

La ciutat, els ciutadans i els tributs

Joan-Francesc Pont Clemente



Reial Acadèmia de Doctors





Joan-Francesc Pont Clemente

(Barcelona, 1957). Pèrit Mercantil (1974), Diplommat en Ciències Empresarials (1977), Llicenciat (1980) i Doctor en Dret (1990), Catedràtic d'Escola Universitària (1993) i d'Universitat (2003) de Dret Financer i Tributari, conseller acadèmic de *Pont Mestres*, (des de 1998) i president de la firma (des de 2008). Acadèmic de número de la Reial Acadèmia de Ciències Econòmiques i Financeres (des de 1999).

Secretari (1989-1992) i Director (en dos períodes, 1992-1998 i 2004-05) de l'Escola Universitària d'Estudis Empresarials de la Universitat de Barcelona, Delegat del Rector per les relacions amb la Societat (2001-2005) en el si de l'equip rectoral de la Universitat de Barcelona i Vicepresident segon de la Fundació Bosch i Gimpera (2002-2007). Director general de l'Institut de Formació Continua de la Universitat de Barcelona (IL3-UB) (2005-2007). President de la Comissió d'Assumptes Fiscals i Jurídics (des de 2010) i Vicepresident tercer (des de 2013) de la Cambra de Comerç de Barcelona.

Ha publicat vint-i-vuit llibres de la seva especialitat i també d'altres disciplines, així com més de cinquanta articles en revistes científiques, al costat de dos centenars d'articles sobre qüestions històriques, filosòfiques i polítiques. Els seus llibres més representatius son *La economía de opción* i *La simulación*, (Marcial Pons). Director del *Seminari de Dret Tributari Empresarial* de la UB (des de 2008), Membre dels Consells Assessors de la revista *Impuestos* (des de 2008) i de Difusión Jurídica y Temas de Actualidad S.A. (des de 2010). President de la Fundació Francesc Ferrer i Guàrdia (des de 1987 fins avui), President de la Fundació Magí Pont Mestres i Antonio Lancuentra Buerba (des de 2008).

La ciutat, els ciutadans i els tributs

Excm. Sr. D. Joan-Francesc Pont Clemente

La ciutat, els ciutadans i els tributs

Discurs d'ingrés en la Reial Acadèmia de Doctors, com
Acadèmic Numerari, a l'acte de la seva recepció
el 10 de juny de 2014

Excm. Sr. Dr. Joan-Francesc Pont Clemente
Doctor en Dret

I contestació de l'acadèmic numerari

Excm. Sr. Dr. Enrique Tierno Pérez-Relaño
Doctor en Física Nuclear

COL·LECCIÓ REIAL ACADEMIA DE DOCTORS – FUNDACIÓN UNIVERSITARIA ESERP



Reial Acadèmia de Doctors

www.reialacademiadoctors.cat



www.eserp.com

© Joan-Francesc Pont Clemente
© Reial Acadèmia de Doctors.
© Fundación Universitaria Eserp.

La Reial Acadèmia de Doctors, bo i respectant com a criteri d'autor les opinions exposades en les seves publicacions, no se'n fa responsable ni solidaria.

Queden rigorosament prohibides, sense l'autorització escrita dels titulars del «Copyright», sota les sancions establertes en les lleis, la reproducció total o parcial d'aquesta obra per qualsevol mitjà o procediment, compresos la reprografia i el tractament informàtic i la distribució d'exemplars d'ella mitjançant lloguer o préstecs públics.

Producció Gràfica: Ediciones Gráficas Rey, S.L.

Imprès en paper offset blanc Superior per a la Reial Acadèmia de Doctors.

ISBN: 978-84-617-0354-8
Dipòsit Legal: B 13403-2014

Imprès a Espanya - Printed in Spain - Barcelona

Data de publicació: Juny 2014

En l'any del Centenari de la Reial Acadèmia de Doctors, la Fundació Universitària ESERP ha volgut contribuir a la creació d'una nova col·lecció de publicacions que duu el nom de les dues entitats així consorciades. La seva aportació permet que l'Acadèmia compti amb aquesta nova eina al servei de la difusió del coneixement.

ÍNDIX

DISCURS D'INGRES	9
Presentació	9
1.- CAP A UNA NOVA VISIÓ DE L'ACTE ADMINISTRATIU	13
2.-L'ACTE ADMINISTRATIU CONSENTIT: UN ASSAIG DE DELIMITACIÓ	23
3.-LA PARTICIPACIÓ DEL CONTRIBUENT O DEL SEU ASSESSOR EN EL PROCEDIMENT QUE DÓNA LLOC AL NAIXEMENT DE L'ACTE ADMINISTRATIU	25
4.-L'ARBITRATGE, UN INSTRUMENT NONAT	27
5.-LES ACTES AMB ACORD: UNA INSTITUCIÓ SENSE PROCEDIMENT PER ASSOLIR EL SEU OBJECTIU	37
6.-L'OBLIDAT I DESPRESTIGIAT RECURS DE REPOSICIÓ	49
7.-LA REVOCACIÓ, LA GRAN DESCONEGUDA	59
8.-LA CONCILIACIÓ JUDICIAL	75
9.- UN ASSAIG DE CONCLUSIONS	79
DISCURS DE CONTESTACIÓ	83
Publicacions de la Reial Acadèmia de Doctors	93

PRESENTACIÓ

*Excel·lentíssim Senyor Degà-President
Excel·lentíssims i Il·lustríssims Senyors Acadèmics,
Autoritats, electes, amigues i amics,*

Siguin les meves primeres paraules per agrair al President de l'Acadèmia, el Dr. Alfredo Rocafort Nicolau, que ocupi el lloc de sisè president de la Corporació, que ho faci amb l'estil i la dedicació que el caracteritzen i que hagi promogut la meva candidatura, acollida amb generositat pels membres d'aquesta docta casa. Em sento molt acompanyat, a més, pels meus padrins, el Dr. Jaume Gil Aluja, president de la Reial Acadèmia de Ciències Econòmiques i Financeres, i el Dr. Eduardo Alemany Zaragoza, il·lustre Catedràtic de Dret del treball i amic des dels temps llunyans en que el meu pare, el Dr. Magí Pont Mestres, membre d'honor de l'Acadèmia de Doctors, era el director de l'Escola de Ciències Empresarials de la Universitat de Barcelona. El seu record torna avui a ser viu i lluminós. I finalment, he de confessar que em sento molt honorat de que el Dr. Enrique Tierno Pérez-Relaño, hagi acceptat el repte de donar una resposta humanista i còmplice al meu discurs des d'una branca de la ciència tan allunyada del Dret com és la Física Nuclear. Es veritat, però, que ens uneixen l'amor a la ciència i l'exercici de la tolerància, com a remeis realistes per a un món que mereix descobrir un futur millor. La ciència i la tolerància... recomanava el Dr. Odón de Buen a l'acte d'inauguració del Curs 1909-1910 de la Universitat de Barcelona celebrat uns dies després de l'afusellament a Montjuic del seu amic fraternal Francesc Ferrer i Guàrdia. La ciència i la tolerància...

que van guiar la vida personal i acadèmica del Dr. Rafael Rodríguez Méndez, rector de la Universitat de Barcelona entre 1901 i 1905 i Diputat a Corts entre 1905 i 1907, un dels primers membres de la nostra Acadèmia l'any 1914.

L'Acadèmia ha rebut al llarg d'un segle un llegat exigent, que troba les seves arrels en el combat dels doctors liberals durant el segle XIX contra la ignorància i la superstició.

Durant una estada breu a Venècia, acompanyat de bons amics d'aquella ciutat extraordinària, la visita al Palau Ducal em va fer reflexionar un cop més sobre el poder (a la immensa sala principal) i sobre l'oposició al poder (a les presons sinistres connectades pel *pont dels sospirs*). La història del poder és la crònica de la restricció de la llibertat -com vaig aprendre no sense dificultat de la lectura de Bertrand Russell als vint anys-, en primer lloc dels que podrien aspirar al poder -calia, dons, allunyar o fins i tot matar als germans del príncep- i, per descomptat, dels súbdits. La cultura del poder gira al voltant de la sacralització del *fratricidi* i, per això, la revolució francesa descobrirà per a l'eternitat el valor de la *fraternitat* com a virtut. Aquesta és, al meu parer, una de les grans aportacions de la Il·lustració: la substitució de l'enemic pel germà, de la teologia per la filosofia, del dogma per la ciència, del poder absolut per un poder limitat.

El combat del *liberalisme* -en el bon sentit de la paraula- ha estat i és encara, precisament, la limitació del poder, de qualsevol poder, sense distinció sobre la legitimitat o il·legitimitat del seu origen. Òbviament, només el poder democràtic pot ser legítim però no tot poder ho és. El poder dictatorial o el que es basa en un disseny inexorable com qualsevol suposada defensa de la religió o de la nació o de la raça o de la classe social, que no admet discrepància o contestació és sempre il·legítim.

Alguns poders democràtics, nascuts del desig d'acabar amb la democràcia, també són il·legítims des d'aquesta perspectiva. El liberalisme ha estat i és la filosofia, l'actitud i el mètode que ha d'inspirar l'exercici de les virtuts públiques que defineixen el paper renovador d'una ciutadania activa.

El liberalisme crea les nacions durant el segle XIX, sobre un substracte preexistent, quan li nega la sobirania al Rei i li concedeix el poble. La república substituirà a la nació durant el segle XX, quan la ciutadania s'autogoverna. La federació hauria de substituir a les repúbliques durant el XXI quan el planeta, i primer les seves grans regions geogràfiques, vagin fent el camí de la construcció de la pau i de la preservació ecològica. Així, el que hauríem fet des de 1789 fins avui no seria més que la progressiva construcció de la Ciutat, encara no assolida més que parcialment i amb enormes diferències entre uns llocs i uns altres. Al marge, o en contra, s'haurien mantingut els enemics de la Il·lustració, des dels tradicionalistes antiestatals (*mori la nació, visca la religió!*) fins als marxistes-leninistes de l'Estat-religió. Avui, una líder política gala d'èxit fulgurant dirà encara: *una França dels francesos, pels francesos i amb els francesos*. Si fem un experiment senzill i substituïm França i els francesos per qualsevol altra referència geogràfica, potser ens adonarem de que el missatge sempre constitueix un horror antiil·lustrat.

El poder es dilueix a la Ciutat perquè queda sotmès al Dret. La primacia del Dret (lleis justes, obediència a la Llei, tutela judicial efectiva, correlació entre Dret i pensament social, enquadrament del Dret en la que podríem anomenar *línia principal* de la consciència social, acceptació de la necessitat de les mesures de protecció de l'esquema de valors i de principis de la Ciutat) garanteix la sumissió de tots els vells i nous poders a un marc de regulació orientat al servei del respecte dels ciutadans.

La Ciutat es el concepte que pot ser utilitzat com a fil conductor del combat laic per l'emancipació dels éssers humans. La Ciutat és l'expressió del respecte de la dignitat dels ciutadans. I és així com els tributs deixen de ser el botí dels vencedors sobre els vençuts (recordem que Adoniram era el ministre de Salomó encarregat de gestionar el treball forçat dels vençuts i que el Llibre de Reis l'anomena responsable dels *tributs*) o el privilegi del Príncep, per a esdevenir la *contribució* de tots al present i al futur de la Ciutat, com recull amb precisió i amb estètica l'article 31 de la Constitució.



❧ 1.- CAP A UNA NOVA VISIÓ DE L'ACTE ADMINISTRATIU

En una altra ocasió,¹ vam atorgar una gran importància, com a índex de la qualitat d'una bona societat, al nombre d'*actes administratius consentits* pels seus destinataris. El consentiment, l'acceptació del que determina l'Administració (tant si es tracta de la Hisenda Pública com si no) només pot néixer del fet que el proponent (el funcionari o l'òrgan en qüestió) i l'acceptant (el ciutadà, en la seva condició de contribuent o no) s'hagin relacionat en el marc d'un *procediment* configurat, veritablement, com un diàleg i no com una successió de monòlegs o, encara pitjor, com un únic monòleg que té per resposta el silenci, la ignorància, la impotència o el temor, que de tots aquests en trobem una mica en la realitat. El consentiment serà el fruit madur de l'esforç de comprensió dels subjectes del procediment respecte de les peculiaritats de cada cas que s'hagi dut a terme, d'acord amb un paradigma de conducta impregnada intensament de l'exercici de la virtut pública de la lleialtat.

Entenem perfectament que la densitat d'aquest paràgraf inicial de la nostra recerca demana una exposició detallada dels conceptes emprats i del significat que els atribuïm².

Ens movem en la perspectiva jurídica que augura la construcció d'una *societat bona*, perquè aquest desideratium i no cap altre és el que orienta l'essència mateixa del Dret, atès que, per nosal-

1. Cfr. PONT CLEMENTE, J.F.: *La conflictividad tributaria*, Papers AEDAF, 2012, nº 6, p. 11-12 *passim*.

2. Durant l'any 2014, la Dra. Maria Dolors Torregrosa i jo estem liderant un projecte de recerca sobre el que hem anomenat *acte administratiu consentit*, en el marc del Seminari de Dret tributari empresarial de la Universitat de Barcelona, sota els auspicis de la Fundació Magí Pont Mestres & Antonio Lancuentra Buerba.

tres, la font primordial del Dret és la consciència social que aspira a impulsar un sistema normatiu guiat per la recerca del *ius suum* sota els paradigmes (en part, permanents i, en part, mudables) del concepte del que és correcte. La consciència social apareix així en l'origen del Dret (que no neix de la divinitat ni del sobirà, i ni tan sols del “poble” si es dóna a aquest terme una dimensió subjectiva), perquè l'aspiració a l'ordre social (definit per uns valors que, a parer nostre, provenen de la Il·lustració i que són la llibertat, la igualtat, la justícia i la solidaritat, expressada poèticament en llenguatge polític com a *fraternitat*) és el que condueix al desig intens de dotar la societat d'un entramat organitzatiu capaç de garantir justament aquest ordre social. Òbviament, el contingut etiològic del model de convivència al qual s'aspira no és diferent, però ens sembla difícil allunyar-nos d'aquell que respon a la prevalença de la ciutadania sobre la subjecció, a l'equilibri entre drets i deures i al respecte de les expectatives legítimes de cada persona. Una societat construïda d'aquesta manera és una *societat bona* perquè rebutja l'exclusió i protegeix els més febles, premia el mèrit i la capacitat, i tutela que les persones no siguin frustrades per elements externs en el lliure desenvolupament del seu mode de vida.

Una societat bona és inconcebible sense l'orientació dels poders públics envers el lliure desenvolupament de la personalitat (art. 10.1 CE), com a via insubstituïble cap a la plenitud de la condició ciutadana, sense segregació ni comunitarismes divisors, en el marc del que la ciència política ha denominat sempre *república*.

Resulta sobrer explicar que la *república* definida d'aquesta manera no condiona la forma de l'Estat, sinó que determina exclusivament la primacia de la ciutat, la proscripció dels egoismes polítics individuals o de grup i la participació activa de tots en l'administració del que és comú. La *república* repel·leix l'enfron-

tament entre administració i administrats, perquè suma tothom en un esforç compartit per conviure d'acord amb unes regles acceptades i transmeses que es compleixen com a conseqüència de l'exercici de la virtut pública del respecte al Dret.

La *societat bona*, per tant, predica el compliment espontani de les normes i repel·leix la conversió de la vida de convivència en una *pel·lícula de lladres i serenos*. Allí, en la societat bona, s'entén que preval la convicció sobre la imposició, l'educació sobre la repressió i l'obediència sobre la transgressió. L'obediència de la llei pot sonar estranya al lector mediterrani, menys procliu del que sembla, però sí una mica aficionat, a considerar que és una qüestió aplicable als altres, però no a un mateix, tot i que, en realitat, és forçós admetre que no hi ha Dret sense obediència, perquè l'imperatiu jurídic està cridat a complir-se si no vol deixar de ser, precisament, un imperatiu. La desobediència de lleis injustes, deixem-ho aquí només apuntat, és el remei excepcional contra una manifestació del Dret que ha abandonat el sender de la justícia, però alhora que esmentem això hem de recordar també que no existeix la justícia, ordinàriament, si no és en el sender del Dret.

Entenent les coses d'aquesta manera, es reforça la nostra convicció primera segons la qual l'actuació administrativa s'ha de concebre i dur a terme amb la finalitat d'obtenir l'aquiescència dels seus destinataris. En el terreny de les despeses públiques, per descomptat, reconeixem a l'Administració la seva potestat d'organitzar els serveis de l'educació i la sanitat, però alhora li exigim que ho faci bé, amb una gestió eficient de la qualitat, cercant la satisfacció dels destinataris. Pel que fa als ingressos públics, també cal que hi hagi present la qualitat, mitjançant uns procediments administratius duts a terme d'acord amb criteris generalment admesos que puguin ser acceptats pels contribuents.

En una societat bona, evidentment, l'educació en els valors constitutius d'aquesta mateixa societat, el que nosaltres anomenem amb el significat descrit més amunt *valors republicans*, és prèvia, necessària i imprescindible al correcte exercici dels drets i a l'eficient exigència dels deures. Sense una *cultura política compartida* no és possible acceptar les lleis ni considerar-les pròpies, ni obeir-les si no és amb l'amenaça de la sanció, ni contribuir a transmetre entre les generacions el concepte de *deure* com un dels eixos de la vida col·lectiva. Sense una cultura política compartida és risible que el tribut pretengui ser una *autoimposició* feta a través dels mecanismes de la democràcia representativa. I, malgrat tot, el tribut es transforma paulatinament, després de les Llums i la Revolució, per passar de càrrega odiosa a institut jurídic, i abandona a poc a poc els perfils de la relació de poder (és a dir, de *privilegi* o d'*excepció*) per esdevenir una *obligació* nascuda de la Llei i subjecta, pel que fa al compliment dels contribuents i funcionaris, a la tutela judicial efectiva.

Tal com passa sempre amb el comportament humà, el que acabem de dir no s'ha plasmat en una *fotografia* estàtica, immutable i pacífica, sinó en una *pel·lícula* dinàmica, canviant, amb èxits i fracassos. La vida del Dret va sempre lligada a una *tensió* entre l'encert i el desencert de la norma, entre el compliment i l'incompliment, entre l'acceptació i el rebuig. Aquesta tensió, si està il·luminada per la justícia com a valor, serà creativa i farà avançar les relacions jurídiques en la direcció del progrés. En aquesta direcció, que no defuig la tensió, sinó que l'admet com un dels factors explicatius del comportament social, es basa la nostra proposta de promoure la noció d'*acte administratiu consentit*.

És innegable que l'Administració actua mitjançant l'exercici de les seves *potestats*, però cal advertir de nou que *potestat* no és sinònim de *privilegi*, sinó que és, precisament, el contrari.

