disposiciones generales emanadas del Consejo de Ministros. La claridad del precepto hace innecesario cualquier otro comentario.

4. Plazo de interposición.

El plazo para la interposición del recurso será de dos meses contados desde el día siguiente al de la publicación de la disposición general tal y como señala el art. 46.I de la LJCA. Por lo demás, el cómputo de los plazos se rige como cualquier procedimiento ordinario por el régimen establecido en el art. 128 de la LJCA.

III. LA REFORMA DE LAS COSTAS EN LA VÍA ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO

Como se ha dicho anteriormente, el objeto del recurso contencioso administrativo es el Real Decreto 1073/2017, de 29 de diciembre, BOE de 30 de diciembre de 2017, por el que se modifica el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. Concretamente, y a los efectos de este trabajo, la nueva redacción dada al art. 51.2.

Para analizar el objeto de este estudio, conviene traer a colación como punto de partida el art. 234.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT). Este precepto establece que “el procedimiento económico-administrativo será gratuito. No obstante, si la reclamación o el recurso resulta desestimado o inadmitido y el órgano económico-administrativo aprecia temeridad o mala fe, podrá exigirse a la persona a la que resulte imputable dicha temeridad o mala fe que sufrague las costas del procedimiento, según los criterios que se fijen reglamentariamente.

La condena en costas se impondrá en la resolución que se dicte, con mención expresa de los motivos por los que el órgano económico-administrativo ha apreciado la concurrencia de mala fe o temeridad, así como la cuantificación de la misma.

Cuando se hubiera interpuesto recurso de alzada ordinario, la eficacia de la condena en costas dictada en primera instancia quedara supeditada a la confirmación de la misma en la resolución que se dicte en dicho recurso de alzada ordinario”.

El desarrollo de este precepto legal vino originariamente en el citado reglamento de revisión en vía administrativa de 2005, particularmente, en su art. 51.2 (este artículo establecía que “cuando se imponga al reclamante el pago de las costas, estas se cuantificarán mediante la aplicación de los importes fijados por orden del Ministro de Economía y Hacienda atendiendo al coste medio del procedimiento y la complejidad de la reclamación”). Pero ha sido la redacción dada en 2017 la que ha sido objeto de impugnación por la Asociación Española de Asesores Fiscales. En lo que afecta al presente trabajo, el punto 2 del precepto que ha introducido parámetros de cuantificación alejados del concepto de “costas del procedimiento”. A tal efecto, y para analizar la sentencia estudiada, se transcribe el apartado introducido y discutido por las partes: “cuando se imponga el pago de las costas, estas se cuantificarán en un porcentaje del 2 por ciento de la cuantía de la reclamación, con un mínimo de 150 euros para las reclamaciones o recursos resueltos por órgano unipersonal, y de 500 euros para los que se resuelvan por órgano colegiado. En caso de reclamaciones de cuantía indeterminada, las costas se cuantificarán en las cuantías mínimas referidas. Estas cuantías podrán actualizarse por orden ministerial”.

Es de destacar que la nueva redacción introduce elementos de cuantificación en virtud de la cuantía de la reclamación y, asimismo, fija unos umbrales mínimos en función de la composición del órgano que resolviese. A la luz de este nuevo sistema el Tribunal Supremo analizará las alegaciones de la parte recurrente y de la parte demandada. En el siguiente punto se expondrán éstas y se comentará el pronunciamiento judicial.

IV. CONSIDERACIONES SOBRE LA STS 760/2019, DE 3 DE JUNIO.

El debate establecido en el presente recurso queda muy bien expuesto en la sentencia comentada. Por un lado, la parte demandante impugna el precepto citado fundamentalmente porque entiende que excede los límites de la Ley o introduce elementos que requieren el rango de Ley por estar sujetos a dicha reserva. Concretamente, afirmará que la configuración que da el precepto a las costas del procedimiento económico-administrativo es la de una tasa y citará en su defensa la STC 140/2016, de 21 de julio de 2016, para justificar que la no fijación de umbrales máximos restringe el acceso a la tutela judicial efectiva por su carácter disuasorio y desproporcionado.

Por lo que respecta a la parte recurrida, el Abogado del Estado entiende que su establecimiento está justificado por el consumo de recursos públicos que implica y se debe a un sobreuso de esta vía de revisión (el representante de la Administración llega a afirmar que su establecimiento se debe a fines de interés general como “evitar el uso torticero de la justicia administrativa”. Obviando que esta “justicia administrativa” es preceptiva para alcanzar la tutela judicial efectiva a través del Juez natural. Su objeción podría tener encaje en una revisión voluntaria que pudiese ser utilizada para dilatar o retrasar los efectos de las resoluciones, pero no es del todo razonable cuando el obligado tributario debe pasar por esta vía de forma imperativa). En definitiva, entiende que no tiene naturaleza de tasa y su cuantificación queda sujeta a impugnación junto con el recurso a la resolución del acto administrativo principal que las fija como condena.

