

3. LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO LOCAL VASCO

1. Introducción

La existencia de una vía administrativa específica de impugnación de los actos administrativos, previa al acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa, cuenta con una larga tradición histórica en nuestro ordenamiento jurídico tributario.

La reclamación económico-administrativa no es un proceso judicial, sino un recurso administrativo especial, establecido para supuestos concretos y determinados: los que integran la materia económico-administrativa.

De estas reclamaciones conocen y resuelven órganos administrativos, es decir, órganos insertos en la estructura de la Administración tributaria. Estamos, sin embargo, ante órganos administrativos especializados y diferentes de los de gestión.

Esta singularidad proviene de la división funcional que ya efectuaba el artículo 90 de la Ley 230/1963 General Tributaria, el cual disponía 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”. En la actualidad, esta división se mantiene, en los mismos términos, en el artículo 83. 2 de la Ley 58/2003 General Tributaria.

La especialización y las consecuencias organizativas que esto entraña conducen, con todas las limitaciones propias de su carácter administrativo, hacia una independencia de criterio y de actuación. Como escribe el profesor Calvo Ortega: “En la medida que esta separación de la Administración gestora sea efectiva, su justificación y servicio a la justicia tributaria serán mayores”.

Como aspectos beneficiosos de esta vía de impugnación, podemos destacar los siguientes:

- **Gratuidad:** Se trata de una instancia gratuita que permite revisar la actuación de los órganos de aplicación de los tributos y en la que los particulares pueden comparecer por sí mismos, sin la asistencia de abogado ni procurador, sin ningún coste adicional.
- **Especialización:** Resulta obligado destacar la especialización y la experiencia práctica de las personas que forman parte de estos órganos, que tienen como única misión la de resolver las reclamaciones que plantean los contribuyentes contra los actos de gestión, inspección y recaudación de los tributos y demás ingresos de derecho público, además de resolver aquellas controversias que se plantean entre particulares en relación a actuaciones u omisiones relativas a actos de repercusión o retenciones e ingresos a cuenta. Su especialización en materias tributarias y recaudatorias, supone unos mayores conocimientos específicos sobre una materia como la tributaria, sometida a constantes y profundos cambios. Frente a esta complejidad normativa, el disponer de un órgano especializado en materias tributarias aporta una mayor confianza en

su sus resoluciones y una mayor seguridad en la aplicación de las normas; asimismo, esto puede traducirse en términos de productividad, pues, al descansar su trabajo habitual en profesionales con acreditada experiencia tributaria, resulta posible una mayor capacidad de resolución por el dominio de las materias tratadas.

- **Independencia:** Esta característica ha quedado fortalecida en las nuevas Normas Forales generales tributarias (de forma paralela a lo ocurrido en la Ley General Tributaria), en primer lugar, al recoger que el tribunal “*actuará con independencia funcional en el ejercicio de sus competencias, que serán irrenunciables e improrrogables y no podrán ser alteradas por la voluntad de los interesados*” (artículo 235 de la Norma Foral de Bizkaia y, con redacción similar, en el 234 de las normas de Álava y Gipuzkoa), pero, principalmente, a través del mandato contenido en sus respectivos artículos 244, a tenor de los cuales la doctrina que de modo reiterado establezcan los tribunales económico-administrativos “*vinculará al resto de la Administración tributaria*”. Y esta independencia no se encuentra tan solo presente a nivel teórico, sino que también se hace presente en su composición, pues los miembros de los tribunales económico-administrativos no forman parte de los órganos de aplicación de los tributos, sino que ejercen sus funciones de forma personal, sin sujeción a instrucciones externas, bajo la dirección orgánica y funcional del presidente del tribunal.
- **Carácter cuasijurisdiccional:** Pese a tratarse de un órgano gratuito, ante el que los recurrentes pueden actuar por sí mismos, sin mediación de abogado o procurador, el procedimiento regulado hasta ahora por el Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de Procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas resulta bastante similar al seguido en la jurisdicción contencioso-administrativa: se inicia con un escrito de interposición en el que se puede solicitar al tribunal la suspensión del acto impugnado si la ejecución es susceptible de causar perjuicios de difícil o imposible reparación; a continuación se recaba el expediente del órgano que dictó el acto impugnado, expediente que posteriormente se pone de manifiesto al interesado para que realice las alegaciones que estime convenientes, puede solicitarse la apertura de un período de prueba o incluso una vista oral y se finaliza con la resolución, debiendo ajustarse su ejecución a unas normas concretas; en el caso de que el acto impugnado sea un acto de retención o la repercusión de un impuesto, todavía se hace más presente este carácter jurisdiccional por la existencia de dos partes enfrentadas en un procedimiento contradictorio, con un sistema similar al de presentación de demanda y contestación a la demanda.
Esta similitud con un proceso judicial no se observa sólo en la estructuración del procedimiento, sino que es apreciable en otros aspectos de su regulación: la facultad de los tribunales económico-administrativos de revisar todas las cuestiones suscitadas hayan sido o no planteadas por los interesados; la fuerza obligatoria de sus resoluciones, de tal modo que deben vigilar su cumplimiento y adoptar las medidas necesarias para remover los obstáculos que impidan su