La sentència del Tribunal Superior de Justícia de Madrid de 29 de gener de 2014 (ponent: Sra. Sandra González de Lara Mingo) conté un paràgraf d'interès general indubtable, molt més enllà del fet jutjat i deixant de banda les polèmiques sobre el que s'anomena *tret únic*, que no poden tenir cabuda aquí, malgrat el seu notable interès: “*Lo único jurídicamente intolerable —diu la sentència— es la actitud contumaz de la Administración tributaria, la obstinación en el error, la reincidencia en idéntico yerro una y otra vez. Una tesitura así atentaría contra su deber constitucional de seguridad jurídica e incurriendo en un indudable abuso de derecho*”. Convé saber que el tribunal declara aquest criteri per assenyalar que “*si no se da contumacia, obstinación o reincidencia en el error, el auto viciado anulado puede un día, sin vulnerar el plazo de prescripción, ser substituido por otro que haya respetado las reglas del procedimiento*”. Tanmateix, un cop aclarida aquesta qüestió, passa a primer pla el reflex en la literatura dels tribunals de justícia de situacions en què el ciutadà pateix les conseqüències de la prepotència administrativa en forma de no motivació dels actes, d'aplicació de criteris generalitzats a milers de contribuents sense fonament jurídic i sense esforç d'adaptació al cas concret o de prejudicis condemnatoris que identifiquen qualsevol diferència en el càlcul de la quota tributària amb una infracció tributària.

Sobre aquest darrer supòsit, és molt alligador especialment el cas d'una empresa espanyola amb un radi d'acció mundial de la qual, en una comprovació de l'Impost sobre Societats corresponent als exercicis 2003 a 2005, es van detectar 21 qüestions que cal qualificar com a merament *quodlibetales*, discrepàncies de criteri, simplement i clarament, que poden tenir qualsevol solució admissible. L'empresa va signar una *acta de conformitat*. L'actuari, fent les funcions d'instructor, va considerar 7 dels 21 supòsits com a presumptes infraccions. El cap de l'Oficina Tècnica va redactar un informe de més d'un centenar de

pàgines destinat a esmenar la plana a l'instructor, i va tenir en compte 6 supòsits més. La sentència de l'Audiència Nacional de 30 de gener de 2014 (ponent: Sra. Felisa Atienza Rodríguez) considera que no es va cometre ni una sola infracció tributària i comenta que: en totes les conductes enjudiciades cal observar una discrepància interpretativa excloent de la culpabilitat, que es manifesta, sense necessitat de més argumentació, en la interpretació diferent que ofereixen els diversos òrgans de l'Administració. Un actuari savi i prudent va rebre un atac immerescut d'un superior recalcitrant, entenent aquesta paraula amb tota la plenitud del seu significat, i aquesta manera d'actuar mereix la reprovació de la Sala la qual, tot i que accepta que l'actuació de l'inspector-cap s'empara formalment en l'article 24.2 del reglament sancionador, no deixa de ser una mica sorprenent, atès que contradiu el criteri de l'instructor que, en la seva proposta, afirmava expressament que la resta de modificacions de base i quota feien referència a criteris sostinguts pel contribuent mitjançant una interpretació raonable de la norma. Considerem que sense la pressió sancionadora que exerceixen les nostres administracions tributàries sobre els seus funcionaris, ni tan sols no s'hauria obert un expedient en el cas de l'exemple. Constatem l'agressivitat de l'escrit del cap de l'Oficina Tècnica en funcions d'inspector-cap-jutge del procediment sancionador, una prova manifesta que no exercia amb la prudència del jutge, sinó amb la bel·licositat d'un acusador particular, tal com exemplifica aquest paràgraf de la sentència:

Por otro lado, parece más lógico que haya sido el Instructor del expediente (...) encargado de las actuaciones de comprobación e investigación, que fue el que, como consecuencia de la regularización practicada en el acta de conformidad, acuerda el inicio de un procedimiento sancionador, cuya instrucción se encomienda al equipo (...), incorporando a dicho expediente los datos, pruebas y demás circunstancias obrantes y obtenidas a lo largo del procedimiento de investigación, por lo que goza de pleno conocimiento de

los hechos así como de las demás circunstancias concurrentes a la hora de apreciar la [existència] o no de la culpabilidad, mientras que la posición del Inspector-Jefe es de supervisión o resolución motivada, sin que para ello pueda tener en cuenta hechos nuevos ni distintos de los que ya obran en el expediente...

Un dels arguments de l'inspector en cap, defensat acaloradament en la causa per l'advocat de l'Estat, va ser que l'acceptació d'una acta de conformitat sobre els fets implicava la confessió de la culpabilitat de les infraccions. La sentència que comentem ara reproduïx l'avversió de la Sala envers l'argument que es troba sovint en la defensa dels expedients sancionadors procedents d'actes de conformitat, segons el qual si es va produir aquella aquiescència "*quizás no era tanta esa disparidad* (sobre la qualificació infractora) *o no había motivos suficientes para ello*". El Tribunal fa cas omís d'aquesta fal·làcia, contrària al principi mateix de separació entre el procediment inspector i el d'imposició de sancions, consagrat ja molt prematurament, el 26 d'abril de 1990, per la clàssica sentència del Tribunal Constitucional sobre la reforma de la LGT de 1985 i recollit en la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú, en la reforma tributària de 1998 i en la nova LGT de 2003. Pel que fa al que ens interessa ara i aquí, aquesta postura administrativa és un escull directe a la promoció d'actes administratius consentits.

En primer lloc, perquè si l'acceptació lleial dels fets i fins i tot del seu tractament jurídic d'acord amb el criteri administratiu, malgrat que sigui discrepant del que sostenen el contribuent i els seus assessors, ha de ser un argument per a la condemna de qui actua d'aquesta manera com a autor d'un acte il·lícit, òbviament, s'està incentivant la disconformitat i el recurs, és a dir, totalment oposada l'acte consentit que estem defensant com una contribució a l'interès general.

En segon lloc, malgrat que menys important, en l'ordre estrictament jurídic, perquè una bona *política tributària* hauria de ser capaç de prioritzar l'aclariment fàcil dels fets i l'acord sobre la seva qualificació, per damunt de la repressió de les conductes; la determinació del deute tributari en sentit estricte per damunt de les estadístiques de deute descobert (malgrat que injusta o de percepció impossible) i el cobrament del deute per damunt del càstig del presumpte infractor. Prioritzar el primer terme d'aquestes tres comparacions proposades no significa postergar el segon, sinó simplement actuar d'acord amb una jerarquia raonable a l'hora de triar els objectius assolibles, entre tots els possibles.

En aquest sentit, l'Audiència Nacional s'ha pronunciat, almenys des de la seva sentència de 9 de desembre de 1997, en el sentit d'assenyalar que la intencionalitat en la conducta de l'apel·lant i fins i tot la seva culpabilitat a títol de negligència, no es poden deduir de la conformitat prestada en les actes inspectores. Efectivament, segons els mateixos termes de les sentències de 6 de juny de 2008 i de 22 d'octubre de 2009 de l'Audiència Nacional, la conformitat es presta només respecte dels fets, i la qüestió de la culpabilitat comporta la valoració de la conducta; a més que no es pot descartar que existeixin supòsits en què els obligats tributaris acceptin el criteri manifestat per l'Administració amb la finalitat única d'evitar litigis ineficaços.

Tal com hem tingut l'ocasió d'escriure en un altre lloc, una Hisenda Pública moderna —és a dir, adaptada als requeriments actuals de la societat— ha de ser capaç de prestar un *servei públic* de qualitat. La qualitat està renyida amb l'*automatisme* de determinats *mals usos* inspectors, amb la tendència encara present d'un procediment sancionador tenyit d'una falsa idea de responsabilitat objectiva, amb la durada injustificadament excessiva de les actuacions dels recursos i amb una llista massa llarga d'*argúcies* una mica infantils.

L'assessor fiscal sap, perquè ho pateix en el seu quefer professional, que el procediment d'inspecció es desenvolupa massa vegades sota el signe de la desconfiança del funcionari envers el contribuent o el seu assessor. L'existència de potestats de comprovació i investigació té el seu fonament en l'imperatiu polític de complir i fer complir les lleis, i no en un suposat mandat de persecució dels malfactors. Els ciutadans perceben sovint que són tractats com si ho fossin. Així, no són pocs els casos en què l'inspector demana més i més dades, documents i altres antecedents sense explicar què persegueix o quin dubte se li planteja o quina regularització es proposa. Per a molts inspectors, no hi ha diàleg possible amb l'assessor del contribuent, quan en realitat la funció de servei públic de la inspecció s'ha d'exercir mitjançant un intercanvi de dades, parers o interpretacions amb el contribuent o amb el seu assessor. Només d'aquesta manera pot entendre el contribuent el què i el com de l'actuació i es pot evitar en molts supòsits la judicialització de discrepàncies aparents que hauran de ser resoltes després pels tribunals. L'increment constant de litigis tributaris no és gratuït per a l'interessat, forçat a contraure despeses i a promoure la suspensió de l'execució de l'acte administratiu impugnat, ni tampoc per al conjunt dels contribuents en general, sobre els quals recauen en darrer terme els dispendis de l'Estat.

L'al·lèrgia del funcionariat als expedients de rectificació sense sanció està rebent un correctiu dur per part dels mateixos tribunals economicoadministratius. Així, a manera d'exemple entre molts, la resolució del TEAR de Catalunya de 16 de desembre de 2009 (dictada de manera unipersonal) ha de censurar a l'administració de l'Agència Tributària de Pedralbes-Sarrià que l'acord sancionador no motiva de manera adequada l'element subjectiu de la culpabilitat en no fer-hi cap referència, en aquest cas es tracta dels elements observats en la conducta del contribuent..., i assenyalar que, per contra, l'acord conté afirmacions genèriques aplicables a qualsevol supòsit, sense concreció pel

que fa a aquell element subjectiu. El que destaca per damunt d'altres consideracions no és tant la respectable bona doctrina del TEAR, que glosa la del Tribunal Constitucional i la del Tribunal Suprem, sinó la constatació del lamentable distanciament de la praxis administrativa respecte dels conceptes fonamentals del Dret sancionador, sota el qual hi ha subjacent, no només una immensa imperícia, sinó un censurable menyspreu pel ciutadà-contribuent.

Les paraules de l'Audiència Nacional transcrites més amunt sobre la possibilitat que el contribuent s'avingui a la proposta inspectora per evitar litigis ineficaços són a l'essència de l'argumentari dels qui defensen l'extensió dels actes administratius consentits. La pretensió punitiva sobre els qui accepten, convençuts o resignats, el contingut d'un acte administratiu de liquidació, malgrat que es fon en criteris no compartits inicialment pel contribuent, és un torpede a la línia de flotació de les *bonnes pratiques* dirigides a disminuir la conflictivitat per la via del diàleg i l'acord.



❧ 2.- L'ACTE ADMINISTRATIU CONSENTIT: UN ASSAIG DE DELIMITACIÓ

Tal com hem observat en un altre lloc,³ la complexitat de les relacions humanes (i, entre aquestes, les econòmiques) i la dificultat d'aplicar unes normes tributàries de les quals, malauradament, augmenta la proximitat mentre disminueix la qualitat, exigeixen fomentar el diàleg entre la Hisenda Pública i el contribuent molt més del que normalment s'admet.

Els actes administratius consentits no seran fruit d'un increment de la repressió ni tampoc dels perversos incentius per acceptar liquidacions tributàries amb l'amenaça d'extensió d'actes de disconformitat per major quantia o l'aquietament davant un acte sancionador pel descompte de no recórrer. La violència, encara que sigui administrativa, no és mai una via per a la pau.

Per contra, els actes administratius consentits arribaran a significar una fita en l'evolució de la nostra Hisenda Pública i de les relacions entre aquesta i els ciutadans quan constitueixin l'objectiu prioritari de l'exercici de la funció administrativa. Això demana articular veritables mecanismes d'expressió i defensa de criteris diferents, representatius fins i tot abans del naixement de l'acte administratiu, primerament i principalment, malgrat que també posteriorment a aquest, per generar ocasions de recuperació ràpida i eficaç de l'acord que no s'hauria d'haver avortat, ateses les circumstàncies del cas. Al llarg de les pàgines següents s'assagen diverses fórmules basades en la generalització de *bones pràctiques*, i no tant en la reforma de les institucions jurídiques, la qual també proposarem.

3. Cfr. PONT CLEMENTE, J.F.: "El persistente desequilibrio en las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes" a *Impuestos*, juliol de 2010, nº 14, p. 11-20 *passim*.

En el futur avenç de la nostra recerca tenim la intenció d'assajar la delimitació dels perfils que configuraran els actes administratius compartits com a conseqüència d'un canvi radical en la qualitat dels procediments.



❧ 3.- LA PARTICIPACIÓ DEL CONTRIBUENT O DEL SEU ASSESSOR EN EL PROCEDIMENT QUE DÓNA LLOC AL NAIXEMENT DE L'ACTE ADMINISTRATIU

Sense abandonar la idea descrita tantes vegades per Julio Banacloche segons la qual el procediment tributari és, essencialment, *inquisitiu*, cosa que s'observa sobretot en la comprovació del compliment de les obligacions, no ens podem estar d'observar l'evolució lentíssima cap a fórmules de diàleg, exprés o tàcit, entre l'Administració i els contribuents. Així, el contribuent ha de ser informat de la proposta inspectora abans de la data de signatura de les actes, i pot presentar *al·legacions prèvies*. Aquest tràmit, excessivament menyspreat pels uns i els altres, va ser introduït pel legislador com a *millora*, com un sistema que dotaria de contingut l'aquiescència o el rebuig del contribuent en les actes de conformitat o de disconformitat, respectivament. En les actes amb acord, que neixen amb la vigent LGT i que tractarem més endavant, aquell *instant* d'intercanvi dels respectius criteris s'hauria d'haver convertit en l'essència del procediment mateix, tot i que ja veurem que la norma i la realitat són molt lluny d'haver-ho aconseguit.

Tanmateix, però, si acceptem el postulat que l'objectiu és assolir un nombre creixent d'actes administratius consentits, també haurem d'acceptar sens dubte la necessitat de superar l'esquema actual per introduir mecanismes que afavoreixen aquest objectiu. Això demana analitzar, molt més del que s'ha fet fins ara, la dimensió dinàmica del procediment i redefinir els papers de l'inspector i l'assessor del contribuent.





4.- L'ARBITRATGE, UN INSTRUMENT NONAT

Entre les fórmules destinades a resoldre conflictes tributaris s'incardina l'arbitratge, per mitjà del qual les controvèrsies han de ser resoltes amb consciència segons criteris d'equitat, o de Dret, per un tercer i el naixement del qual ja preveia tímida-ment l'article 107.2 de la Llei 30/1192 quan deia:

Las leyes podrán sustituir el recurso de alzada, en supuestos o ámbitos sectoriales determinados, y cuando la especificidad de la materia así lo justifique, por otros procedimientos de impugnación, reclamación, conciliación, mediación y arbitraje, ante órganos colegiados o comisiones específicas no sometidas a instrucciones jerárquicas, con respeto a los principios, garantías y plazos que la presente Ley reconoce a los ciudadanos y a los interesados en todo procedimiento administrativo.

En las mismas condiciones, el recurso de reposición podrá ser sustituido por los procedimientos a que se refiere el párrafo anterior, respetando su carácter potestativo para el interesado.

La aplicación de estos procedimientos en el ámbito de la Administración local no podrá suponer el desconocimiento de las facultades resolutorias reconocidas a los órganos representativos electos establecidos por la Ley.

El mecanisme de l'arbitratge es proposa, en conseqüència, com una alternativa a la resolució administrativa unilateral que preveu l'ordenament jurídic tributari vigent, és a dir, com a tècnica alternativa al recurs administratiu.

En l'arbitratge, les parts, en aquest cas l'Administració i els contribuents, confien de manera voluntària la resolució de les seves divergències a un tercer, que pot ser un òrgan unipersonal o un

tribunal. A diferència de la mediació, en l'arbitratge la decisió que adopta l'àrbitre sobre la qüestió sotmesa al seu judici és obligatòria i vinculant per a les parts en conflicte, i constitueix així una mena de consentiment del ciutadà.

Des d'aquesta perspectiva, es pot dir que l'arbitratge substitueix l'actuació judicial, ja que la seva funció és equiparable i el pronunciament de l'àrbitre contingut en el laude que emet adquireix el mateix valor que el pronunciament del jutge, amb la particularitat que resulta més àgil, ràpid i immediat, i menys costós econòmicament que el procés judicial.

Malgrat el que s'acaba de dir i malgrat l'àmplia acceptació que la doctrina havia manifestat sobre l'extensió de l'arbitratge a la matèria tributària, el nostre ordenament no ha incorporat aquesta via alternativa de resolució de conflictes, excepte en l'esfera de la tributació internacional, malgrat que sense tenir en compte totes les possibilitats que preveuen les directrius internacionals,⁴ i en l'àmbit de la comprovació de valors, en què s'incardina la taxació pericial contradictòria de l'article 52.2 de la LGT que, podríem dir, comparteix la naturalesa de l'arbitratge.

En aquesta línia de consideracions, la Comissió per a l'estudi i proposta de mesures per reformar la Llei general tributària, en l'informe emès el juliol de 2001, ja s'expressava en els termes següents:

4. Per exemple, el Conveni multilateral 90/436/CEE, de 23 de juliol de 1990, relatiu a la supressió de la doble imposició en cas de correcció dels beneficis d'empreses associades. Per a alguns autors, el Conveni d'Arbitratge, lluny de consolidar l'arbitratge com a mecanisme de resolució de conflictes en l'àmbit tributari dels preus de transferència, constitueix una norma que permetrà desenvolupar i perfeccionar la solució bilateral del procés a l'emparedament del procediment amistós previst pel Conveni 90/436/CEE, cosa que, sens dubte, pot impulsar aquesta solució en el marc dels convenis de doble imposició. O les possibilitats que en aquesta matèria ofereix l'article 25 del Model de conveni per evitar la doble imposició de l'OCDE.

Ante todo, es preciso resaltar que la Comisión se ha pronunciado, de forma casi unánime, a favor de la introducción de un arbitraje tributario.⁵ A pesar de que la Comisión es consciente de la existencia de posiciones reticentes a la introducción de fórmulas de arbitraje, se considera que esta forma de decisión de pretensiones de los obligados tributarios o de la Administración resulta aconsejable por múltiples razones. La más importante es, sin duda, la necesidad de una cierta celeridad en la resolución de tales pretensiones. El sistema actual de reclamación económico-administrativa y posterior recurso contencioso-administrativo es lento debido a la acumulación de asuntos existente, no obstante, el esfuerzo de vocales y magistrados. Además, se trata de una lentitud que no tiene fácil solución. La pregunta es siempre la misma: ¿una tutela judicial lenta es una tutela judicial efectiva?