Establecidas las posturas, el TS comienza su fundamentación haciendo referencia a dos importantes sentencias del TC que definieron los límites de la seguridad jurídica (art. 9.3 CE) en los siguientes términos: STC 27/1981, de 20 de julio, “suma de certeza y legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de lo no favorable, interdicción de la arbitrariedad, pero que, si se agotara en la adición de estos principios, no hubiera precisado de ser formulada expresamente. La seguridad jurídica es la suma de estos principios, equilibrada de tal suerte que permita promover, en el orden jurídico, la justicia y la igualdad, en libertad”; y, por otra parte, STC 46/1990, de 15 de marzo, “la exigencia del artículo 9.3 relativa al principio de seguridad jurídica implica que el legislador debe perseguir la claridad y no la confusión normativa, debe procurar que acerca de la materia sobre la que legisle sepan los operadores jurídicos y los ciudadanos a qué atenerse, y debe huir de provocar situaciones objetivamente confusas (...). Hay que promover y buscar la certeza respecto a qué es Derecho y no ... provocar juegos y relaciones entre normas como consecuencia de las cuales se introducen perplejidades difícilmente salvables respecto a la previsibilidad de cuál sea el Derecho aplicable, cuáles las consecuencias derivadas de las normas vigentes, incluso cuáles sean éstas”.

Seguidamente, el TS hace un valiente reconocimiento sobre la situación actual del Ordenamiento jurídico. Si la doctrina mayoritaria habla de una creciente producción normativa –algunos autores hablan de Ordenamiento saturado (PALMA FERNÁNDEZ, J. L.: “La seguridad jurídica ante la abundancia de normas”, *Cuadernos y Debates*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, núm. 68, 1997)-, el Alto Tribunal afirma sin rodeos que “hoy es sentir común la profunda inseguridad jurídica e incertidumbre social provocada, entre otros factores, por la imprecisión de las normas jurídicas. Lo que se manifiesta de manera muy significativa en el ámbito fiscal”.

Esta característica que envuelve el Derecho Tributario, se ve en ocasiones acrecentada por la utilización de definiciones de instituciones jurídicas que sobrepasan la naturaleza jurídica de la misma. Nos referimos a la práctica de redefinir los conceptos jurídicos fuera de lo que su esencia contiene. Intentando por la vía del Poder (Legislativo o Reglamentario) dotar a dichas instituciones del contenido que conviene y no del que su naturaleza les dota. Y es precisamente esta cuestión la que lleva al Tribunal Supremo a estimar el recurso con un argumento que muestra que aún quedan Magistrados que apelan al Derecho en mayúsculas.

Resulta altamente gratificante que el máximo órgano de la jurisdicción no tenga reparos en afirmar que “cabe observar en la elaboración normativa, con habitualidad, la utilización de conceptos y categorías perfectamente definidos y delimitados por la ciencia jurídica tributaria, que en su desarrollo en el texto normativo delimitan contornos que se alejan del concepto o categoría enunciado para terminar definiendo o mostrando una figura fiscal distinta”. Sobre la intencionalidad de esta práctica, el TS entiende que a veces puede responder a lagunas o complejidades propias de la materia tributaria pero no duda en subrayar que, “otras, sin embargo, descubren una finalidad directamente dirigida a salvar obstáculos que harían inviable su aplicación”. En definitiva, el TS desenmascara una sibilina práctica de crear normas *pro domo sua* que, en última instancia, consiste en dictar normas en función del interés administrativo, no del general. Aunque para ello, se mute el núcleo de la institución jurídica dando una nueva definición por la disposición tributaria [el TS pone como ejemplo situaciones que “se presentan como impuestos lo que constituyen verdaderas tasas o viceversa, o como se juega con la imposición directa o indirecta, o con los tributos extrafiscales, por ejemplo” (FD 4º)].

Para combatir esta práctica, el TS acudirá a uno de los principios establecidos en nuestra Carta Magna como garantía jurídica, es decir, la seguridad jurídica. A tal efecto afirmará que “lo que debe ser, por propia exigencia del principio de seguridad jurídica, es que la utilización en las normas de conceptos jurídicos determinados o categorías conceptuales lleve parejo en su desarrollo la inmediata

certidumbre que los identifica, lo cual no es un desiderátum sino una exigencia jurídica conectada directamente con el principio de seguridad jurídica y cuyo incumplimiento debe acarrear las consecuencias jurídicas que el ordenamiento reserva a las quiebras constitucionales". En otras palabras, y como diría PARMÉNIDES, el concepto o institución jurídica "es lo que es" [PARMÉNIDES de Elea: *La vía de la verdad* (conservado por fragmentos de otros autores). Esta Filosofía también es desarrollada por ARISTÓTELES en su obra *Metafísica* con las siguientes máximas: A es igual a A (principio de identidad). A no puede ser igual a no A (principio de no contradicción)].