ejecución; las resoluciones deben ser motivadas, con separación de fundamentos de hecho y de derecho...

- **Carácter masivo del acto tributario:** Sin duda, el acto administrativo tributario es el acto administrativo más habitual. Sin necesidad de disponer de cifras concretas, bastaría con imaginar la cantidad de liquidaciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que se giran cada año para darse cuenta de que estamos en el ámbito de actuación administrativa que más frecuentemente incide en la esfera de los particulares; por ello, resulta lógica la existencia de unos órganos especializados en resolver estos conflictos tan habituales entre la Administración y los contribuyentes.

2. **Antecedentes: situación derivada de la Ley de Bases de Régimen Local de 1985**

La Ley de Bases de Régimen Local de 2 de abril de 1985, en sus artículos 108 y 113. 1, y el Texto Refundido de Régimen Local de 18 de abril de 1986 en sus artículos 190. 4 y 192. 1 alteraron el régimen de impugnación de los actos tributarios de las Corporaciones locales. Hasta entonces, los actos tributarios de imposición y ordenación de las corporaciones locales tenían como requisito previo a la impugnación contencioso-administrativa su revisión por los Tribunales económico-administrativos, a través de la correspondiente reclamación económico-administrativa. Y, en cuanto a los actos de aplicación y efectividad de los tributos, se admitía el recurso de reposición previo (meramente facultativo y voluntario) a la reclamación económico-administrativa preceptiva para abrir la jurisdicción contenciosa. La eliminación de la vía económico-administrativa contra los actos tributarios locales fue definitivamente confirmada con la promulgación de la Ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en su artículo 14, 4 y 5.

Muchas voces se alzaron a favor y en contra de esta importante reforma, pues eran numerosos los intereses a los que afectaba la modificación legislativa: En primer lugar, el de los municipios, cuya pretendida autonomía fue la principal causante de la reestructuración legislativa; por otro lado, el del contribuyente, ya que se reducía su sistema de garantías frente a la Administración tributaria local, colocándole en una cierta situación de indefensión; y, por último, el interés de la propia Administración de Justicia, cuyo funcionamiento y efectividad podrían verse desbordados ante la acumulación de recursos contencioso-administrativos que podría producirse.

En el País Vasco, y más concretamente en el Territorio Histórico de Bizkaia, la aparición de una norma complicó el nuevo esquema introducido por los ya citados artículos 108 y 113. 1 de la LRRL y por los artículos 190. 4 y 192. 1 del TRRL. Nos referimos al artículo 161 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobada el 26 de marzo de 1986 por las Juntas Generales, a cuyo tenor: *“Serán impugnables en vía económico-administrativa: a) los acuerdos de las Corporaciones Locales en materia de aplicación y efectividad de tributos, y b) las denegaciones expresas o tácitas de las reclamaciones formuladas en relación con los acuerdos de dichas corporaciones en materia de presupuestos, imposición de tributos y aplicación y modificación de Ordenanzas Fiscales”*.

Con esta disposición, las Juntas Generales de Bizkaia confirmaban la subsistencia de las reclamaciones económico-administrativas contra los actos tributarios de las Corporaciones Locales de dicho Territorio Histórico.

Sin embargo, la Ley de Bases de Régimen Local y el Texto Refundido de Régimen Local habían suprimido la vía económico-administrativa de fiscalización de los actos tributarios de los Entes Locales, y esta medida era también aplicable a los Territorios Históricos de Álava, Gipuzkoa y Bizkaia, pues, tal como afirmó el Tribunal Supremo, ninguna de las “peculiaridades” a que alude la disposición adicional 2ª de la Ley de Bases de Régimen Local permiten exceptuar dichos Territorios Históricos de tal supresión.