La Comissió, doncs, es planteja una qüestió capital com és la garantia de la tutela judicial efectiva que, podríem dir, està minada per les dificultats dels tribunals economicoadministratius i de la jurisdicció contenciosa administrativa a l'hora de resoldre el gran nombre de recursos interposats en matèria tributà-

5. Per contra, tal com s'exposa en l'informe, no hi va haver un consens idèntic pel que fa al model que calia implantar. Així, es poden identificar fins a tres propostes, cap de les quals amb més acceptació que la resta, i que exposem a continuació.

1. Arbitratge en Dret, encomanat a òrgans administratius especialitzats i de caràcter obligatori per a determinades qüestions, algunes limitades quantitativament. No es tracta en aquest cas d'un autèntic arbitratge, sinó, més aviat, d'un recurs administratiu atípic caracteritzat perquè el resol un òrgan administratiu especialitzat i funcionalment independent de l'Administració.
2. Arbitratge en equitat, encomanat a òrgans col·legiats aliens a l'Administració, de caràcter voluntari i limitats a assumptes de poca quantia. Davant la concepció anterior, dins la Comissió es va defensar un model d'arbitratge molt diferent, caracteritzat per les notes següents: l'arbitratge ha de ser d'equitat. És a dir, es pretén que, per mitjà d'aquesta via, es doni una solució justa als casos en què la norma, malgrat que s'apliqui bé, deixi pas a situacions contràries a l'equitat. L'àrbitre no ha de ser unipersonal ni tampoc funcionari de l'Administració Tributària. En concret, es va proposar atribuir aquestes funcions arbitrials al Consell per a la Defensa del Contribuent. L'arbitratge, segons aquesta proposta, es limitaria de manera exclusiva als assumptes de quantia reduïda. Aquesta limitació es justifica pel caràcter que presenta l'arbitratge d'equitat. Aquest implica que les dues parts renunciïn a la norma escrita per tal que, en virtut dels principis, s'arribi a la solució més justa. Això no planteja problemes entre particulars, però sí quan una part representa interessos públics i l'altra interessos privats, ja que el crèdit públic és irrenunciable. És aquesta circumstància la que justifica la limitació de la quantia. L'arbitratge s'ha de configurar com a voluntari. No hi ha d'haver, en general, possibilitat de recurs davant el laude.

ria. A més, la lentitud en la resolució de les reclamacions i els recursos perjudica tant el ciutadà com l'Administració. Perjudica el ciutadà perquè el retard en la resolució dels procediments pot frustrar l'eficàcia de la resolució mateixa, cosa que de vegades provoca fins i tot que es desisteixi de la reclamació, amb el consegüent detriment de la tutela judicial. I perjudica l'Administració perquè, en el supòsit que les seves pretensions prosperin, s'haurà produït un retard important en la recaptació que no sempre queda compensat amb els interessos de demora pertinents o, fins i tot, pot ser que es vegi privada d'obtenir l'ingrés corresponent perquè ha prescrit el seu dret a recaptar el deute tributari.

Per contra, la tècnica arbitral pot contribuir a potenciar l'equilibri entre les facultats de l'Administració Tributària i els drets i garanties dels ciutadans, inclòs el de la tutela judicial efectiva, en proporcionar un procés més àgil, ràpid i menys costós per a l'administrat. Els avantatges que l'arbitratge ofereix són diversos, però, des de la perspectiva que ara s'analitza, cal destacar-ne els següents: una garantia més gran per al ciutadà, especialment pel que fa a reclamacions en què, atesa la seva quantia, no és factible afrontar les despeses que comporta un procés contenciós administratiu; una efectivitat més gran de les resolucions, en la mesura en què s'adopten sense dilacions indegudes, i una disminució considerable dels litigis davant els tribunals contenciosos administratius.⁶

Es podria pensar que, en matèria tributària, no hi ha espai per a l'arbitratge, tenint en compte l'existència d'una via econòmicoadministrativa de revisió, funcionalment separada de la

6. En la sentència del Tribunal Constitucional de 14 de desembre de 1991 ja es destacava l'oportunitat de trobar vies alternatives al recurs tradicional per alleugerir el saturat fòrum judicial, tot advertint que els mecanismes per donar una solució extraprocessal a les controvèrsies comporten indubtables beneficis per al desenvolupament del sistema judicial en conjunt.

gestió tributària i encomanada a òrgans col·legiats —els tribunals economicoadministratius— no sotmesos a instruccions jeràrquiques. El cert, però, és que l'habitual rebuig sistemàtic de les reclamacions i una insofrible lentitud en la resolució han deteriorat el prestigi de la via administrativa de revisió i han fonamentat, des de fa força temps, la petició que es converteixi en potestativa.

En aquest tipus de consideracions, no és sobrer recordar que el Defensor del Poble, en el seu informe de l'any 1992,⁷ ja advertia que: *“Podemos concluir que la reforma del procedimiento económico-administrativo no ha conseguido los objetivos que pretendía y que el Ministerio de Economía y Hacienda debe adoptar, a este respecto, una solución tajante, y desde aquí debemos expresar con claridad que si este procedimiento no sirve porque la Administración se revela incapaz de cumplir los plazos legales de resolución, convirtiendo este trámite únicamente en la espera de un año para poder acudir a los Tribunales, entonces que se prescinda de él y se ofrezca a los ciudadanos la posibilidad de que sus desacuerdos con las decisiones de Hacienda sean resueltos, directamente, en vía contencioso-administrativa, sin más trámites dilatorios ni privilegios para la Administración”*. En la mateixa línia anaven els informes elaborats en els anys següents.

Certament, la precarietat de mitjans i el *menyspreu* ministerial que pateixen els tribunals economicoadministratius fa que incompleixin de manera sistemàtica i dramàtica els terminis reglamentaris de resolució. D'altra banda, la reforma de les reclamacions economicoadministratives introduïda per la Llei

7. Informe anual 1992 del Defensor del Poble, publicat en el *Boletín Oficial de las Cortes Generales* (sèrie A, número 51, de 24 de febrer de 1993). Cfr. CORONAS GUINART, J.M^a.: *Los tribunales económico-administrativos: el difícil camino hacia la auténtica justicia tributaria*. Discurs d'ingrés a la Reial Acadèmia de Ciències Econòmiques i Financeres, defensat en l'acte de la seva recepció el 17 de juny de 2004.

58/2003, de 17 de desembre, general tributària, no va incloure més garanties que la seva predecessora per tal d'assegurar la independència dels tribunals economicoadministratius. Ben al contrari, en l'article 239.7 de la LGT s'estableix una mesura contrària a la més elemental independència de criteri quan s'imposa als tribunals regionals vinculació obligatòria a la doctrina reiterada pel Tribunal Economicoadministratiu Central, cosa que, paradoxalment, malgrat que es tracta d'una mesura amb vista a evitar la independència real dels tribunals economicoadministratius regionals, acaba perjudicant la mateixa Administració Tributària. Aquest efecte posa de manifest que la independència no és només un requisit essencial de la funció jurisdiccional i una garantia elemental dels ciutadans, sinó també l'instrument necessari per obtenir una eficàcia i una eficiència més grans en la gestió tributària.

A més a més, en els articles 241 i 242 de la LGT es manté la legitimació dels directors generals o directors de departament corresponents per interposar, contra les resolucions dels tribunals regionals, recurs d'alçada davant el Tribunal Central, tant ordinari com extraordinari.⁸ I en l'article 243 de la Llei es sotmet el Tribunal Central mateix al control de l'Administració Tributària per mitjà del recurs extraordinari per a la unificació de doctrina que pot interposar el director general de tributs.

8. Legitimació innecessària, atesa la possibilitat de revisar d'ofici actes declaratius de Dret mitjançant els procediments regulats en els articles 217 i 218; contrària al principi, contingut tant en la Llei 30/1992 com en la Llei 29/1998 reguladora de la jurisdicció contenciosa administrativa, que impedeix que un òrgan de l'Administració pugui recórrer contra una resolució dictada per un altre òrgan d'aquesta; causant d'un perjudici gratuït per a l'interessat, que es mereix confiar que la resolució estimatòria de l'òrgan administratiu especialitzat de resolució com el Tribunal Economicoadministratiu Regional serà assumida per l'Administració de la qual forma part; i que només s'explica pel temor al funcionament realment independent dels tribunals economicoadministratius regionals. Vegeu Coronas Guinart, Josep Maria: "Las reclamaciones económico-administrativas en la Ley General Tributaria y en la norma reglamentaria que desarrolla la revisión", a *La Ley General Tributaria*, Fundació Magín Pont Mestres i Antonio Lancuentra Buerba, Barcelona, 2008.

Així doncs, no sembla que s'hagin adoptat les mesures eficaces que, tal com s'ha vist, exigia el Defensor del Poble per tal que, efectivament, el procediment economicoadministratiu representi una garantia per al ciutadà d'una Administració que ha d'estar al seu servei.

L'arbitratge constitueix una nova manera d'entendre l'autocontrol administratiu, més proper a l'heterotutela que al sistema actual d'autotutela, que resulta ser més eficaç que les vies tradicionals. I aquesta eficàcia no és només una exigència de l'Estat de dret sinó també una font de prestigi ciutadà i d'eficiència econòmica. Convindria, doncs, que fóssim conscients de la necessitat de procurar que, a través de la solvència tècnica i una imparcialitat més gran dels òrgans arbitrals, l'Administració corregís els seus errors jurídics i restaurés la legitimitat de la seva actuació mitjançant aquest tipus d'institucions.

L'excés d'assumptes que es plantegen davant els tribunals contenciosos administratius, la major part dels quals no haurien estat plantejats mai si existís un autocontrol jurídic adequat de la mateixa Administració, perjudica, tal com s'ha vist, el dret a la tutela judicial efectiva.

L'autocontrol administratiu que ara s'exerceix per mitjà dels mateixos òrgans que van dictar l'acte que s'impugna, ha resultat ser, tal com es veurà en un altre apartat, poc útil i ineficaç. La circumstància que, en general, no s'interposi el recurs de reposició confirma la inoperància del sistema de control actual.

En els darrers temps, la justícia ordinària ha deixat de tenir un paper excloent, com a única competent per dirimir qüestions en què l'Estat és part, en un gran nombre de matèries, i s'ha demostrat la bondat i l'eficàcia dels nous mecanismes de resolució de conflictes alternatius al recurs.

No hi ha res que impedeixi que aquesta via més àgil que la judicial s'estengui a l'àmbit tributari, tenint en compte les cauteles necessàries, cosa que contribuiria a protegir millor les garanties dels ciutadans i a reduir els litigis, amb el consegüent benefici per a tothom, inclosa la mateixa Administració. Les fórmules transaccionals i arbitrals no vulneren les exigències de la reserva de llei, essencial en matèria tributària, en la mesura en què els àrbitres resolguin en Dret i no solament, però també, sobre un fonament d'equitat. No es contradiu tampoc el principi de falta de disponibilitat del crèdit tributari, n'hi ha prou que el legislador acoti els supòsits i l'abast d'aquest mecanisme de resolució de conflictes, perquè el nostre ordenament l'única cosa que prohibeix és la lliure disposició del crèdit tributari per part de l'Administració quan la llei no ho preveu.

Són nombroses les qüestions en què l'arbitratge pot resultar més eficaç i convenient. A manera d'exemple, es proposen matèries com ara els preus de transferència, la determinació de valors, la qualificació del fet imposable, l'aplicació de presumpcions, la determinació de la base imposable en règim d'estimació indirecta, les qüestions de prova, l'abast i els límits del deure de col·laboració de tercers, els supòsits d'aplicació de conceptes jurídics indeterminats o, finalment, les controvèrsies entre particulars relatives a retencions, repercussió o facturació.

El sistema d'heterotutela, al qual s'ha fet referència anteriorment, que de resultes de l'evolució social és present en les parcel·les fonamentals del nostre ordenament, no solament garanteix més eficàcia, sinó també més proporcionalitat en la resolució d'un conflicte i, sobretot, garanteix la igualtat en el tractament, que només s'assegura quan la decisió s'atribueix a un òrgan independent de les parts en conflicte.

Per totes aquestes raons, pensem que l'arbitratge s'ha d'encomanar a un òrgan especialitzat i plenament independent, integrat per persones de competència reconeguda i que no siguin funcionaris de la mateixa Administració Tributària.

La naturalesa voluntària de l'arbitratge ens permet portar aquí aquesta figura comentada, en la mesura que comporta un consentiment per part del ciutadà de sotmetre's a la decisió final emesa per l'àrbitre que, tal com ja s'ha dit, serà obligatòria per a les parts. De la mateixa manera, el principi que prohibeix anar contra els propis actes permet imposar condicions, tant als drets reaccionals del particular que consent l'arbitratge, com a les potestats administratives de revocació, tret del cas en què el laude sigui nul per infracció de la llei, és clar.

No sembla convenient que es limiti l'arbitratge a determinats assumptes a causa de la seva quantia, tal com ja advertia l'informe de la Comissió per a la Reforma de la Llei General Tributària de 2001, segons el qual:

Dentro de la Comisión existe una posición que pone el acento en la imposibilidad constitucional de limitar el arbitraje por razón de la cuantía. Esta concepción puede sintetizarse del siguiente modo: El arbitraje no incide en el mayor o menor respeto al principio de legalidad, ya que es la Ley la que posibilita la solución arbitral como modo de fijación de la cantidad a pagar en un caso concreto y dentro de los límites y con los requisitos fijados por la Ley. Desde un punto de vista constitucional no se pueden imponer límites cuantitativos a esta forma de aplicar el ordenamiento. Se trata de una cuestión cualitativa. Es una forma de fijar la suma a pagar, en cuya aplicación "todos los ciudadanos deben de considerarse iguales ante la Ley". Aplicar estas fórmulas sólo a los menos dotados económicamente supone transformar la aplicación igual de la Ley a todos en un trato discriminatorio de perdón o trato bondadoso que no es conforme a Derecho.





5.- LES ACTES AMB ACORD: UNA INSTITUCIÓ SENSE PROCEDIMENT PER ASSOLIR EL SEU OBJECTIU

En l'*Informe de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la LGT*, de l'any 2001, es dedica un apartat al que es va anomenar "*Medidas dirigidas a reducir la conflictividad en materia tributaria*" en el qual, entre altres coses, es deia:

La Comisión entiende que la reducción de la actual situación de conflictividad en materia tributaria requiere la adopción de medidas en los primeros estadios en que aquélla se manifiesta o exterioriza. De todos es conocida la situación en que se encuentran los órganos revisores, tanto administrativos como jurisdiccionales. Pues bien, resulta ingenuo pensar que dicha situación puede solucionarse, únicamente, mediante una mayor asignación de medios materiales y humanos o a través de una reforma del sistema de recursos. Ambas medidas son necesarias, pero no suficientes. Por el contrario deben completarse con otras propuestas que permitan que el litigio no llegue a plantearse. Es decir, se trata de introducir reformas en las actuaciones y procedimientos de comprobación e inspección dirigidas a conseguir que éstos finalicen con un acuerdo entre la Administración y el obligado tributario y que dicho acuerdo va a ser respetado con posterioridad. En definitiva, se pretende fomentar el empleo de las técnicas de terminación convencional de los procedimientos, previstas en la LRJPAC, utilizadas con éxito en otros países y poco reguladas y utilizadas en el nuestro (...). Para ello se han analizado las soluciones adoptadas en otros ordenamientos europeos, en especial el italiano, donde la introducción de estas fórmulas ha conseguido reducir la conflictividad en gran medida.⁹

9. *Informe 2001*, p. 159-160.

Es feia referència després, i de manera concreta, a l'ordenament italià en el qual les fórmules convencionals han estat objecte d'atenció especial i han aconseguit èxits. I, respecte d'aquest, s'explicava:

La pieza angular de su sistema convencional es el denominado “accertamento con adesione”. Se trata de una comprobación en la que tanto la Administración tributaria como el contribuyente formulan, por escrito y formalmente, sus propuestas y contrapropuestas, llegando a una solución pactada. En tal caso, además, este último se beneficia de una importante reducción en las sanciones.

Es preciso advertir, ante todo, que el parecer unánime de la Comisión es que la introducción de este tipo de medidas incentivadoras del acuerdo no suponen una vulneración de los principios de legalidad e indisponibilidad de la obligación tributaria. Se trata, simplemente, de que la Administración y el obligado tributario, de común acuerdo, fijan el contenido de la norma en un caso concreto. Es decir, su ámbito de aplicación natural es el de aquellos supuestos en los que la Ley utiliza conceptos jurídicos indeterminados, deban aplicarse normas de valoración o no existan pruebas ciertas de la realización del hecho imponible o de su medición.¹⁰

La Comissió va deixar constància que, a parer seu, calia aprofitar l'estat actual de les nostres institucions per millorar el clima entre els administrats i l'Administració,¹¹ i a aquest efecte proposava diverses mesures, les quals van quedar arraconades durant els treballs previs i en va quedar poc rastre en l'*Informe sobre el borrador de Anteproyecto de la nueva Ley General Tri-*

10. *Informe 2001*, p. 163.

11. *Informe 2001*, p. 164.

butaria del 23 de enero de 2003. Només van sobreviure, i van constar en la Llei, les *actes amb acord*.

Amb relació a les actes amb acord, el dictamen del Consell d'Estat comença indicant que en introduir-les en l'avantprojecte es vol reduir la conflictivitat en matèria tributària, d'acord amb la proposta de l'Informe de la Comissió de l'any 2001. Entén que significa un pas cap a fórmules convencionals de finalització dels procediments tributaris, alhora que per a l'Administració Tributària comporta més seguretat en el cobrament (s'exigeix prèvia garantia) i redueix la possibilitat d'impugnació posterior, mentre que per a l'obligat tributari representa més certesa i més rapidesa sobre les conseqüències de la seva conducta tributària, alhora que s'acompanya d'una reducció significativa de les possibles sancions. Indica que és una figura completament nova des del punt de vista normatiu, malgrat que s'aproxima lleugerament a pràctiques existents que funcionen en altres indrets, com ara a Itàlia i als països anglosaxons.¹² Tanmateix, havent dit això, observa que:

El principal problema legal és el principi d'indisponibilitat del deute tributari i la seva proximitat a una forma de transacció (diferent de les reconegudes). També pot tenir dificultats de tipus constitucional en la mesura en què es limita la revisió jurisdiccional d'aquestes actes.

El Consell d'Estat no objecta la possibilitat i l'oportunitat d'introduir aquesta figura. Entén que pot tenir efectes beneficiosos si es configura d'una manera molt clara i prudent.