En definitiva, la fundamentación del TS no sólo está en la seguridad jurídica como baluarte de un ordenamiento jurídico justo, sino que se sostiene en principios tan elementales de la lógica como que las cosas son lo que son. Y no puede un poder normador del Estado definir a su antojo su contenido, so pena de incurrir en capricho o contradicción. Lo cual derivaría, asimismo, en el ejercicio arbitrario de su potestad. Como dice el TS, ello lleva ineludiblemente a una quiebra constitucional.

Llegado a este punto, el razonamiento del Tribunal es que las "costas procedimentales" es un concepto jurídico determinado por la ciencia jurídica. Sus elementos determinantes son los gastos del mismo, ni son tasas, ni sanciones, ni prestaciones patrimoniales con carácter disuasorio. Y para su determinación se deberá atender a su verdadera naturaleza, no alcanzado dicho fin el establecimiento de un coeficiente sobre la cuantía de la reclamación, ni la fijación de cuantías mínimas en función de la composición del Órgano revisor administrativo. En palabras del TS "sucede, sin embargo, que la modificación del art. 51.2 del Real Decreto 520/2005, introducida por el Real Decreto 1073/2017, en tanto cuantifica el importe de forma general y abstracta desvinculándolo del concreto procedimiento en el que se produce los gastos a sufragar y prescindiendo de estos, en tanto que se desconecta de los costes del concreto procedimiento, le hace perder su verdadera naturaleza, pues ya no podemos estar hablando de costas del procedimiento, sino, dependiendo de la perspectiva desde la que nos aproximemos, tal y como hacen las partes al examinar el art. 51.2, cabe identificarlas como tasa, como medida sancionadora o como prestación patrimonial de carácter público no tributario, y de ser alguna de estas figuras lo que es evidente es que no pueden ser costas del procedimiento".

Por ello, el Alto Tribunal, expulsa del ordenamiento jurídico esta previsión reglamentaria contraria a la razón o naturaleza del concepto "tasas procedimentales". Mas entendemos que, aunque no se plantea directamente en el recurso, otra cuestión a debatir es la procedencia de las mismas en un procedimiento obligatorio como el económico-administrativo. Sobre todo, a la luz

de las resoluciones de los Tribunales Económicos-Administrativos (TEA), donde más de la mitad de las reclamaciones interpuestas son estimadas por los mismos (según la Memoria TEAC 2017. Tribunales Económico-Administrativos, p 20, durante dicho año se estimaron 94.986 reclamaciones y se desestimaron 93.834). Cabría preguntarse, en relación a la defensa del Abogado del Estado, si la mayoría de actos administrativos impugnados ante los TEA son anulados ¿Quién hace un uso indebido de los recursos públicos? Pero esta cuestión es harina de otro costal.

BIBLIOGRAFÍA

ARISTÓTELES: *Metafísica*.

BELADIEZ ROJO, M.: "La vinculación de la Administración al Derecho", *Revista de Administración Pública*, núm. 153, 2000.

CANO MURCIA, A.: "El control de los actos y acuerdos de las Corporaciones Locales", *Diario La Ley*, núm. 1, 1997.

COSCULLUELA MONTANER, L.: *Manual de Derecho Administrativo*, Civitas, Madrid, 1999.

DE FUENTES BARDAJÍ, J., CANCER MINCHOT, P., ARTEAGABEITIA GONZÁLEZ, I., FRÍAS RIVERA, R.: *Manual de Revisión de Actos en Materia Tributaria*, Aranzadi, Pamplona, 2007.

GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: "La lucha contra las inmunidades del Poder en el Derecho Administrativo (poderes discrecionales, poderes de gobierno, poderes normativos)", *Revista de Administración Pública*, núm. 38, 1962.

GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *Manual de Derecho Procesal Administrativo*, Civitas, Madrid, 2001.

HERNÁNDEZ GUJJARRO F.: *Impugnación de las Ordenanzas Fiscales*, Francis Lefebvre, Madrid, 2015.

PALMA FERNÁNDEZ, J. L.: "La seguridad jurídica ante la abundancia de normas", *Cuadernos y Debates*, núm. 68, 1997.

PARMÉNIDES DE ELEA: *La vía de la verdad* (conservado por fragmentos de otros autores).

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL (2017): *Memoria 2017. Tribunales Económico-Administrativos*, Ministerio de Hacienda-Centro de Publicaciones, Madrid. http://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/TEAC/Memorias%20TEAC/teac_mem_17.pdf