Pues bien, el controvertido artículo 161 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia fue impugnado por el Ayuntamiento de Sestao ante la Audiencia Territorial de Bilbao en su Sala de lo Contencioso-Administrativo, que lo desestimó en Sentencia de 5 de noviembre de 1987. Pero el Ayuntamiento recurrió en apelación ante el Tribunal Supremo y éste estimó el recurso, anulando dicho artículo (Sentencia de 3 de abril de 1990).

El argumento fundamental y central en torno al cual giró el razonamiento de la Audiencia Territorial favorable a la existencia para las Corporaciones locales vascas de las reclamaciones económico-administrativas conforme al artículo 161 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia fue la aplicación supletoria de los preceptos de la Ley de Bases de Régimen Local (artículos 108 y 113) y del Texto Refundido de Régimen Local (artículos 190. 4 y 192), en donde se suprimía la vía económico-administrativa contra los actos de imposición municipal en toda España.

Sin embargo, el Tribunal Supremo desestimó las argumentaciones de la Audiencia Territorial de Bilbao sobre la aplicación supletoria de los preceptos de la LRBRL y el TRRL respecto del artículo 161 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

La doctrina del Tribunal Supremo se concretó en tres puntos:

- a) El principio de autonomía municipal establecida en los artículos 137 y 140 de la Constitución.
- b) La incompatibilidad de esa autonomía municipal con la subsistencia de los Tribunales Económico-Administrativos, ya que es la propia Administración la que los establece, regula su composición, dicta las normas de procedimiento y determina sus competencias.
- c) El mantenimiento y subsistencia de las reclamaciones económico-administrativas supondría el establecimiento de un régimen de desigualdad al someter a los municipios del País Vasco a un régimen ya desaparecido para el resto de los municipios del Estado.

La consecuencia inmediata de la anulación del artículo 161. 2 de la NFGTB fue que el régimen de revisión de los actos administrativos tributarios de las corporaciones locales vizcaínas iba a seguir en lo sucesivo el mismo camino establecido para las de régimen común: la supresión de las reclamaciones económico-administrativas.

Ante esta situación, las Juntas Generales de Bizkaia reaccionaron aprobando la Norma Foral 8/1990, de 20 de noviembre, sobre Régimen de reclamaciones económico-administrativas contra actos de naturaleza tributaria dictados por los Ayuntamientos y

Entidades Locales, en la que se modificó la redacción del artículo 161. 2 de la NFGTB con la pretensión, de acuerdo con lo establecido en su Preámbulo, de *“reinstaurar en su ámbito territorial un procedimiento gratuito de reclamaciones económico-administrativas contra los actos que dicten los Ayuntamientos, que garantice escrupulosamente el principio constitucional de respeto a la autonomía municipal por medio del carácter potestativo de su utilización que, en todo caso, quedará condicionada a la previa y libre aceptación por cada Corporación”*.

En definitiva, se perseguía el mantenimiento de la vía económico-administrativa de revisión de actos de las Entidades Locales, pero salvaguardando a su vez la autonomía municipal mediante una voluntaria aceptación de dicha revisión por parte de los ayuntamientos.

Este peculiar régimen de reclamaciones económico-administrativas, que únicamente afectaría a los actos de aplicación y efectividad de los tributos, y en ningún caso a los acuerdos municipales en materia de presupuestos, imposición de tributos y aprobación y modificación de Ordenanzas Fiscales se mantuvo en vigor en Bizkaia hasta el 27 de marzo de 1996, fecha en la que el Tribunal Supremo dictó Sentencia de desestimación del recurso de casación interpuesto contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 4 de noviembre de 1992 en la que se anulaba la Norma Foral 8/1990, recurrida, también en esta ocasión, por el Ayuntamiento de Sestao.