Després apunta diverses observacions sobre els supòsits inclosos en l'avantprojecte susceptibles de deixar pas a actes amb acord,

12. *Informe 2003*, p. 55.

i entén com a acceptables els que fan referència a conceptes jurídics indeterminats i a estimacions, valoracions o mesuraments de dades, i continua:

La prudència esmentada més amunt aconsella no obrir més les possibilitats de la nova figura fins que es puguin observar els efectes de la seva introducció, beneficiosos o contraproductius. També exigeix la prudència que, per part de l'Administració Tributària, la decisió d'aixecar aquest tipus d'actes només pugui ser adoptada pels titulars més alts de la Inspecció (i es remet tot seguit al reglament). Igualment, un respecte elemental del principi de transparència hauria de permetre que es coneguessin els criteris bàsics de concreció, estimació, valoració, etc. derivats de les actes subscrietes amb acord, de la manera que es determini reglamentàriament.

Finalment, indica que la Llei pot taxar els criteris de revisió jurisdiccional, malgrat que –segons diu– el lloc no és el més adequat, per bé que no es pot reduir aquesta revisió a la possible existència de vicis en el consentiment com si es tractés de contractes, ja que l'acta i la consegüent liquidació girada sobre l'acord continuen essent actes jurídics tributaris subjectes a revisió per altres causes diverses.

Les crítiques negatives airejades des d'alguns sectors polítics que consisteixen a afirmar que les actes amb acord poden tendir al tripijoc, als pactes perjudicials per a la Hisenda Pública, a la discrecionalitat, a la murrieria, etc., tot plegat contrari al principi d'indisponibilitat dels ingressos públics i al rigor amb què s'han de gestionar els drets de la Hisenda Pública, mereixen respecte, evidentment, atès que es fonamenten en afanys constructius de protecció dels interessos públics, tot i que cal observar que les cauteles establertes per evitar possibles esdeveniments contraris

al bé comú eliminen qualsevol possibilitat, per remota que sigui, que això es pugui produir, sense que es pugui entendre que trenca el principi d'igualtat, perquè no s'aprecia cap mena de discriminació subjectiva, de manera que, en principi, tots els ciutadans tenen una via legal idèntica, a més que no es tracta de l'exercici d'un dret per part d'aquests, sinó que el dret o, més exactament, la potestat correspon a l'Administració que és la que, amb caràcter previ a la liquidació del deute tributari, podrà concretar aquesta aplicació, en els supòsits taxats de l'article 155.1 de la Llei. La iniciativa correspon, doncs, únicament i exclusivament, a l'Administració, la qual podrà exercir-la o no exercir-la a discreció, però, en el supòsit que no ho faci, el contribuent no podrà objectar ni oposar res, ni tan sols formular recurs contra la no aplicació d'aquesta iniciativa, que es veda en l'apartat 7 de l'article en estudi.

No es preveu, per tant, que es puguin generar lesions al principi d'igualtat, i tampoc cap perjudici als interessos de la Hisenda Pública. Podríem dir, més aviat, que és un assaig per judicialitzar i objectivar uns hàbits i usos força generalitzats unes quantes dècades enrere, amb el que es va anomenar *tarifa quarta* (en contrast amb les tres tarifes de la Contribució sobre les Utilitats de la Riquesa Mobiliària, que va estar vigent durant més de mig segle) i que consistia, sobretot en relació amb la tarifa tercera, que gravava els rendiments empresarials (en termes actuals), a assolir i plasmar en acta el desenllaç, a manera de resultat de les actuacions de comprovació i investigació, que es concretava en la proposta pertinent de regularització pactada informalment, però sempre dins els cànons de la bona actuació professional dels inspectors de l'època, aleshores membres del Cos de Professors Mercantils al servei de la Hisenda Pública, un òrgan que va assolir altíssimes cotes de prestigi en la doble vessant tècnica i de sentit de responsabilitat.

Aquesta manera d'actuar, d'altres temps, es va reduir considerablement els darrers quinquennis, especialment a partir de la Llei 10/1985 de 26 d'abril, de reforma de la LGT que va incrementar de manera significativa les sancions de les infraccions tributàries i va deixar pas, alhora, a un gran augment de la conflictivitat jurídica generadora de retards cada vegada més amplis en els tribunals de justícia, malgrat el dret a un procés sense dilacions indegudes proclamat en l'article 24.2 de la Constitució.

És precisament el constant increment de la conflictivitat tributària el que convida i fins i tot obliga el legislador a idear vies que alleugin el problema, i una d'aquestes és la de mesures convencionals a la manera de les actes amb acord.

Cal admetre que la qüestió, pel que fa a mesures alternatives convencionals, és susceptible de ser contemplada des de diferents perspectives amb posicionaments dispars i, òbviament, amb conclusions diferents. Una d'aquestes és la que col·loca en primer pla la indisponibilitat del crèdit tributari i, per tant, la invariabilitat de transaccions al respecte. Una altra, la que s'enfronta amb la desbordada litigiositat tributària i la subsegüent conveniència i fins i tot necessitat de trobar solucions o, almenys, de provar-ho, però sempre, evidentment, fent-ho compatible amb la indisponibilitat d'aquest crèdit, és a dir, sense que la transacció o l'acord hi incideixi. Aquesta és la filosofia inspiradora de les actes amb acord, protegides, a més, amb un hermètic cinturó de cauteles que impedeixen la més mínima arbitrarietat.

Cal observar que el seu perímetre queda cenyit a tres supòsits, d'acord amb el que s'estableix en l'apartat 1 de l'article 155: concreció sobre aplicació de conceptes jurídics indeterminats, apreciació de fets determinants per a la correcta aplicació de la

norma al cas concret, i càlcul d'estimacions o mesuraments de dades, elements o característiques rellevants per a l'obligació tributària que no es puguin quantificar d'una manera certa. En aquests dos darrers es tracta de qüestions estrictament fàctiques, i en el primer, de la fixació de l'abast aplicatiu en el cas concret de conceptes jurídics indeterminats que, com a tals, puguin ser susceptibles d'interpretacions divergents. Bé cal dir que el comú denominador d'aquestes tres referències és la imprecisió i la manca de concreció, als efectes de quantificar determinats components que incideixen en l'obligació tributària, de manera que es resisteixen a acomodar-se a instruccions de manual, amb la qual cosa entrem en un terreny de sorramolls, d'incerteses i de vacil·lacions que són, almenys fins a un cert punt, l'antítesi de la certesa, el dogma, l'exactitud o la claredat.

I no és que això sigui una qüestió nova, conseqüència d'abstraccions esotèriques mancades d'un mínim realisme, inventades per ments amb imaginació delirant, sinó que, ben al contrari, és una qüestió lligada als nombrosos i rebuscats plecs i sinuositats que ofereix la realitat quotidiana, a la qual, en el marc de la fiscalitat, cal dedicar l'atenció merescuda un cop cercades possibles solucions.

A més a més dels requisits que s'estableixen en l'article 153 de la Llei per a les actes en general, en l'article 155 es preceptua que les actes amb acord respectaran altres requisits que pertoca analitzar aquí.

En primer lloc hi ha el fonament de l'aplicació, estimació, valoració o mesurament que s'hagi dut a terme, cosa que equival a justificar-ne la utilització per al cas concret i raonar-ne l'estimació, la valoració o el mesurament que s'hagi fet. Tal com es pot veure, es tracta d'un requisit que, *per se*, defuig qualsevol possible temptació d'usos indeguts.

El requisit de l'apartat 2.b), malgrat que en una lectura superficial podria semblar una reiteració simplificada de l'apartat c) de l'article 153, no ho és perquè, mentre que aquest fa referència als elements essencials del fet imposable, l'altre centra l'atenció en els elements de fet, és a dir, en la situació fàctica concreta que ha desencadenat l'ús d'aquesta via convencional, els elements de fet de la qual constitueixen una part del suport real i prejurídic del fet imposable en què queden subsumits, concretament de l'element material incardinat en el pressupòsit objectiu d'aquell. Així doncs, la seva especificació en l'acta és un element més de garantia, juntament amb els fonaments jurídics i la quantificació de la proposta. El mateix es pot dir del contingut de l'apartat c) referit a la justificació de la proposta de sanció, amb aplicació de la reducció del 50 per 100 segons el que es disposa en l'article 188.1.a) de la Llei.

Les mesures de seguretat al voltant de les actes amb acord es reforcen en l'apartat 3 del mateix salm quan es preceptua que, per tal de subscriure-les, cal complir els requisits d'autorització de l'òrgan competent per liquidar, és a dir, de l'inspector-cap, i de constitució de dipòsit o aval de quantia suficient per garantir el cobrament de les quantitats que es puguin derivar de l'acta.

Un cop perfeccionat l'acord mitjançant la signatura dels qui pacten, es disposa en l'apartat 5 de l'article objecte d'estudi que la liquidació s'entendrà produïda i notificada quan hagin transcorregut deu dies comptats des de l'endemà de la data de l'acta, i el mateix per a la sanció, però sempre que no s'hagi notificat a l'interessat cap acord de l'òrgan competent per liquidar de rectificació dels errors materials que pugui contenir l'acta.

Confirmada la proposta, l'acord a què es fa referència en l'apartat 3.b) es destinarà al pagament de les quantitats que en l'acta figuren consignades com a degudes. Si, en comptes del dipòsit,

s'havia presentat aval, el pagament s'haurà de fer en els terminis establerts en l'article 62.2 de la Llei.¹³

Un cop subscripta l'acta i, per tant, perfeccionat l'acord, s'entendrà que tots dos acordants n'accepten el contingut íntegrament, de manera que tant la liquidació com la sanció només podran ser objecte de reclamació o revisió per la via administrativa mitjançant el procediment de declaració de nul·litat de ple dret que es preveu en l'article 217 d'aquesta Llei,¹⁴ i això sense

13. Article. 62.2. *En el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración, el pago en período voluntario deberá hacerse en los siguientes plazos:*

a) *Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.*

b) *Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.*

14. Article 217. *Declaración de nulidad de pleno derecho. 1.- Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos:*

a) *Que lesiones los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.*

b) *Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.*

c) *Que tengan un contenido imponible.*

d) *Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta,*

e) *Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.*

f) *Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derecho cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.*

a) *Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal.*

2. *El procedimiento para declarar la nulidad a que se refiere este artículo podrá iniciarse:*

a) *Por acuerdo del órgano que dictó el acto o de su superior jerárquico.*

b) *A instancia del interesado.*

3. *Se podrá acordar motivadamente la inadmisión a trámite de las solicitudes formuladas por los interesados, sin necesidad de recabar dictamen del órgano consultivo, cuando el acto no sea firme en vía administrativa o la solicitud no se base en alguna de las causas de nulidad del apartado 1 de este artículo o carezca manifiestamente de fundamento, así como en el supuesto de que se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales.*

4. *En el procedimiento se dará audiencia al interesado y serán oídos aquéllos a quienes reconoció derechos el acto o cuyos intereses resultaron efectuados por el mismo.*

La declaración de nulidad requerirá dictamen favorable previo del Consejo de Estado u órgano equivalente de la respectiva comunidad autónoma, si lo hubiere.

perjudici del recurs que pugui escaure per la via jurisdiccional a causa de l'existència de vicis en el consentiment.

Pel que fa al contingut de l'apartat 7, ja s'ha dit abans que si, per les raons que sigui, no se subscriu l'acta amb acord, malgrat que s'hagin produït intents en aquest sentit, la frustració no serà motiu de recurs quan es practiquin i notifiquin les liquidacions resultants de les actes de conformitat o disconformitat pertinents. En altres paraules, en aquest tipus d'actes, el contribuent només pot ser receptor dels suggeriments que es formulen en el desenvolupament del procediment d'inspecció per part de l'actuari, però no està previst que tingui cap mena d'iniciativa ni tan sols per insinuar-lo. Com que no se li reconeix cap dret quant a la iniciativa de l'acta amb acord, la manca de convenció no comporta lesió de drets, de manera que, òbviament, no s'admet cap mena de recurs. Una altra cosa és el judici que aquesta unilateralitat administrativa mereix o pugui merèixer.

Es podria entendre que la manifestació expressa de la conformitat de l'interessat amb el contingut de l'acta és un requisit que la situa molt a la vora de l'acta de conformitat, i fins i tot l'equipara amb aquesta; ara bé, de seguida s'ha de descartar aquesta proximitat i menys afinitat.

5. En el ámbito de competencias del Estado, la resolución de este procedimiento corresponderá al Ministro de Hacienda.

6. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de un año desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento.

El transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá los siguientes efectos:

a) La caducidad de procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad

b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado.

7. La resolución expresa o presunta o el acuerdo de inadmisión a trámite de las solicitudes de los interesados pondrán fin a la vía administrativa.

Efectivament, les actes de conformitat es caracteritzen, en general, pel fet que la proposta de regularització de la situació tributària de l'obligat es fonamenta en increments de base imposable que són conseqüència d'errors, omissions, negligències, oblit, incompliments, imprevisions i similars, uns increments que es concreten en les quotes tributàries pertinents o, si escau, en les quotes diferencials. Es vol indicar amb això que en les actuacions inspectores que culminen en actes de conformitat no s'han plantejat divergències substancials de criteri, disparitats irreconciliables, interpretacions antagòniques o disparitats irreductibles, sinó que, al marge dels errors, omissions i afins, també hi té cabuda la presència de matisos interpretatius no coincidents els quals, tanmateix i finalment, se superen donant conformitat a la proposta de regularització. Per contra, les actes amb acord són indicatives, per definició, del fet que en les actuacions inspectores s'han plantejat problemes a l'hora de quantificar components de la base imposable, per dificultats en l'apreciació de fets que en dificulten la qualificació als efectes d'aplicació de la norma procedent o bé per la incertesa dels mesuraments o estimacions de dades o, finalment, a causa de l'aplicació de conceptes jurídics indeterminats la concreció dels quals presenta inconvenients. És a dir, les actes amb acord no tracten tant de resoldre disparitats interpretatives irreconciliables, ja que per a això hi ha les actes de disconformitat, sinó de superar mitjançant una alternativa transaccional situacions dubtoses, qüestionables, incertes, confuses, vagues o poc concretes. Per això, rigorosament, no hi ha cap confusió possible entre les actes amb acord i les actes de conformitat, i tampoc entre les situacions fàctiques desencadenants de les primeres i les que condueixen a l'aplicació del règim subsidiari d'estimació indirecta, llevat, evidentment, que la confusió, a manera de garbuix, sigui interessada.

És sorprenent, o potser no ho és tant, que el desenvolupament reglamentari posterior i la praxi administrativa no hagin do-

tat de veritable contingut el procediment que tendeix a assolir l'“acord”. És envers aquesta qüestió que haurem d'orientar el nostre treball investigador.



❧ 6. L'OBLIDAT I DESPRESTIGIAT RECURS DE REPOSICIÓ

Al llarg dels anys, hem concebut el recurs de reposició, seguint molt de prop les paraules de la clàssica sentència del Tribunal Suprem de 30 de gener de 1958, com el recurs que s'interposa davant la pròpia autoritat que ha dictat un acte o pronunciat una decisió administrativa per tal que aquesta, per acte de contrari imperi, revoqui l'acte o la decisió que es recorren. El seu fonament, doncs, és permetre que l'òrgan que va dictar l'acte tingui l'oportunitat de reconsiderar-lo abans que se sotmeti als òrgans economicoadministratius i, en l'esfera local, com a pas previ i obligat per accedir a la jurisdicció.

Sembla difícil defugir l'opinió majoritària sobre la inutilitat del recurs de reposició, ja que es dona per descomptat l'impuls psicològic de reafirmació d'allò actuat que afectaria la pràctica totalitat dels funcionaris i convertiria el recurs, quan fos potestatiu, en una cosa prescindible i, quan fos obligatori, en un simple tràmit sense contingut. Tanmateix, el que hem estat identificant com a *Informe 2001* ja reivindicava, d'una banda, la potenciació i el prestigi del recurs de reposició, i no deixarem d'esmentar que una part de la Comissió redactora s'inclinava per suprimir-lo. Entre la inutilitat pràctica i la recerca d'una nova funció, l'informe es decantava per aquesta darrera, tal com ho fem ara nosaltres en compartir l'anhel que aquesta figura pugui servir per fer una "segona lectura" dels actes administratius (tendent a adequar-los a la realitat) i per oferir una via ràpida de resolució de conflictes. En l'informe s'assenyalava, amb encert, que una transformació com aquesta necessitaria un *canvi de tarannà*, cosa que volem traduir com a adopció d'una nova cultura tributària,

sobre la necessitat de la qual no hem deixat d'investigar durant el darrer decenni.¹⁵

D'acord amb l'article 222.2 de la LGT, el recurs s'haurà d'interposar, si escau, amb caràcter previ a la reclamació econòmicoadministrativa i no es podran simultaniejar tots dos procediments de manera que, si l'interessat ha interposat recurs de reposició no podrà promoure la reclamació econòmicoadministrativa fins que el recurs hagi estat resolt de manera expressa o fins que el pugui considerar desestimat per silenci administratiu.

De la mateixa manera, la Llei preveu que quan, en el termini establert per recórrer, s'hagin interposat un recurs de reposició i una reclamació econòmicoadministrativa que tinguin com a objectiu el mateix acte, es tramitarà el que s'hagi presentat primerament i es declararà inadmissible el segon.

Poden ser objecte del recurs de reposició els actes dictats per l'Administració tributària susceptibles de reclamació econòmicoadministrativa i se sotmeten a coneixement de l'òrgan competent, perquè les resolgui, totes les qüestions de fet o de dret que ofereixi l'expedient, tant si han estat plantejades en el recurs com si no, sense que en cap cas es pugui empitjorar la situació inicial del recurrent. Si l'òrgan competent estima pertinent examinar i resoldre qüestions no plantejades pels interessats, les haurà d'exposar a aquests per tal que puguin formular les al·legacions que considerin oportú, en el termini de 10 dies.

Estan legitimats per interposar aquest recurs els obligats tributaris, els subjectes infractors i qualsevol altra persona que hagi

15. Des que vam contribuir al naixement, juntament amb PONT MESTRES, de l'obra col·lectiva *Alternativas convencionales en el Derecho tributario*, Marcial Pons, Madrid, 2003, reflex dels treballs de la XX Jornada de la Fundació A. Lancuentra (actualment Pont & Lancuentra).

vist afectats els seus interessos legítims per l'acte administratiu, i seran aplicables les normes establertes a aquest efecte per a les reclamacions economicoadministratives. No estan legitimats: a) els funcionaris i empleats públics, llevat dels casos en què, de manera immediata i directa, es vulneri un dret que tinguin reconegut en particular o quan resultin afectats els seus interessos legítims; b) els particulars, quan actuïn per delegació de l'Administració o com a agents o mandatariis d'aquesta; c) els denunciants; d) els que assumeixin les obligacions tributàries en virtut de pacte o contracte, i e) els organismes o òrgans que hagin dictat l'acte impugnat, i també qualsevol altra entitat pel simple fet de ser destinatària dels fons gestionats mitjançant aquest acte. D'altra banda, en matèria de capacitat i representació, regeixen les normes generals contingudes en la LGT.