La fundamentación jurídica en la que se basa el fallo de esta última sentencia difiere de la que sirvió al mismo tribunal para anular el artículo 161. 2 de la NFGTB en su sentencia de 3 de abril de 1990, a la que hemos hecho referencia anteriormente. Mientras que, en la resolución de 1990, el Alto Tribunal desarrollaba sus argumentos jurídicos en torno a la trasgresión que para la autonomía municipal suponía el mantenimiento de las reclamaciones económico-administrativas en la esfera local, en la sentencia de 27 de marzo de 1996 lo que se cuestionaba era la competencia de las Juntas Generales de Bizkaia para aprobar una disposición con el contenido de la Norma Foral 8/1990, y esta cuestión se resolvió en sentido negativo: El Alto Tribunal declaró que, ni la Disposición Adicional Tercera del Concerto Económico con la CAPV, aprobado por Ley 12/1981, ni el artículo 10. 6 del Estatuto de Autonomía, aprobado por Ley Orgánica 3/1979, ni ninguna otra disposición, atribuían a las Juntas Generales de los Territorios Históricos competencia para la regulación de una vía económico-administrativa contra los acuerdos de las Corporaciones Locales situadas en ellos.

Así, tras la Sentencia comentada de 27 de marzo de 1996, contra los actos sobre aplicación y efectividad de los tributos dictados por las corporaciones locales vizcaínas únicamente ha sido posible interponer recurso de reposición previo al contencioso-administrativo.

A diferencia de lo sucedido en Bizkaia, en el TH de Gipuzkoa este asunto no fue objeto de litigio ante los tribunales y las reclamaciones económico administrativas contra los actos de aplicación y efectividad de los tributos locales han mantenido su vigencia con el respaldo del artículo 14 de la Norma Foral 11/1989 reguladora de las Haciendas Locales: *“No obstante y de conformidad con la normativa vigente, el interesado podrá interponer contra la resolución expresa o tácita del recurso de reposición, con carácter potestativo y previamente a la vía contencioso administrativa, reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral en el plazo de un mes”*.

En Álava, la Norma Foral 27/1996 hizo suyo el criterio sentado por la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de marzo de 1996 y para ello modificó la Norma Foral 41/1989 reguladora de las Haciendas Locales del Territorio Histórico, suprimiendo la posibilidad de interponer reclamaciones económico-administrativas contra los actos de las Entidades Locales sobre aplicación y efectividad de sus tributos, así como contra sus Ordenanzas Fiscales.

3. Argumentaciones a favor y en contra de la supresión de las reclamaciones económico-administrativas en materia de haciendas locales

Como ya hemos señalado anteriormente, a favor de la supresión se utilizó básicamente un argumento: el de la defensa de la autonomía local. Esta idea, a primera vista, resulta seductora y podría, sin duda, inducir a dar automáticamente la razón a los que abogan por el texto que prevaleció en la LRBRL.

Sin embargo, efectuando un análisis más profundo, tenemos que decir que la cuestión no está tan clara, pues existen sólidos argumentos, tanto de tipo doctrinal como jurisprudencial, que permiten llegar a mantener una solución opuesta, esto es, a pensar que la vía económico-administrativa no atenta contra la autonomía de las Corporaciones Locales.

En este sentido, el profesor Muñoz Machado ha puesto de relieve la estrecha vinculación existente entre descentralización y tutela (o control, o vigilancia) sobre los entes locales, y ha señalado que la función de vigilancia se explica, en todo caso, “siempre que la función de ejecución está encomendada a un ente distinto del que legisla”, y como las competencias municipales son esencialmente ejecutivas, puesto que aplican leyes que han sido dictadas por otros órdenes superiores, es claro que las instancias autoras de las citadas leyes pueden legítimamente reservarse poderes de control.

Esta idea es perfectamente trasladable al ámbito de las Haciendas Locales, ya que los ingresos de estas corporaciones vienen regulados por la normativa estatal (foral en el ámbito de la CAPV) y, en consecuencia, es plenamente lícito y admisible que órganos del Estado (de las diputaciones forales en nuestro caso), los Tribunales Económico-Administrativos, se encarguen de velar porque el procedimiento aplicativo de los distintos tributos haya sido llevado a cabo con total corrección y de manera adecuada a derecho.

En esta misma línea se ha manifestado dentro de nuestra doctrina administrativa el profesor Tolivar Alas, quien, siguiendo las tesis del profesor Roversi-Mónaco, ha señalado que “no todo control es un enemigo declarado de la autonomía”, contra la cual sólo atentarían los denominados controles de mérito o de oportunidad, pero no así los estrictamente legales, siempre que, además, en caso de decisión contraria del órgano controlador con relación a la legalidad del acto sujeto a control, quede abierta la vía contencioso-administrativa.

Abundando en esta misma idea, Barquero Estevan ha escrito lo siguiente: “La supresión de la vía económico-administrativa ha supuesto la quiebra del tradicional principio tributario de separación entre órganos de gestión y de resolución de reclamaciones, que al ir unido a la creación de órganos técnicos y al menos relativamente independientes, suponía un importantísimo logro desde la perspectiva de la defensa de la legalidad y de las garantías de los particulares, labor esta última que en absoluto puede cumplir el

recurso de reposición. Resulta evidente, por otro lado, que el hecho de que quede abierta inmediatamente la vía contenciosa no compensa en absoluto aquella pérdida”.

En la línea apuntada en los párrafos precedentes, consideramos fundadas las críticas que ha recibido la LRBRL al eliminar la vía económico-administrativa para la revisión de los actos de aplicación de los tributos locales, y la LRHL al mantener dicho régimen. Compartimos la opinión de quienes sostienen que tal decisión se basa en un exagerado entendimiento de la autonomía local y en una desafortunada ponderación de los intereses implicados en la materia, pues dicha medida tiene como consecuencia un evidente perjuicio sobre determinados bienes jurídicos (la protección de la legalidad y los derechos fundamentales de los particulares) mucho más grave del que sufriría el bien jurídico de la autonomía local en el supuesto de mantener vigente la vía económico-administrativa.

4. Intentos de reimplantación. La Ley 57/2003 de modernización del gobierno local

Durante los debates parlamentarios celebrados con carácter previo a la aprobación de la Ley 1/1998, de derechos y garantías de los contribuyentes no surgió esta cuestión y, sin embargo, en más de una ocasión se repitió la conveniencia de modificar el régimen de recursos que implantó la Ley de Haciendas locales de 1985 y recuperar la reclamación económico-administrativa en materia de tributos locales.

Esta misma situación se repitió en la tramitación parlamentaria de la ley 4/1999 de reforma de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo, pues la Ponencia de la Comisión de Estudios del Consejo de Estado, en sus conclusiones, se mostró partidaria de recuperar la posibilidad de presentar reclamaciones económico-administrativas contra los actos tributarios de las corporaciones locales.

En el Informe para la reforma de la Ley General Tributaria elaborado en julio de 2001 se advertía que dada la escasa cuantía de las liquidaciones de tributos locales *“resulta muy difícil el acceso a la vía contencioso-administrativa, pues el coste del recurso suele ser más elevado que aquélla”*, por lo que la situación anterior sólo puede solventarse reintroduciendo la vía económico-administrativa de carácter gratuito en relación con estos tributos, y añadía que *“sin embargo, es preciso advertir que esta vía no puede desarrollarse ante los órganos estatales, ya que ello, según algunos, podría ir en contra de la autonomía local”*.

Tanta insistencia tenía que dar sus frutos. Así, en 2003 se aprueba la Ley 57/2003, de Medidas para la Modernización de las Haciendas Locales, que recoge la necesaria creación de órganos especializados en la resolución de reclamaciones económico-administrativas en los municipios de gran población a los que resulte de aplicación el Título X de la Ley de Bases de Régimen Local.

Este nuevo órgano, tendrá carácter obligatorio para los siguientes municipios:

- Los de población superior a 250.000 habitantes.
- Los municipios capitales de provincia cuya población supere los 75.000 habitantes.
- Capitales de provincia, capitales autonómicas o sedes de las instituciones autonómicas.

- Municipios cuya población supere los 75.000 habitantes, que presenten circunstancias económicas, sociales, históricas o culturales especiales.

Según la Exposición de Motivos de la ley, se trata de un órgano especializado con el que se pretende garantizar la competencia técnica, la celeridad y la independencia tan patentemente requeridas por los ciudadanos, pudiendo constituir un importante instrumento para abaratar y agilizar la defensa de los derechos de los ciudadanos en un ámbito tan sensible y relevante como el tributario, así como para reducir la conflictividad en vía contencioso-administrativa, con el consiguiente alivio de la carga de trabajo a que se ven sometidos los órganos de esta jurisdicción.