La competència per conèixer i resoldre el recurs de reposició, d'acord amb la seva naturalesa, correspon al mateix òrgan que va dictar l'acte que es recorre. Quan es tracti d'actes dictats per delegació, i llevat que en aquesta es disposi una altra cosa, el recurs de reposició serà resolt per l'òrgan delegat.

El recurs de reposició s'haurà d'interposar en el termini d'un mes, comptat a partir de l'endemà de la data de notificació de l'acte que es pot recórrer o l'endemà de la data en què es produeixin els efectes del silenci administratiu. En el supòsit de deutes de venciment periòdic i notificació col·lectiva, el termini per interposar el recurs es computarà a partir de l'endemà de la data en què finalitzi el període voluntari de pagament, cosa que afectarà fonamentalment l'esfera de la hisenda local. La interposició del recurs interromp els terminis per a l'exercici d'altres recursos, bàsicament l'economicoadministratiu, els quals es tornaran a comptar a partir de la data en què s'hagi practicat la notificació expressa de la resolució acordada o, si escau, el dia en què s'entengui presumptament desestimat. El

recurs s'inicia amb l'escrit d'interposició en el qual es formularan les al·legacions i que s'acompanyarà, si escau, dels documents que serveixin per justificar-lo o fonamentar-lo. Si l'interessat necessita l'expedient administratiu per formular les seves al·legacions, podrà sol·licitar que es posi de manifest durant el termini d'interposició del recurs.

La reposició s'ha de resoldre, en general, en el termini d'un mes comptat des de l'endemà de la data de presentació del recurs¹⁶ mitjançant resolució motivada, i l'òrgan competent per resoldre no se'n podrà abstenir al·legant dubte racional o deficiència en els preceptes legals.¹⁷ Contra la resolució denegatòria no es pot interposar de nou aquest recurs, sinó una reclamació econòmicoadministrativa.

És prou conegut que els actes administratius s'entenen legítims i són, per tant, executables immediatament, sense que la impugnació en suspengui l'execució. Així, *de lege data*, la interposició del recurs de reposició no determina, per si mateixa, la suspensió de l'execució de l'acte que es recorre, però es podrà suspendre mentre duri la seva substanciació si es garanteix de manera adequada. En aquest cas, però només en aquest cas, la suspensió adquireix un caràcter automàtic, i s'entén atorgada per la simple existència de la sol·licitud. La garantia presentada haurà de cobrir l'import de l'acte impugnat, els interessos de demora que generi la suspensió i els recàrrecs que siguin pro-

16. D'acord amb el que es disposa en l'article 225.3 de la LGT, *el plazo máximo para notificar la resolución será de un mes contado desde el día siguiente al de presentación del recurso. En el cómputo del plazo anterior no se incluirá el periodo concedido para efectuar alegaciones a los titulares de derechos afectados a los que se refiere el párrafo segundo del apartado 3 del artículo 232 de esta ley, ni el empleado por otros órganos de la Administración para remitir los datos o informes que se soliciten. Los periodos no incluidos en el cómputo del plazo por las circunstancias anteriores no podrán exceder de dos meses.*

17. D'acord amb el que es disposa en l'article 225.2 de la LGT, *la resolución contendrá una exposición sucinta de los hechos y los fundamentos jurídicos adecuadamente motivados que hayan servido para adoptar el acuerdo.*

cedents i, segons el que es disposa en l'article 224.2 de la LGT, podrà assumir de manera exclusiva les formes següents: dipòsit de diners o valors públics; aval o fiança de caràcter solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca, o certificat d'assegurança de caució; fiança personal i solidària d'altres contribuents de reconeguda solvència per als supòsits que s'estableixin en la normativa tributària.

No és menys cert que es podrà suspendre l'execució de l'acte recorregut sense que calgui aportar garantia quan s'observi que, en dictar-lo, s'ha pogut incórrer en error aritmètic, material o de fet i també que, si l'objecte de la impugnació és una sanció tributària, la seva execució quedarà suspesa automàticament sense necessitat d'aportar garantia fins que sigui ferma en la via administrativa.

La suspensió en els casos de recurs de reposició mereix que dediquem un cert esforç a aprofundir en les possibilitats del Dret vigent i en les opcions que es podrien obrir en el futur.

D'entrada, hem de reiterar la nostra visió crítica sobre el caràcter restrictiu que s'atorga als mitjans de suspensió en el recurs de reposició, els quals com a mínim haurien de ser els mateixos que existeixen en la via economicoadministrativa, malgrat que en aquest assaig volem anar més enllà: el més aconsellable seria de *lege ferenda* ampliar les possibilitats de suspensió, atès, entre altres consideracions, el breu termini per resoldre que es dona en el recurs de reposició. Efectivament, ens sembla una exigència de justícia, lligada al paper que voldríem atorgar al recurs de reposició com a via per a l'ampliació dels supòsits d'actes administratius consentits, que fos aplicable el que es preveu en l'article 111 de la Llei 30/1992, segons el qual "*el órgano a quien compete resolver el recurso, previa ponderación, suficientemente razonada, entre el perjuicio que causaría al interés público o a*

terceros la suspensión y el perjuicio que se causa al recurrente como consecuencia de la eficacia inmediata del acto recurrido, podrá suspender de oficio o a solicitud del recurrente la ejecución del acto recurrido, cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que la ejecución pudiera causar perjuicios de imposible o difícil reparación.*
- b) Que la impugnación se fundamente en alguna de las causas de nulidad de pleno derecho previstas en el artículo 62.1 de esta Ley.”¹⁸*

L'aplicabilitat directa del precepte transcrit es pot defensar pel fet que no es tracta d'una norma de caràcter processal, sinó que constitueix una norma substantiva, ja que determina una limitació de la potestat d'autotutela, integrada en el règim jurídic de l'Administració.

Ens permetem anar més enllà seguint, d'altra banda, els passos de l'*Informe 2001*: tenint en compte la naturalesa i la configuració del recurs de reposició, cal dir que el més adequat seria establir, en general, la suspensió amb caràcter automàtic, sense necessitat de garantia. En tot cas, no hi ha cap motiu que justifiqui el manteniment del privilegi d'executivitat sense, almenys, haver previst les degudes cauteles jurídiques encaminades a evitar danys i perjudicis irreparables o situacions irreversibles per als contribuents. L'*Informe 2001*, tal com acabem de dir, va proposar, com una veu que clama en el desert, la no obligació d'aportar garantia per a la suspensió de l'acte impugnat,

18. El precepte continua assenyalant que *al dictar acuerdo de suspensión podrán adoptarse las medidas cautelares que sean necesarias para asegurar la protección del interés público y la eficacia de la resolución impugnada. El acto impugnado se entenderá suspendido en su ejecución si transcurridos treinta días desde que la solicitud de suspensión haya tenido entrada en el órgano competente para decidir sobre la misma, éste no ha dictado resolución expresa.*

tenint en compte que el recurs és de tramitació teòricament molt curta i que no serveix només als interessos del contribuent, sinó també als de l'Administració. L'equilibri amb la proposta de suspensió automàtica hauria de trobar-se en la potestat d'adopció de mesures cautelars que protegissin l'interès públic davant una actuació dolosa dels subjectes passius, entenent que la prudència del bon jutge que ha de guiar aquest tema és molt lluny d'haver estat interioritzada per la nostra Hisenda Pública, procliu a l'extensió dels supòsits i a l'ús indiscriminat dels seus privilegis. No podem avui fer una valoració positiva de la sensatesa administrativa en matèria de mesures cautelars, però aquest tampoc no és el lloc per estendre's en el tema. N'hi haurà prou d'haver-lo apuntat.

Tal com s'ha vist, el recurs de reposició en l'àmbit estatal es presenta com una via de revisió prèvia, no a la jurisdiccional pròpiament dita, sinó al recurs economicoadministratiu. Tanmateix, en l'esfera local, la Llei 7/1985, de 2 d'abril, de bases del règim local, desenvolupada per la Llei 39/1988, de 18 de desembre, reguladora de les hisendes locals, va suprimir en el seu àmbit la via economicoadministrativa, ja que la considerava incompatible amb el principi d'autonomia local consagrat en la Constitució. D'aquesta manera, amb relació als actes de gestió tributària propis de les hisendes locals, el recurs de reposició es configura com una via de revisió prèvia a la jurisdicció contenciosa administrativa, a la qual s'acudeix directament sense passar per l'economico-administratiu.¹⁹

El recurs de reposició indicat està regulat en l'article 14.2 del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova

19. Sense perjudici dels supòsits en què es preveu la possibilitat de formular reclamació economico-administrativa contra actes dictats per la via de gestió dels tributs locals, en aquests casos, quan els actes hagin estat dictats per una entitat local, el recurs de reposició serà previ a la reclamació economicoadministrativa.

el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, segons el qual el recurs es podrà formular davant el mateix òrgan que va dictar l'acte que es recorre, en el termini d'un mes, comptat des de la notificació expressa o l'exposició pública dels corresponents padrons o matrícules de contribuents.

Pel que fa a la suspensió de l'execució de l'acte recorregut, s'estarà al que es preveu en el règim general exposat anteriorment, però, en aquest àmbit, s'admet que les entitats creditores, en casos qualificats i excepcionals, puguin acordar de manera discrecional a instància de part la suspensió de l'execució de l'acte impugnat, sense prestar garantia, quan el recurrent al·legui i justifiqui en la seva sol·licitud la impossibilitat de prestar-la o sempre que demostrï fefaentment l'existència d'errors materials o aritmètics en els actes sobre aplicació i efectivitat dels tributs locals.

La resolució del recurs correspon al propi òrgan que va dictar l'acte i s'haurà de produir en el termini d'un mes, transcorregut el qual la reclamació s'entén desestimada. Contra la denegació expressa o tàcita es pot acudir directament, tal com s'ha dit, a la jurisdicció contenciosa administrativa.

No obstant això, amb relació als actes de gestió susceptibles de reclamació econòmicoadministrativa, el recurs de reposició local té caràcter potestatiu i és previ a aquesta via. Tal com ja s'havia suggerit en l'*Informe 2001*, per a aquests supòsits, l'article 137 de la Llei 57/2003, de 16 de desembre, de mesures per a la modernització del govern local, més coneguda com a Llei de grans ciutats, preveu la possibilitat de crear en els municipis de gran població un òrgan especialitzat per resoldre les reclamacions econòmicoadministratives, constituït per persones de competència tècnica reconeguda. Es tracta que aquests municipis comptin amb una via econòmicoadministrativa pròpia,

amb un òrgan de resolució de reclamacions instituït per l'Ajuntament mateix i davant el qual es substancien les reclamacions contra els actes dictats per la via de gestió tributària. Es configura, d'aquesta manera, una jurisdicció economicoadministrativa municipal pròpia i diferenciada de l'estatal; ja existeix en 33 ciutats espanyoles.

Un apunt final de no poca importància. Si prosperen un dia les tesis que demanen la suspensió o l'opcionabilitat de la via economicoadministrativa, el recurs de reposició recuperaria força i vigor per a tots els supòsits en què s'optés per acudir directament a la jurisdicció. Això comportaria passar pel tràmit previ de la reposició. Constituiria una ocasió perduda si, arribat aquest escenari, és continués postergant la importància del recurs de reposició, tractant-lo com un trast inútil o com una nosa innecessària. Per dos motius, almenys: perquè si no es convertís en un sedàs que separés eficaçment allò que hauria de ser corregit immediatament, per raons de justícia d'equitat, d'allò que mereixeria ser resolt pels tribunals, estariem fent un flac favor a aquests darrers en contribuir a la seva saturació; i perquè estariem perdent una nova oportunitat de posar al servei de l'interès general (inclosos el de l'Administració i el dels ciutadans) un mitjà de recuperació de l'acord entre els subjectes de la relació tributària i de producció, per tant, del desitjable objectiu de promoure els actes administratius consentits.



❧ 7.- LA REVOCACIÓ, LA GRAN DESCO- NEGUDA

Els actes administratius es poden revisar, modificar o deixar sense efecte per motius de legalitat o de conveniència per a l'interès públic. A aquesta idea s'ha oposat, però, la del respecte pels drets adquirits, que exigeixen la permanència i estabilitat de les situacions preexistents.

Certament, el principi de legalitat obliga l'Administració a reaccionar davant qualsevol dels seus actes o actuacions que contradiguin l'ordenament i queda obligada a modificar-los o revisar-los per tal que s'hi acomodin. Aquest deure d'ajust permanent a la legalitat no crea problemes jurídics greus quan es tracta d'actes que no afecten els drets dels administrats, ni tampoc quan l'acte és perjudicial o onerós per a un particular, com ho pot ser la imposició d'una sanció indeguda o la negativa injustificada al reconeixement d'un deure. En aquests casos, l'Administració pot i ha de tornar sobre les seves actuacions, independentment que el vici que origina la invalidesa sigui la nul·litat o la simple anul·labilitat. L'únic impediment que es pot reconèixer és que l'acte hagi estat confirmat mitjançant una sentència ferma.

El panorama canvia radicalment quan es tracta de la revisió o anul·lació dels actes administratius invàlids que han creat i reconegut drets a favor de tercers que, normalment, a més a més els posseeixen i en gaudeixen. En aquests supòsits, el principi bàsic primigeni va ser el de la seva irrevocabilitat.

L'Administració no podia, en conseqüència, apartar-se dels seus propis actes declaratius de drets, tret que fos mitjançant un procediment excepcional, al marge dels seus privilegis d'auto-

tutela, el recurs de lesivitat.²⁰ Així, l'Administració havia d'acudir com a demandant davant els tribunals de la jurisdicció contenciosa administrativa sol·licitant la retirada dels seus propis actes, per a la qual cosa s'entenia necessari el requisit anomenat de doble lesió, és a dir, que l'acte del qual es postulava la revocació infringís l'ordenament positiu (lesió jurídica) i, a més a més, fos econòmicament perjudicial per a l'interès públic (lesió econòmica).

Sobre la base del que s'ha exposat, s'entén fàcilment que l'Administració quedava obligada a suportar en la immensa majoria dels casos els seus propis actes declaratius de drets, encara que incorreguessin en les infraccions jurídiques més greus.

La Llei de procediment administratiu de 1958 va flexibilitzar aquest rigorós sistema i va habilitar noves vies, diferents del procés de lesivitat, perquè l'Administració mateixa revisés els seus actes declaratius de drets quan aquests fossin radicalment nuls o quan, encara que no fossin d'aquesta naturalesa, infringissin manifestament la llei.

Totes dues vies continuaven tenint, tanmateix, caràcter excepcional i d'aquesta manera s'assegurava l'equilibri necessari entre el principi de seguretat jurídica que postula a favor del manteniment dels drets ja declarats i el principi de legalitat, que exigeix depurar les infraccions de l'ordenament jurídic.

La Llei 30/1992, de règim jurídic i del procediment administratiu comú va mantenir, en essència, els criteris descrits sobre les possibilitats de revisió d'ofici, però va incorporar també la

20. El procediment de lesivitat es fonamenta essencialment en el dogma d'irrevocabilitat dels actes declaratoris de drets. Això no obstant, es pot dir que la irrevocabilitat que comporta el sistema del procés de lesivitat no és tal, sinó que és revocabilitat per mitjà del jutge, una via sempre més respectuosa amb el dret a la garantia judicial efectiva que consagra l'article 24 de la Constitució.

facultat de revocació fins i tot per motius d'oportunitat o de conveniència,²¹ malgrat que circumscrita, segons la regulació vigent, als actes de gravamen o desfavorables.²²

Efectivament, la distinció substancial entre la revocació, en qualsevol de les seves modalitats, i els altres procediments de revisió d'ofici rau en el fet que la primera fa referència sempre a actes de gravamen mentre que els segons, en canvi, es refereixen o afecten actes declaratius de drets o actes favorables per a l'interessat. D'aquesta manera, mentre que a la revocació o revisió d'un acte de gravamen per part de la pròpia Administració que l'ha dictat no li cal cap garantia per als particulars, atès que sempre en seran beneficiats, passa exactament el contrari quan es tracta de revisar d'ofici un acte favorable per al seu destinatari. En aquest cas, l'ordenament jurídic administratiu estableix un seguit de garanties que, paral·lelament, són límits o impediments per a l'Administració que pretén revisar actes seus pels quals s'han reconegut o declarat drets a favor d'un particular.²³

21. Alguns autors administrativistes reserven el terme "revocació" per als supòsits de revisió per motius d'oportunitat o conveniència. En aquest sentit, PARADA VÁZQUEZ, Ramón: *Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común*, Marcial Pons, Madrid 1993, p. 341 i 353. En l'extrem oposat, altres autors utilitzen el terme esmentat amb un sentit molt més ampli, que inclou tots els procediments de revisió d'ofici, és a dir, que empenen de manera indistinta els termes "revocació" i "anul·lació" sense atribuir diferències de significat a l'un ni a l'altre, malgrat que sí que es diferencia la revocació per motius de legalitat –que inclouria la revisió dels actes nuls de ple dret i l'anul·labilitat– de la revocació per motius d'oportunitat, reservada per als actes administratius no declaratius dels drets.

22. L'article 105 de la Llei 30/1992 feia referència, en la seva redacció original, als actes no declaratius de drets i als de gravamen, en els termes següents: *Las Administraciones Públicas podrán revocar en cualquier momento sus actos, expresos o presuntos, no declarativos de derechos y los de gravamen, siempre que tal revocación no sea contraria al ordenamiento jurídico*. En tot cas, existeix un principi general en virtut del qual un acte que declari drets a favor d'un administrat i que no presenti vicis en la seva constitució no pot ser revocat d'ofici per la mateixa Administració amb el pretext que l'acte s'ha convertit en inconvenient o inoportú en un determinat moment.

23. Des d'un determinat sector doctrinal es considera que aquesta particularitat de la revocació explica que no s'exigeixi que l'acte de gravamen que s'ha de revisar hagi incorregut en nul·litat o fins i tot en alguna infracció menys greu sancionada amb l'anul·labilitat. Encara més, se sosté que l'ordenament administratiu permet revocar actes de gravamen que no hagin incorregut en infracció de cap norma, atès que allò que exigeix l'article 105 de la Llei 30/1992 és que la revocació per si mateixa no sigui contrària a l'ordenament jurídic, no pas que l'acte que es revoca l'infringeixi.