De este modo, y en lo que respecta a territorio común, ya sólo queda recuperar este recurso para el resto de Corporaciones y acabar con esta injustificada discriminación entre contribuyentes por ser sujeto impositivo en un municipio de menor tamaño. Pero, como vamos a ver a continuación, no podemos decir lo mismo en relación con el ámbito foral vasco.

5. Situación actual en la CAPV

El escenario que se nos ofrece en estos momentos no responde al esquema derivado de la Ley 57/2003, de Medidas para la Modernización de las Haciendas Locales y, además, en cada uno de los territorios forales la situación es distinta:

En Bizkaia: Se ha modificado la Norma Foral reguladora de las Haciendas locales mediante la Norma Foral 9/2005, que ha establecido, por un lado, la capacidad del municipio de Bilbao para disponer de su propio Tribunal Económico Administrativo y, por otro, la posibilidad de que otros municipios cuenten con un órgano similar propio siempre que tengan más de 75.000 habitantes y así lo aprueben las Juntas Generales.

Así, el municipio de Bilbao ha creado su propio tribunal. Sin embargo, Barakaldo y Getxo, ambos con población superior a los 75.000 habitantes, no lo han hecho.

En Gipuzkoa: La Disposición Final Décima de la Norma Foral 2/2005 General Tributaria ha dado una nueva redacción al artículo 14 de la Norma Foral 11/1989, reguladora de las Haciendas Locales, y ha establecido que cuando el municipio haya creado su propio órgano de resolución para las reclamaciones económico-administrativas será éste el competente para su conocimiento. Siguiendo esta línea, el Ayuntamiento de San Sebastián ha creado su propio tribunal. Por su parte, el Tribunal Económico Administrativo Foral subsiste como órgano resolutorio de las reclamaciones económico-administrativas de los municipios del TH que no disponen de uno propio.

En Álava: La Disposición Adicional Décima de la Norma Foral 6/2005 General Tributaria, en vigor desde el 1 de julio de 2005 establece que las Entidades Locales podrán acogerse a la jurisdicción del Organismo Jurídico Administrativo de Álava mediante acuerdo adoptado a tal fin y publicado en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava. En esos supuestos, el interesado podrá interponer contra la resolución expresa o tácita del recurso de reposición, con carácter potestativo y previamente a la vía conten-

cioso-administrativa, reclamación económico-administrativa ante el Organismo Jurídico Administrativo de Álava en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado o desde el día siguiente a aquel en que se produzcan los efectos del silencio administrativo. En todo caso, cuando el municipio haya creado su propio órgano de resolución para las reclamaciones económico-administrativas, será éste el competente para el conocimiento de dichas reclamaciones, de conformidad con la normativa bajo cuyo amparo se haya creado dicho órgano.

Ningún municipio del Territorio Histórico de Álava ha creado su propio tribunal económico-administrativo, ni se ha acogido a la jurisdicción del Organismo Jurídico.

6. Conclusiones

1. En el ámbito de la CAPV no se ha dado un cumplimiento generalizado al mandato que contiene el artículo 137 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local, adicionado por la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del Gobierno Local en cuanto a la existencia de un órgano para la resolución de las reclamaciones económico administrativas.
2. Más allá de consideraciones relacionadas con el marco normativo existente y de su alcance material concreto, parece verdaderamente difícil de justificar ante la ciudadanía vasca que el ordenamiento tributario local no sea uniforme en una cuestión tan básica como la relativa a los procedimientos de revisión de carácter administrativo. En nombre de una hipotética salvaguarda de la autonomía municipal, se ha llegado a una situación en la que las posibilidades de control de legalidad de los actos tributarios locales no son idénticas para todos los contribuyentes, sino que varían en función del territorio histórico de residencia y, a su vez, según la población del municipio, lo cual no constituye ninguna expresión de la autonomía municipal, sino una merma injustificada de garantías jurídicas para una parte de la ciudadanía.

7. Recomendaciones

1. A los municipios de la CAPV calificados por la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local como “municipios de gran población” que todavía no hayan creado su propio tribunal económico administrativo ni se hayan acogido a la jurisdicción del tribunal económico administrativo foral correspondiente, para que den cumplimiento a la legalidad vigente.
2. A los ayuntamientos del País Vasco cuyos actos tributarios no se someten a la revisión económico administrativa por no estar obligados a ello por la ley, que, en aras del efectivo cumplimiento del derecho de los ciudadanos a la tutela judicial efectiva, restablezcan esta vía de impugnación.