La revisió d'ofici dels actes tributaris, com no pot ser d'altra manera, s'adapta, malgrat que no amb total identitat, a l'esquema descrit amb relació als actes administratius en general, inclosa també la tècnica de la revocació.²⁴ En aquest àmbit, la revocació es pot donar per raons de legalitat i, en certa manera, per motius d'oportunitat, però sempre en benefici dels interessats.

Certament, els límits que circumscriuen el procediment per a la declaració de nul·litat d'un acte administratiu tributari, impedeixen que es puguin acomodar a l'ordenament la major part dels actes de gestió tributària que han resultat equivocats o contradictoris amb la legalitat vigent. Per això, seguint el criteri sostingut en l'informe per a la reforma de la Llei general tributària de 2001, es va introduir la tècnica de la revocació, regulada, tal com s'ha vist, per l'article 105 de la Llei 30/1992 i que ja s'estava aplicant en l'àmbit tributari, sobretot en l'esfera local. En l'esfera estatal, el Consell per a la Defensa del Contribuent, segons les seves normes reguladores i després de la queixa presentada per l'interessat, pot instar l'Administració tributària perquè revoqui els seus actes quan aquests infringeixin de manera manifesta l'ordenament.²⁵

La revocació dels actes d'aplicació dels tributs i d'imposició de les sancions es regula en l'article 219 de la LGT, segons el qual:

24. Tal com assenyalava l'exposició de motius de la Llei 58/2003 general tributària, respecte dels procediments especials de revisió destaca l'aproximació de la nova LGT a la Llei 30/1992, tant en l'enumeració de les causes de nul·litat de ple dret com en la desaparició del procediment de revisió d'actes anul·lables, i per obtenir-ne la revisió s'exigeix la declaració prèvia de lesivitat i la impugnació posterior en via contenciosa administrativa. En la mateixa línia se situa la introducció del procediment de revocació, malgrat que aquest mitjà de revisió presenta uns perfils diferents en matèria tributària, en relació amb el règim administratiu general.

25. El tema va cridar la nostra atenció ben aviat. Cfr: M.D. TORREGROSA CARNÉ: "La revisión de los actos administrativos tributarios" a *La nueva Ley General Tributaria*, (M. PONT MESTRES i J.F. PONT CLEMENTE – Coords.), Universitat de Barcelona, 2004 i M.D. TORREGROSA CARNÉ: "La revocación de los actos tributarios", ponència presentada en el Seminari de Dret tributari empresarial de la Universitat de Barcelona el 20 de novembre de 2004.

La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

*La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.*²⁶

Des del punt de vista de les garanties dels particulars, la revocació no planteja problemes atès que la LGT admet aquesta via de revisió només *en benefici dels interessats*. Així doncs, com que mitjançant la revocació es tracta sempre d'afavorir el destinatari de l'acte i afectarà, normalment, actes de gravamen, les cauteles legals no s'estableixen en relació amb els condicionants i les exigències que es deriven de la seguretat jurídica o la protecció de situacions favorables més o menys consolidades, sinó que giren principalment al voltant de l'interès públic i el respecte de l'ordenament jurídic mateix.²⁷ Per això, la potestat revocatòria es legitima en termes amplis i no troba en principi cap impediment en el perjudici a tercers, malgrat que pot ser il·legal si contravé normes prohibitives o lesiona els interessos d'altres persones o els interessos públics.

En aquesta línia, creiem que la doctrina de la lliure revocació d'actes de gravamen contraria a l'ordenament jurídic que es

26. En l'àmbit administratiu general, d'acord amb reiterada jurisprudència, se sol identificar la infracció manifesta de la llei amb "infracció patent, clara o evident", és a dir, la que fa innecessari l'ús de regles interpretatives o deduccions basades en raonaments complexos (STS de 16 de març de 1984, entre d'altres). En tot cas, la infracció de què es tracta no ha de ser necessàriament greu.

27. Per contra, tal com s'ha vist, quan es tracta de revisar d'ofici un acte favorable per al seu destinatari, l'ordenament jurídic estableix un seguit de garanties per al ciutadà que, paral·lelament, són límits o impediments per a l'Administració que pretén revisar actes seus que han reconegut o declarat drets a favor d'un particular.

després de l'article 105 de la Llei 30/1992 també és aplicable a l'àmbit tributari,²⁸ de manera que hauria de ser possible la revocació de tots els actes administratius tributaris que incorreguessin en alguna infracció de l'ordenament jurídic, amb independència del caràcter processal o substantiu de les normes infringides i que l'acte que cal revisar hagi adquirit fermesa o no,²⁹ amb l'única excepció que l'acte hagi estat confirmat per una sentència ferma, per imperatiu de la prohibició recollida en l'article 213 de la LGT. Tanmateix, no sembla que aquest sigui el criteri de l'Administració Tributària, tenint en compte la contumaç reticència a revocar els seus actes, fins i tot en els supòsits d'infraccions excepcionalment greus de l'ordenament. La pràctica administrativa, en aquest cas, es caracteritza per un absolut desconeixement, i fins i tot desinterès, de la revocació. O potser es tracta de l'inexplicable predomini del principi dels actes propis, que ha impregnat als funcionaris de l'Administració de la idea de no retornar sobre el que han decidit o resolt.

Contràriament a això, la inclusió en la LGT de la revocació hauria d'haver comportat la normalització d'aquest mitjà de revisió i permès, a través d'aquesta, la desaparició dels actes que no s'ajusten a Dret per mitjà d'un procediment que, precisament, s'inicia sempre d'ofici, malgrat que, tal com s'explicarà més endavant, pot ser impulsat per sol·licitud de l'interessat, bé

28. No obstant això, a diferència de la regulació continguda en l'article 219 de la LGT, la revocació prevista en l'esmentat article 105.1 de la Llei 30/1992 no requereix cap mena de pressupòsit per poder operar. Així, assenyala aquest article 105.1 que després de la modificació per part de la Llei 4/1999, de 13 de gener, les administracions públiques podran revocar en qualsevol moment els seus actes de gravamen o desfavorables, sempre que aquesta revocació no sigui una dispensa o exempció no permesa per les lleis, o sigui contrària al principi d'igualtat, a l'interès públic o a l'ordenament jurídic. Segons el parer de CORONAS GUINART, la diferència de tracte en el règim jurídic de revocació als actes tributaris i als actes administratius en general només s'explica per l'esperit reaccionari del Fisc o, si es prefereix, per la pruija de l'especialitat de la Hisenda Pública. CORONAS GUINART, J.M^a: *Los tribunales ...*, op. cit., p. 38, nota 80.

29. Es poden revocar els actes fermes, ja que és precisament en aquest cas, és a dir, l'acte ferm no recorregut que l'Administració considera erroni, que la revocació té més sentit.

directament davant l'òrgan administratiu competent o a través d'una queixa davant el Consell per a la Defensa del Contribuent.

La revocació hauria de ser, doncs, una via flexible, ràpida i senzilla de resolució extrajudicial de conflictes la normalització dels quals –i aquesta és sens dubte la intenció de la LGT– només pot redundar en benefici dels contribuents i de la mateixa Administració Tributària, tot facilitant una aplicació de la llei més correcta i evitant els conflictes innecessaris o posant fi als que ja s'han iniciat en aquells casos en què l'Administració reconegui que es va equivocar quan va dictar l'acte en qüestió. Constitueix, doncs, des d'aquest punt de vista, un mitjà per mitigar els litigis i la conflictivitat tributària.

La revocació, no obstant això, no s'ha de convertir en una via alternativa a la dels recursos i les reclamacions, previstos per solucionar controvèrsies o conflictes jurídics existents entre els particulars i l'Administració, ja que aquesta controvèrsia, en els supòsits susceptibles de revocació, desapareix perquè, en aquests casos, l'Administració entén que el contribuent té raó i que l'acte és erroni.

Dit d'una altra manera, si l'Administració arriba a la conclusió, pels seus propis mitjans o convençuda pel contribuent o per un altre òrgan o entitat, que un acte administratiu tributari de gravamen és contrari al Dret, l'ha de revocar, amb els límits que es vulguin establir, però sense que això comporti la càrrega d'impugnar-lo per a l'administrat.

Tal com s'ha vist, l'article 219 de la LGT autoritza la revocació dels actes tributaris en tres supòsits, és a saber, quan s'estimi que l'acte infringeix de manera manifesta la llei, quan circumstàncies sobrevingudes que afectin una situació jurídica particu-

lar posin de manifest la improcedència de l'acte dictat, o quan en la tramitació del procediment s'hagi produït la indefensió dels interessats.

En l'àmbit administratiu general, d'acord amb reiterada jurisprudència, se sol identificar la infracció manifesta de la llei amb "infracció patent, clara o evident", és a dir, la que fa innecessari l'ús de regles interpretatives o deduccions basades en raonaments complexos (STS de 16 de març de 1984, entre d'altres).

En tot cas, la infracció de què es tracta no ha de ser necessàriament greu, ja que no és el mateix una infracció manifesta que una infracció greu, cosa que permet la revocació en supòsits d'infracció simple de la llei, sempre que sigui manifesta.³⁰ No obstant l'aparent amplitud, els termes en què es regula la revocació en seu tributària comporten determinades limitacions que no es produeixen, en canvi, en l'àmbit administratiu general. Així, la referència a la llei pot fer pensar que no s'admeti la revocació quan es tracta de la infracció de normes reglamentàries, i es restringeixin d'aquesta manera les facultats revocatòries de l'Administració Tributària, o que el requisit d'infracció manifest pot conduir, en determinats supòsits, a apreciacions contraposades, tot provocant que subsisteixin actes viciats la infracció legal dels quals sigui menys ostensible.

Pel que fa al segon supòsit, es pot dir que habilita l'Administració perquè pugui revocar per motius, no de legalitat en sentit estricte, sinó de conveniència, malgrat que, amb rigor, la revocació per canvi de circumstàncies és un cas d'ineficàcia sobrevinguda, per incompatibilitat de l'acte dictat amb les circumstàncies sorgides posteriorment a aquest. És a dir, es tracta

30. La revocació en aquest cas substitueix la potestat anul·latòria de l'Administració pel que fa als actes desfavorables o onerosos per a l'obligat tributari.

d'actes tributaris inicialment legítims i regulars, però que posteriorment esdevenen improcedents, de manera que cal pensar que aquesta causa pot comportar raons de legalitat i oportunitat. D'oportunitat, perquè no es tracta de retirar actes viciats *ad initio*, de legalitat perquè no s'autoritza a retirar l'acte pel simple fet que resulta inoportú en un moment donat, sinó que s'exigeix que l'acte es converteixi en improcedent, és a dir, contrari a l'ordenament jurídic, a causa de circumstàncies que no existien en el moment en què es va dictar.³¹

Pensem, per exemple, en la nul·litat sobrevinguda d'una determinada disposició, com a conseqüència de la qual els actes de liquidació que havia redactat l'Administració esdevenen contraris a Dret. En aquests casos, l'Administració ha de revocar els acords de liquidació esmentats, sense necessitat ni tan sols que ho sol·liciti l'interessat. Doncs bé, en l'afer que va despatxar la sentència del TJUE, de 6 d'octubre de 2005, mitjançant la qual es van declarar incompatibles amb el Dret comunitari determinats preceptes de la normativa espanyola en matèria d'IVA, l'Administració no solament no va preveure la possibilitat de revocació dels acords de liquidació que havien assolit fermesa,³² sinó que de manera expressa, per mitjà de la Resolució 2/2005, de 14 de novembre de la Direcció General de Tributs, va determinar la

31. A aquests efectes, convé recordar que la revocació per motius d'oportunitat o conveniència administrativa es fonamenta en el principi que l'acció de l'Administració pública ha de presentar sempre la màxima coherència amb els interessos públics i no solament quan l'acte neix o es dicta, sinó al llarg de tota la seva vida. Així, la revocació es considera procedent i l'acte pot ser substituït per un de més idoni quan es demostra que és inadequat al fi per al qual va ser dictat, bé perquè es van estimar malament les circumstàncies i les necessitats generals en el moment en què es va acordar, o perquè posteriorment aquestes circumstàncies i necessitats van ser objecte d'alguna modificació que fa que l'acte ja no els resulti adequat.

32. En els supòsits en què s'havia dictat una liquidació administrativa i aquesta ja havia adquirit fermesa, l'obtenció de la devolució dels ingressos indeguts demanava, segons la regulació d'aquesta matèria continguda en la LGT, la revisió prèvia de l'acte administratiu mitjançant algun dels procediments especials de revisió. Concretament, l'Administració havia de revocar les liquidacions, ja que aquest era el mecanisme idoni per solucionar aquests supòsits en què no és possible instar el procediment ordinari de devolució d'ingressos indeguts.

impossibilitat de sol·licitar la devolució dels ingressos indeguts en els casos en què l'acte de liquidació fos ferm, i aquest també va ser el criteri que van seguir els tribunals economicoadministratius. Una decisió que, com se sap, va esmenar el Tribunal Suprem en estimar tots els casos que se li van plantejar de sol·licitud d'indemnització per responsabilitat patrimonial de l'Estat.

Finalment, la possibilitat de revocar un acte tributari quan en la tramitació del procediment s'ha produït indefensió dels interessats també constitueix un supòsit de revocació per raons de legalitat, atès que la indefensió s'ha de considerar una infracció de l'ordenament jurídic, en tots els casos. Malgrat això, s'ha de valorar positivament la inclusió expressa d'aquesta causa de revocació, ja que comporta un reconeixement explícit del caràcter invalidant dels vicis o defectes de forma que produeixen indefensió.³³ En aquest sentit, cal advertir del perill de la doctrina, seguida malauradament per alguns tribunals, segons la qual els vicis de forma s'han d'analitzar des d'una perspectiva funcional tot reduint-ne la transcendència inicial, cosa que ha dut, fins i tot, a estimar com a reparables els tràmits d'audiència i defensa mitjançant la posterior interposició de recursos administratius o judicials, particularment el recurs contenciós administratiu que ofereix, al llarg de la seva tramitació, l'oportunitat d'eliminar la possible ombra d'indefensió. Aquesta tesi també ha permès una pràctica censurable dels tribunals jurisdiccionals que, per motius d'economia processal, marginen els vicis de forma, encara que es produeixi indefensió, quan la decisió de fons s'estima correcta. Per això, cal insistir que la prohibició

33. Sense perjudici que els vicis de forma molt greus constitueixin un supòsit de nul·litat absoluta o de ple Dret. En aquest sentit, cal sostenir que els defectes de forma que condueixen a indefensió dels interessats s'haurien de considerar sempre com a vicis d'aquesta naturalesa. Això no obstant, molt sovint s'ha qualificat la indefensió com a vici susceptible d'anul·labilitat i per aquest motiu s'ha admès la convalidació del vici per la defensa *a posteriori* que comporta la interposició dels pertinents recursos administratius i judicials contra l'acte viciat d'indefensió.

constitucional de tota mena d'indefensió fa referència a tots els poders públics i que, per tant, cal regir en relació amb els procediments i actes administratius exactament igual que per als actes judicials.

D'acord amb la regulació continguda en l'article 219 de la LGT i 10 del Reglament de revisió, el procediment de revocació només és possible mentre no hagi transcorregut el termini de prescripció i s'iniciarà exclusivament d'ofici. S'entén que també és possible que es promogui a instància de l'interessat, en l'exercici del dret de petició,³⁴ o a proposta del Consell per a la Defensa del Contribuent, tal com s'ha vist.

No ens podem estar d'assenyalar que és censurable i injustificat que s'estableixi que el procediment només es pot iniciar d'ofici, sense haver previst també la possibilitat que sigui instat per l'interessat, cosa que posa de manifest que, malgrat les recomanacions de l'Informe per a la reforma de la Llei general tributària comentat en el sentit d'apropar els procediments tributaris, amb poques especialitats, als procediments administratius en general, es mantenen les reticències per a la imprescindible adequació dels primers a les disposicions de la Llei 30/1992 i, especialment, amb relació a la revocació. En aquesta línia de consideracions, no és sobrer recordar que en l'informe esmentat ja es va manifestar que no sembla necessari insistir en la importància que ha adquirit el debat sobre la singularitat de la normativa tributària i les seves conseqüències en els plans dogmàtic, legislatiu i jurisprudencial. L'interrogant relatiu al grau d'integració de la normativa tributària amb el règim comú administratiu ja es va plantejar amb motiu de la LDGC. Si es

34. En l'article 10 del Reglament de revisió s'assenyala que "*los interesados podrán promover la iniciación del procedimiento mediante escrito dirigido al órgano que dictó el acto. En este caso, la Administración queda obligada exclusivamente a acusar recibo del escrito.*"

vol evitar una doble frontalitat en la normativa general sobre procediments d'aplicació dels tributs, cal dur a terme ara la integració sistemàtica dels preceptes d'aquesta darrera en la LGT.

Ara bé, al nostre parer, es pot sostenir que l'interessat podrà instar la revocació quan d'aquesta se'n derivi la devolució d'un ingrés indegut, ja que això és el que es desprèn de l'article 221.3 de la LGT, en què es disposa que, quan l'acte administratiu en virtut del qual es va fer l'ingrés indegut hagi adquirit ferma, només se'n pot sol·licitar la devolució instant o promovent la revisió de l'acte per mitjà d'algun dels procediments especials de revisió previstos en els paràgrafs a, c i d) de l'art. 216 i per mitjà del recurs extraordinari de revisió de l'art. 244 de la LGT, atès que en el paràgraf c) de l'art. 216 indicat es preveu el procediment de revocació. En tot cas, tal com ja s'ha dit, és censurable que no s'hagi previst de manera expressa en la llei la possibilitat d'iniciar el procediment a instància de l'interessat, cosa que propicia que aquest procediment estigui "en mans" de la mateixa Administració i aquesta, tal com també s'ha apuntat, es mostra absolutament contrària a tramitar-lo.

D'acord amb l'article 10.2 del Reglament de revisió, l'òrgan competent per acordar l'inici del procediment serà el superior jeràrquic de qui l'hagi dictat, i l'inici podrà ser proposat de manera motivada per part del mateix òrgan que hagi dictat l'acte o qualsevol altre de la mateixa Administració pública. L'òrgan competent per tramitar el procediment serà el que s'estableixi en la norma d'organització específica.³⁵ La llei no indica directament l'òrgan competent per resoldre, sinó que remet la seva determinació al reglament de desenvolupament. Al seu torn,

35. Tal com s'assenyala en l'article 11 del RRV, un cop acordat l'inici del procediment, l'òrgan que va dictar l'acte remetrà una còpia confrontada de l'expedient a l'òrgan que tramita el procediment en el termini de 10 dies, la qual s'acompanyarà d'un informe sobre els antecedents que siguin rellevants per resoldre.

el reglament estableix que, en l'àmbit de competències de l'Estat, l'acord sobre la revocació haurà de ser adoptat pel director general competent o pel director del departament de l'AEAT competent del qual depengui l'òrgan que va dictar l'acte. Si la revocació fa referència a un acte dictat per un director general o un director de departament de l'AEAT, serà competent el seu superior jeràrquic immediat.

En l'expedient, caldrà donar audiència als interessats en un termini de 15 dies per tal que presentin les al·legacions oportunes, i un cop acabat el termini, se sol·licitarà l'informe de l'òrgan amb funcions d'assessorament jurídic sobre la procedència de la revocació de l'acte. Un cop emès aquest informe, l'òrgan competent per tramitar el procediment formularà la proposta de resolució a l'òrgan competent per resoldre.

El termini màxim per notificar la resolució serà de sis mesos des de la notificació de l'acord d'iniciació del procediment. Un cop transcorregut el termini esmentat sense que s'hagi notificat resolució expressa, es produirà la caducitat del procediment.

La revocació per part de l'òrgan gestor succeïda un cop interposada una reclamació economicoadministrativa implicarà l'arxiu de les actuacions, i si es produeix quan ja s'havia iniciat la via contenciosa administrativa, adquireix el caràcter d'un aquietament que ha de propiciar la finalització de les actuacions davant els tribunals.³⁶

La resolució que es dicta en el procediment de revocació posa fi a la via administrativa.

36. Convé recordar que els actes susceptibles de revocació es podran revocar encara que hagin estat objecte d'impugnació per la via economicoadministrativa, mentre el Tribunal Economicoadministratiu no hagi dictat una resolució o un acord de terminació. Les resolucions dels tribunals economicoadministratius no seran susceptibles de revocació.

Tal com s'ha vist, el procediment de revocació també es pot iniciar a proposta del Consell per a la Defensa del Contribuent, si l'interessat exerceix el seu dret de petició per mitjà d'aquest òrgan.³⁷ La petició formulada d'aquesta manera conduirà a un procediment específic que, lògicament, només es pot resoldre a través d'un acte exprés i motivat.

És a dir, la intervenció del Consell es pot instrumentalitzar com a via per instar l'actuació revocatòria de l'Administració, per mitjà d'una queixa o bé a través d'una petició en aquest sentit. En aquest cas, el Consell haurà de resoldre sobre l'oportunitat o no de la revocació i donarà una resposta expressa a l'interessat. Si considera que escau la revocació, o que s'admet plantejar-la, l'haurà de proposar al secretari d'Estat d'Hisenda. La decisió del Consell en el sentit que s'ha apuntat ha de provocar necessàriament l'inici del procediment de revocació, ja que, altrament, es desvirtuaria l'esperit i la filosofia de la seva creació, i es malmetrien greument les seves funcions. Efectivament, en el preàmbul del Reial decret 2458/1996 s'insisteix que la creació del Consell és fruit de la reiterada voluntat de canalitzar d'una manera eficaç les reclamacions, les queixes i els suggeriments dels administrats en les seves relacions amb l'Administració Tributària. I es concep com un instrument ideal per facilitar la via oportuna als administrats que els permeti traslladar a l'Administració, de manera àgil i eficaç, les seves queixes. Si això és així, l'Administració ha de tenir necessàriament en compte les resolucions del Consell i, pel que fa a la qüestió que aquí interessa, s'ha d'admetre que el procediment de revocació pot

37. També el pot promoure directament l'interessat exercint el seu dret de petició davant l'òrgan administratiu competent. El dret de petició es garanteix en l'article 29 de la Constitució, segons el qual *"Todos los españoles tendrán el derecho de petición individual y colectiva, por escrito, en la forma y con los efectos que determine la ley"*. Aquest dret consisteix en la facultat de simple petició del que no és jurídicament exigible, malgrat que sí que és lícit impetrar-ho. És, per tant, una aspiració que ha de concedir el poder públic de manera discrecional o graciable.

ser instat pel particular a través del Consell per a la Defensa del Contribuent.

Malgrat tot, l'experiència acumulada d'ençà la creació del Consell per a la Defensa del Contribuent ha posat de relleu la seva poca utilitat en matèria de protecció dels drets dels ciutadans-contribuents i, en particular, com a via per impulsar la revocació dels actes administratius tributaris. No es pot negar que el Consell ha estat algunes vegades capaç de fer *proposades de revocació* dels actes administratius flagrantment contraris a la justícia o l'equitat, unes propostes que, en la major part dels casos, van ser acceptades per l'Agència Tributària. Un parell de supòsits, però, van trencar aquest comportament de cortesia i van comportar que el Consell entrés en una zona d'ombres i d'oblit. Un d'aquests dos casos està inclòs en el dictamen de 4 de juliol de 2005 en què es proposava, per unanimitat dels vocals del Consell, cosa que incloïa el vot favorable del mateix director general de l'Agència, la revocació d'un acte administratiu de liquidació perquè infringia clarament l'ordenament jurídic. L'Agència Tributària es va negar aquesta vegada a seguir una recomanació tan taxativa i unànime i, podríem dir, aquest va ser el principi del declivi del Consell. Potser, tal com havia mantingut Pont Mestres,³⁸ el Consell no hauria d'haver nascut mai en el si del Ministeri d'Hisenda. És molt probable que hagi estat per aquesta causa que, malauradament, el Consell no ha fet honor a les esperances que va generar.

Voldríem formular una proposta final en aquest darrer tema: que les Corts Generals avaluïn el decenni llarg de feina del Consell i que, a la vista de les conclusions a què s'arribi, dissolguin aquest òrgan administratiu i traslladin els seus efectius

38. Cfr. PONT MESTRES, Magín: "Acerca de los derechos y garantías de los contribuyentes en el Proyecto de Ley General Tributaria", a *Impuestos*, octubre de 2003, n. 20, p. 31-32, *passim*.

personals al Defensor del Poble, una institució independent en la qual es configuraria una àrea especialitzada que potenciarà la seva tradició de seriositat i bon criteri en defensa dels contribuents. Probablement, una reforma com aquesta començaria a corregir el desequilibri jurídic entre una Administració, si se'n permet la llicència, *embriagada* de les seves potestats exorbitants i una majoria de *bons contribuents* injustament maltractats.



❧ 8.- LA CONCILIACIÓ JUDICIAL

Des de la perspectiva que ens ocupa, la de l'acte administratiu consentit, la conciliació constitueix un mecanisme d'indubtable importància, ja que és per mitjà seu que es mira de fomentar, principalment, l'enteniment entre els ciutadans i l'Administració, als efectes sobretot de reduir el volum de litigis.

L'Informe per a la reforma de la Llei general tributària de 2001 ja va assenyalar que dins la Comissió també s'ha posat de manifest la necessitat de regular la conciliació judicial o, si escau, davant els tribunals economicoadministratius. Aquesta és una de les vies més emprades en Dret comparat. A Itàlia, la conciliació només té com a límit la inexistència de "proves certes" en el cas controvertit, però no s'ha fet cap proposta sobre la manera d'arbitrar aquest mitjà de resolució de conflictes.

Alguna cosa més es va dir en l'Informe que la Comissió per a l'estudi de l'esborrany de l'avantprojecte de la nova Llei general tributària va elaborar el gener de 2003. En aquell informe s'assenyalava que la Comissió s'ha pronunciat, majoritàriament, a favor d'estudiar en el futur la possibilitat que, per mitjà de l'escrit d'interposició de la reclamació economicoadministrativa, el recurrent pugui sol·licitar, com a alternativa al procediment economicoadministratiu, la realització d'un acte de conciliació que, en cas de desacord entre les parts, deixi pas a un arbitratge davant un òrgan unipersonal del Tribunal Economicoadministratiu corresponent. Tal com s'observa, la proposta no fa referència a la intervenció d'òrgans aliens a l'Administració, sinó que la competència per saber de l'arbitratge estaria atribuïda als mateixos tribunals economicoadministratius. La conciliació o l'arbitratge haurien de tenir els mateixos efectes que les actes amb acord, i la reducció de les sancions es limitaria, en tots dos

casos, a la meitat de la prevista per aquestes actes. La Comissió considera aconsellable aquest mecanisme de resolució de pretensions dels obligats tributaris, per diverses raons. La més important és, sens dubte, la necessitat d'una certa celeritat en la resolució d'aquestes pretensions. El sistema actual de reclamació econòmicoadministrativa i posterior recurs contenciós administratiu és lent, a causa de l'acumulació d'assumptes existent, no obstant l'esforç de vocals i magistrats. A més a més, es tracta d'una lentitud que no té fàcil solució. La pregunta sempre és la mateixa: una tutela judicial lenta és una tutela judicial efectiva? Precisament, tal com va posar de manifest l'Informe 2001, la conciliació és una de les vies més utilitzades en el Dret comparat per agilitar la resolució de conflictes.

Tanmateix, malgrat la possibilitat oberta per l'article 107.2 de la Llei 30/1992 per a la conciliació i les recomanacions dels experts transcrits, el nostre ordenament tributari no ha previst aquesta fórmula alternativa de resolució o, més aviat, de superació de conflictes, ja que aquesta hauria de ser la manera d'entendre la conciliació. Per dir-ho d'una altra manera, la conciliació s'inserix entre les vies per afavorir la superació dels enfrontaments reiterats i l'aproximació de l'Administració als ciutadans. El diàleg constructiu que s'ha anat reclamant en aquestes pàgines ha de conduir a acords de voluntats que serveixin per preparar la corresponent resolució administrativa, que s'hi integrin o que fins i tot la substitueixin, també quan es tracti de les reclamacions econòmicoadministratives, tal com es perfilava en el darrer informe esmentat. L'Administració democràtica no repel·leix, sinó que, al contrari, adopta com a procediment natural el diàleg amb els ciutadans, precisament perquè el concepte de servei públic s'associa més a l'intercanvi de parers que a l'enfrontament de posicions o interessos. Per això, la conciliació en la mesura en què és una fórmula per aproximar postures, i si es vol per assolir una transacció raonable, contribueix, per descomptat, a aquest diàleg constructiu que s'acaba de descriure.

En la mesura en què la conciliació és una via adreçada a acostar les posicions de les parts en els casos en què hi ha alguna divergència de criteri, o bé quan s'ha plantejat un conflicte entre elles, té cabuda en tot tipus de procediments administratius i no solament en els impugnadors. En el primer cas, es tractarà de conciliar criteris per evitar que es susciti el conflicte entre les parts. En el segon cas, plantejat ja en el conflicte, en el marc d'un procediment de reclamació, s'adreçarà a resoldre la controvèrsia suscitada, sense que calgui resoldre-la mitjançant un acte unilateral. És a dir, en aquest darrer supòsit, la conciliació s'arbitra com un tràmit previ a la intervenció de l'òrgan resolutori, amb l'objectiu que les parts assoleixin un acord.

No hi ha res que impedeixi que en matèria tributària s'implementin aquestes formes de conciliació, tal com s'ha fet en altres àmbits i, particularment, en seu judicial. Efectivament, la Llei 29/1998, de 13 de juliol, reguladora de la jurisdicció contenciosa administrativa, preveu la conciliació judicial en l'article 77.1, i preveu la possibilitat de finalitzar el procés per mitjà d'un acord que posi fi a la controvèrsia. El precepte esmentat disposa que:

En els procediments en primera o única instància, el jutge o el tribunal, d'ofici o a sol·licitud de les parts, un cop formulada la demanda i la contestació, podrà sotmetre a la consideració de les parts el reconeixement de fets o documents, i també la possibilitat d'assolir un acord que posi fi a la controvèrsia, quan el judici es promogui sobre matèries susceptibles de transacció i, especialment, quan tracti sobre estimació de quantitat.

En l'apartat 3 del precepte esmentat s'afegeix que *“si las partes llegaran a un acuerdo que implique la desaparición de la controversia, el Juez o el Tribunal dictará auto declarando terminado el procedimiento, siempre que lo acordado no fuera manifestamente*

contrario al ordenamiento jurídico ni lesivo del interés público o de terceros”.

D’acord amb això, el jutge s’erigeix en garant que l’acord adoptat no sigui contrari a l’ordenament ni lesiu per a l’interès públic o de tercers i la seva intervenció, mitjançant l’emissió de la interlocutòria, confereix a l’acord el caràcter d’acte processal executiu, al qual s’aplicaran, en conseqüència, els tràmits propis de l’execució de sentències.

Ara bé, malgrat el que s’ha exposat, la interlocutòria que posa fi al procediment després de la formalització de l’acord no equival a una sentència ferma, ja que pot ser impugnada eventualment, mitjançant el recurs de súplica que es regula en l’article 79 de la llei citada.

Convé observar que, quan l’acord es formalitza en el marc del procés contenciós administratiu, l’Administració ja no pot imposar la seva voluntat, a diferència del que passa quan l’acord s’intenta en el si d’un procediment administratiu; en aquest supòsit, si no s’arriba a l’acord, l’Administració pot decidir de manera unilateral. Així doncs, en la conciliació judicial les parts se situen clarament en una posició d’igualtat i s’avenen lliurement a la solució adoptada. Solució que haurà comportat, normalment, concessions mútues i recíproques.





9.- UN ASSAIG DE CONCLUSIONS

L'ordenament tributari espanyol inclou un seguit d'institucions que tendeixen per naturalesa a generar actes administratius *consentits* per part dels seus destinataris, però, tanmateix, aquestes estan infrautilitzades, oblidades, marginades o són menyspreades. Des d'aquesta perspectiva, la nostra proposta és *recuperar* tot el que tenim de valuós i obtenir-ne el màxim rendiment possible.

En el procediment de comprovació i investigació dels tributs, ha d'existir una veritable *interlocució* entre les parts, documentada com a tal en les diligències, que vagi molt més enllà de la formalitat de la vista de l'expedient i de l'oportunitat de formular al·legacions prèvies o posteriors a l'acta. Seria un gran avenç, en tot cas, que aquests dos moments d'al·legacions es convertissin en fites rellevants del procediment, a l'hora d'avançar cap a l'acte administratiu de liquidació i, secundàriament, com a elements de referència de la posterior via de recurs, si aquesta arriba a iniciar-se.

Entenem que les *actes amb acord* són avui, encara, una ocasió perduda i que el procediment per arribar-hi s'ha de regular mitjançant la fixació de les fórmules que condueixen a la coincidència de voluntats (i l'afavoreixen).

Tot i que hem d'acceptar la dificultat que han tingut els operadors jurídics per acceptar en seu tributària mecanismes de mediació, conciliació i arbitratge, no renunciem a sumar el nostre esforç al dels sectors de la doctrina que han defensat aquests mitjans de *prevenció* de conflictes conduents a la generació d'actes administratius consentits. Aquests mateixos mitjans poden servir també per a la *resolució* de conflictes, si apareixen

d'alguna manera abans del procediment economicoadministratiu i del procés contenciós.

El recurs de reposició, d'una banda, i la revocació, de l'altra, són figures existents en el nostre Dret que són susceptibles de recuperar o d'obtenir força i vigor si es reconduïxen positivament a la vista de noves *bonnes pratiques* administratives.

La investigació sobre els actes administratius que hem anomenat *consentits* té la potencialitat d'oferir una nova visió de les relacions entre l'Administració i els contribuents en el marc d'una cultura tributària que es basi en un mateix llenguatge i una mateixa comprensió del fet tributari.



Discurs de contestació

Excm. Sr. Dr. Enrique Tierno Pérez Relano

*Excelentísimo Señor Presidente,
Excelentísimos e Ilustrísimos
Señoras y Señores Académicos.
Señoras y Señores,*

Como es de rigor y en este caso de sentido reconocimiento, permítanme que inicie mi intervención agradeciendo a nuestro Presidente, Dr. Alfredo Rocafort haberme otorgado el privilegio de presentar el discurso de contestación del nuevo Académico, el Dr. Joan-Francesc Pont Clemente. No puedo dejar pasar la ocasión sin, además, felicitar al Dr. Rocafort por su dedicación y meritorios esfuerzos al frente de esta Docta Casa que todos sus miembros reconocemos y agradecemos.

Recibir y responder al discurso de recepción del Dr. Joan-Francesc Pont no es para mí un mero acto protocolario, va más allá y se transforma en una bienvenida oportuna de exponer públicamente y en su persona una trayectoria académica y unos trabajos eruditos que, voluntariamente, se proyectan en la sociedad más allá de los ámbitos universitarios y los límites de una disciplina universitaria concreta, que en su caso sería el Derecho.

Por tanto, el acto que hoy nos reúne reconoce y premia la trayectoria social y académica que le ha traído hasta ésta que a partir de ahora será su Casa pero, más allá del reconocimiento público, abre la puerta a una etapa de colaboración aun más directa con nuestra institución.

Si me permiten ustedes un comentario de índole personal, habiendo tenido ocasión de coincidir repetidas veces con el Dr. Joan-Francesc Pont tanto en el ámbito académico como en el de una esforzada actividad social dirigida a mejorar este contradictorio mundo en el que vivimos, no puedo por menos de

felicitar me y felicitarnos con motivo de su entrada en esta Reial Acadèmia.

Es tradición internacional en los discursos de contestación a la entrada de un nuevo miembro en una Acadèmia el desglosar su curriculum antes de comentar y responder a sus palabras de ingreso. En el caso de Joan Francisco no es tarea fácil y permítanme ustedes (y les advierto que deben alegrarse por lo muy extenso de su curriculum), evitarles una enumeración exhaustiva de los méritos académicos y reconocimientos sociales que nos aporta este nuevo miembro de la Reial Acadèmia.

Me limitaré a decir que Joan-Francesc Pont, primero Profesor, después Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona (por cierto y muy acorde con los tiempos, esta temática ya es una asignatura obligatoria), ha publicado más de 28 libros de su especialidad y también de otras disciplinas, 50 artículos en revistas científicas y más de dos centenares de artículos sobre cuestiones históricas, filosóficas y políticas.

Si a todo esto añadimos su presidencia de la Fundación Magín Pont Mestres y Antonio Lancuentra Buerba desde el 2008, además de la Fundación Ferrer y Guardia desde 1987, tienen ustedes un muy breve bosquejo de la trayectoria académica y social del nuevo miembro de esta Casa.

Ha llegado el momento de responder al discurso de ingreso del Dr. Pont.

Es en estas ocasiones cuando se pone a prueba nuestra capacidad, tanto mía como -creo- que la de todos los especialistas en otras disciplinas ajenas al tema que el Dr. Pont nos propone, pues ha llegado la hora de defender el paradigma de la inter-

disciplinarietà. En ésta, pero no en otras muchas Academias, vemos cómo un abogado responde a un discurso sobre mecánica cuántica o a un médico debe hablar sobre el imperativo categórico kantiano.

Pero, Sras. y Sres. Académicos, hay que defender los valores en los que uno cree, en este caso intelectuales que no sociales y yo hoy debo (por otra parte encantado) hablar sobre una materia que me resulta un tanto ajena, como son las consideraciones teóricas sobre las relaciones que en la práctica tienen lugar entre la Administración y la ciudadanía.

Voy a recalcar el término “*relaciones en la práctica con la Administración*” porque -al día de hoy- tengo las mismas o parecidas experiencias a las que me imagino que estarán sufriendo todos ustedes. En todo caso la Administración con la que convivimos admite modificaciones que pueden llevarse a la práctica.

Y con esta ilusión he creído entender que el punto de partida del discurso que hemos oído es un concepto de relación unívoca “uno-a-uno”, a saber, *que los actos administrativos consentidos por sus destinatarios sirven como índice de calidad para medir la salud de una “sociedad buena”*. Por tanto se nos presenta aquí una relación muy específica y concreta entre

[Administración => procedimiento => ciudadano(a)]

esto es, entre proponente y aceptante.

De inmediato se nos plantean como mínimo cuatro interrogantes:

- ¿Qué entendemos por una *sociedad buena*, que no una *buena sociedad*?

- Los *índices de calidad* que puedan generar todo tipo de actos administrativos, ¿hasta qué punto miden un *nivel de bondad* en la sociedad?
- ¿Hasta qué punto va a compartir una Administración *bajo índices cuantitativos y en el ejercicio de sus potestades* los valores constitutivos de esta *sociedad buena*?
- El ciudadano(a), ¿resulta ser *miembro consciente* de una *sociedad buena* cuando es examinado bajo la óptica del acto administrativo?

De momento dejemos aparcadas estas cuatro preguntas y sigamos recordando el discurso que acabamos de escuchar: de manera razonable en él se pide que este procedimiento, más que tal, sea un diálogo, una interlocución que aboque a un consenso, lo que exige un mínimo conocimiento sobre el así llamado “*procedimiento*”, el instrumento que lleva a la práctica un acto administrativo.

Evidentemente este diálogo exige una cierta “buena voluntad” previa por parte de la Administración a la hora de actuar, evitando actitudes de privilegio inquisitorial y por parte de la ciudadanía aceptante, un mínimo conocimiento -como mínimo burocrático- al que ineludiblemente debemos añadir ese raro, pero no por ello menos deseable principio moral que *Royce* rescatara en 1908, ese germen de la virtud pública llamado *lealtad*.

Aun más, el Dr. Pont nos ha detallado cómo el ordenamiento tributario español contiene una serie de instrumentos que ayudan a la generación y posterior aplicación en los actos administrativos consentidos.

Evidentemente no voy a, no soy capaz, de comentar estos instrumentos, ya sean de arbitraje, o las actas con acuerdo, o la revocación, o el recurso de reposición o la conciliación judicial, puesto que a todos ellos se refiere y además comenta el Dr. Pont. Ahora bien, independientemente de la importancia administrativa o funcional que en la práctica se les pueda adscribir a estos instrumentos y a su potencial para ir desarrollándolos con el objeto de mejorar la interlocución entre Administración y ciudadanía aceptante, quedan en el aire las preguntas antes planteadas.

Si no logro responderlas a fondo, por lo menos las examinaré:

Creo que indirectamente el Dr. Pont ha sabido evitar la trampa de una *buena sociedad* para definir claramente lo que entiende por una *sociedad buena*. Y esa definición suya, que evidentemente comparto, no pide, por su complitud, mayor comentario.

El concepto de índice de calidad resulta intrigante. En principio parece indicar inevitablemente una medición cuantitativa: establecemos un nivel determinado de calidad (por ejemplo X actos administrativos aceptados sobre Y no aceptados) y a partir de este nivel estimamos el grado de satisfacción ciudadana. Esta estimación debiera, subrayo el debiera, darnos una idea de la calidad social del procedimiento y, en su caso, incitar a su mejora.

No voy a profundizar más en ello pero espero que compartan algunas de las dudas que expresadas en términos sociales y no meramente administrativos, despierta una medida cuantitativa de este tipo.

La tercera pregunta admite un comentario ciertamente perverso: si la Administración *en el ejercicio de sus potestades* no com-

parte al 100% los valores constitutivos de esta *sociedad buena*, ¿esto ha de reflejarse necesariamente en unos *índices de calidad* cuantitativos como el que hemos comentado?

El último interrogante nos llevaría al terreno de la alienación, tema que excede el alcance de este discurso de respuesta, pero que en todo caso he querido mencionar explícitamente por su gran calado.

Preguntas, dudas e interrogantes siempre se plantearán ante cualquier ensayo de investigación abierta que se precie, pero en su discurso el Dr. Pont ha sabido plantearnos con toda claridad un elemento central para el análisis, en este caso *los actos administrativos consentidos*, sobre el que va afinando sus consideraciones y al que va añadiendo los elementos estructurales que lo condicionan, bien sea en el ámbito estricto del Derecho, bien en el más amplio de las superestructuras ideológicas y sus consecuencias sociales.

Confío que tras escuchar su discurso y haber tomado en cuenta todas estas disquisiciones, esté quedando bien dibujado el calibre intelectual del nuevo Académico. Tenemos entre nosotros a un ciudadano que domina los entresijos del material profesional o académico con el que trabaja y gana su subsistencia, pero que es capaz de observarlo y analizarlo sin perder de vista el amplísimo escenario social en el que tienen lugar los actos.

En otras palabras, ha sabido situar lo que parecen ser *meros actos administrativos consentidos* en un contexto humano que abarca no sólo las consecuencias inmediatas, sino también la deseada superestructura moral que los enriquecería y a la que va sumando derivadas en la ética del comportamiento a la que idealmente debería obligarse la Administración vis à vis con la ciudadanía.

Si el Dr. Pont ha hablado de una *societat buena* no se ha limitado a su simple enunciado, pues ha dejado en claro los grandes objetivos y las ideas-fuerza que la acompañan, esos contenidos de valores y comportamientos que han impulsado y siguen impulsando a la Humanidad.

Si ha hablado de una Administración, lo ha hecho de un *ordenamiento* al servicio de la ciudadanía, de un instrumento pagado por ella con el esfuerzo del trabajo, un esfuerzo al que esa Administración debe contribuir sin un excesivo afán normativo y recaudatorio, es decir, facilitándolo.

Mientras propone una ciudadanía conocedora de los trámites y leal para con su Administración, deja entrever con claridad -a pesar de los tecnicismos- el orden social deseable, los valores y comportamientos éticos en los que pide sean educados los ciudadanos: *la Libertad, la Igualdad y la Fraternidad*.

Recalquemos esta última, *“el pariente pobre de la tríada”* en palabras del filósofo catalán *Antoni Domènech*, mencionada como *Hermanidad* por *Voltaire* y puesta tardíamente en boga por *Robespierre*, cuando funda la Guardia Nacional francesa en 1790. Razón de más para no olvidarla nunca hoy en día, una advertencia que el discurso del Dr. Pont transpira.

Voy a ir acabando mi intervención aventurándome a decir que *nunca es fácil, en ninguna disciplina intelectual, saltar de lo particular a lo general*.

Me apresuro a decir como persona educada en las Ciencias Naturales que, excepto en el campo socioeconómico, pocas veces me he aventurado en el terreno de las Ciencias Sociales y menos aún en el de la jurisprudencia. A pesar de ello espero que el

anterior enunciado, tan rotundo, sea válido para una reflexión sobre el Derecho tributario.

En todo caso, de ser así y como consecuencia, parece una consideración apropiada afirmar que tras razonar en la praxis el salto del razonamiento inductivo al deductivo exige —como mínimo— una *gran confianza en las experiencias (en este caso ciudadanas y tributarias)* sobre las que basemos el primero si queremos ser capaces de *formular con un mínimo de confianza* las hipótesis generalistas y fundamentalmente estructurales del segundo, del deductivo.

Si es este el caso este el caso y estoy convencido de ello, el Dr. Pont nos ha guiado sutilmente por un camino escabroso, a saber, llevarnos *de actos administrativos en la experiencia actual y su posible mejora a una visión esperanzada de lo que debieran ser las experiencias de la ciudadanía ante su Administración aunque, eso sí, en unas condiciones sociales muy distintas y conformadas por unos valores universales a los que hoy en día muchos aspiramos e intentamos alcanzar.*

Una vez recorrido el camino, planteadas las oportunas preguntas que han ido surgiendo y a la vista de la perspectiva que nos ha abierto, en justicia creo poder decir que todos nosotros, la Reial Acadèmia de Doctors en su conjunto, debe felicitarse por la incorporación del Excmo. Dr. D. Joan-Francesc Pont como nuevo Académico.

Su competencia profesional en un campo de rabiosa actualidad, una vocación académica sobradamente demostrada y esa profunda responsabilidad social que como hemos escuchado impregna todas sus reflexiones, suponen una aportación necesaria para una institución intemporal como esta Reial Acadèmia pero que, precisamente por serlo, siempre debe intentar

comprometerse a fondo con el tiempo y las situaciones que le toque en suerte vivir.

Y nosotros, los Académicos, con ella.

Joan-Francesc, al hilo de tu discurso me voy a permitir y pido perdón por ello, ser yo –adelantándome a todos los presentes– el primero en darte la bienvenida.

Muchas gracias.



PUBLICACIONS DE LA REIAL ACADÈMIA DE DOCTORS

Directori 1991

Los tejidos tradicionales en las poblaciones pirenaicas (Discurs de promoció a acadèmic numerari de l'Excm. Sr. Eduardo de Aysa Satué, Doctor en Ciències Econòmiques, i contestació per l'Excm. Sr. Josep A. Plana i Castellví, Doctor en Geografia i Història) 1992.

La tradición jurídica catalana (Conferència magistral de l'acadèmic de número Excm. Sr. Josep Joan Pintó i Ruiz, Doctor en Dret, en la Solemne Sessió d'Apertura de Curs 1992-1993, que fou presidida per SS.MM. el Rei Joan Carles I i la Reina Sofia) 1992.

La identidad étnica (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Ángel Aguirre Baztán, Doctor en Filosofia i Lletres, i contestació per l'Excm. Sr. Josep Ma. Pou d'Avilés, Doctor en Dret) 1993.

Els laboratoris d'assaig i el mercat interior; Importància i nova concepció (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Pere Miró i Plans, Doctor en Ciències Químiques, i contestació per l'Excm. Sr. Josep Ma. Simón i Tor, Doctor en Medicina i Cirurgia) 1993.

Contribución al estudio de las Bacteriemias (Discurs d'ingrés de l'acadèmic corresponent II·lm. Sr. Miquel Marí i Tur, Doctor en Farmàcia, i contestació per l'Excm. Sr. Manuel Subirana i Cantarell, Doctor en Medicina i Cirurgia) 1993.

Realitat i futur del tractament de la hipertròfia benigna de pròstata (Discurs de promoció a acadèmic numerari de l'Excm. Sr. Joaquim Gironella i Coll, Doctor en Medicina i Cirurgia i contestació per l'Excm. Sr. Albert Casellas i Condom, Doctor en Medicina i Cirurgia i President del Col·legi de Metges de Girona) 1994.

La seguridad jurídica en nuestro tiempo. ¿Mito o realidad? (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. José Méndez Pérez, Doctor en Dret, i contestació per l'Excm. Sr. Ángel Aguirre Baztán, Doctor en Filosofia i Lletres) 1994.

La transició demogràfica a Catalunya i a Balears (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Tomàs Vidal i Bendito, Doctor en Filosofia i Lletres, i contestació per l'Excm. Sr. Josep Ferrer i Bernard, Doctor en Psicologia) 1994.

L'art d'ensenyar i d'aprendre (Discurs de promoció a acadèmic numerari de l'Excm. Sr. Pau Umbert i Millet, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'Excm. Sr. Agustín Luna Serrano, Doctor en Dret) 1995.

Sessió necrològica en record de l'Excm. Sr. Lluís Dolcet i Boxeres, Doctor en Medicina i Cirurgia i Degà-emèrit de la Reial Acadèmia de Doctors, que morí el 21 de gener de 1994. Enaltiren la seva personalitat els acadèmics de número Excms. Srs. Drs. Ricard Garcia i Vallès, Josep Ma. Simón i Tor i Albert Casellas i Condom. 1995.

La Unió Europea com a creació del geni polític d'Europa (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Jordi Garcia-Petit i Pàmies, Doctor en Dret, i contestació per l'Excm. Sr. Josep Llort i Brull, Doctor en Ciències Econòmiques) 1995.

La explosión innovadora de los mercados financieros (Discurs d'ingrés de l'acadèmic corresponent Il·lm. Sr. Emilio Soldevilla García, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials, i contestació per l'Excm. Sr. José Méndez Pérez, Doctor en Dret) 1995.

La cultura com a part integrant de l'Olimpisme (Discurs d'ingrés com a acadèmic d'Honor de l'Excm. Sr. Joan Antoni Samaranch i Torelló, Marquès de Samaranch, i contestació per l'Excm. Sr. Jaume Gil Aluja, Doctor en Ciències Econòmiques) 1995.

Medicina i Tecnologia en el context històric (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Felip Albert Cid i Rafael, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'Excm. Sr. Ángel Aguirre Baztán) 1995.

Els sòlids platònics (Discurs d'ingrés de l'acadèmica numerària Excma. Sra. Pilar Bayer i Isant, Doctora en Matemàtiques, i contestació per l'Excm. Sr. Ricard Garcia i Vallès, Doctor en Dret) 1996.

La normalització en Bioquímica Clínica (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Xavier Fuentes i Arderiu, Doctor en Farmàcia, i contestació per l'Excm. Sr. Tomàs Vidal i Bendito, Doctor en Geografia) 1996.

L'entropia en dos finals de segle (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. David Jou i Mirabent, Doctor en Ciències Físiques, i contestació per l'Excm. Sr. Pere Miró i Plans, Doctor en Ciències Químiques) 1996.

Vida i música (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Carles Ballús i Pascual, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'Excm. Sr. Josep Ma. Espadaler i Medina, Doctor en Medicina i Cirurgia) 1996.

La diferencia entre los pueblos (Discurs d'ingrés de l'acadèmic corresponent Il·lm. Sr. Sebastià Trías Mercant, Doctor en Filosofia i Lletres, i contestació per l'Excm. Sr. Ángel Aguirre Baztán, Doctor en Filosofia i Lletres) 1996.

L'aventura del pensament teològic (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Josep Gil i Ribas, Doctor en Teologia, i contestació per l'Excm. Sr. David Jou i Mirabent, Doctor en Ciències Físiques) 1996.

El derecho del siglo XXI (Discurs d'ingrés com a acadèmic d'Honor de l'Excm. Sr. Dr. Rafael Caldera, President de Venezuela, i contestació per l'Excm. Sr. Ángel Aguirre Baztán, Doctor en Filosofia i Lletres) 1996.

L'ordre dels sistemes desordenats (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Josep Ma. Costa i Torres, Doctor en Ciències Químiques, i contestació per l'Excm. Sr. Joan Bassegoda i Novell, Doctor en Arquitectura) 1997.

Un clam per a l'ocupació (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Isidre Fainé i Casas, Doctor en Ciències Econòmiques, i contestació per l'Excm. Sr. Joan Bassegoda i Nonell, Doctor en Arquitectura) 1997.

Rosalía de Castro y Jacinto Verdaguer, visión comparada (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Jaime M. de Castro Fernández, Doctor en Dret, i contestació per l'Excm. Sr. Pau Umbert i Millet, Doctor en Medicina i Cirurgia) 1998.

La nueva estrategia internacional para el desarrollo (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Santiago Ripol i Carulla, Doctor en Dret, i contestació per l'Excm. Sr. Joaquim Gironella i Coll, Doctor en Medicina i Cirurgia) 1998.

El aura de los números (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Eugenio Oñate Ibáñez de Navarra, Doctor en Enginyeria de Camins,

Canals i Ports, i contestació per l'Excm. Sr. David Jou i Mirabent, Doctor en Ciències Físiques) 1998.

Nova recerca en Ciències de la Salut a Catalunya (Discurs d'ingrés de l'acadèmica numerària Excma. Sra. Anna Maria Carmona i Cornet, Doctora en Farmàcia, i contestació per l'Excm. Josep Ma. Costa i Torres, Doctor en Ciències Químiques) 1999.

Dilemes dinàmics en l'àmbit social (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Albert Biayna i Mulet, Doctor en Ciències Econòmiques, i contestació per l'Excm. Sr. Josep Ma. Costa i Torres, Doctor en Ciències Químiques) 1999.

Mercats i competència: efectes de liberalització i la desregulació sobre l'eficàcia econòmica i el benestar (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Amadeu Petitbó i Juan, Doctor en Ciències Econòmiques, i contestació per l'Excm. Sr. Jaime M. de Castro Fernández, Doctor en Dret) 1999.

Epidemias de asma en Barcelona por inhalación de polvo de soja (Discurs d'ingrés de l'acadèmica numerària Excma. Sra. Ma. José Rodrigo Anoro, Doctora en Medicina, i contestació per l'Excm. Sr. Josep Llorc i Brull, Doctor en Ciències Econòmiques) 1999.

Hacia una evaluación de la actividad cotidiana y su contexto: ¿Presente o futuro para la metodología? (Discurs d'ingrés de l'acadèmica numerària Excma. Sra. Maria Teresa Anguera Argilaga, Doctora en Filosofia i Lletres (Psicologia) i contestació per l'Excm. Sr. Josep A. Plana i Castellví, Doctor en Geografia i Història) 1999.

Directorio 2000

Génesis de una teoría de la incertidumbre. Acte d'imposició de la Gran Creu de l'Orde d'Alfons X el Savi a l'Excm. Sr. Dr. Jaume Gil-Aluja, Doctor en Ciències Econòmiques i Financeres) 2000.

Antonio de Capmany: el primer historiador moderno del Derecho Mercantil (discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Xabier Añoveros Trías de Bes, Doctor en Dret, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Santiago Dexeus i Trías de Bes, Doctor en Medicina i Cirurgia) 2000.

La medicina de la calidad de vida (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Luís Rojas Marcos, Doctor en Psicologia, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Ángel Aguirre Baztán, Doctor en psicologia) 2000.

Pour une science touristique: la tourismologie (Discurs d'ingrés de l'acadèmic corresponent Il·lm. Sr. Dr. Jean-Michel Hoerner, Doctor en Lletres i President de la Universitat de Perpinyà, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Jaume Gil-Aluja, Doctor en Ciències Econòmiques) 2000.

Virus, virus entèrics, virus de l'hepatitis A (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Albert Bosch i Navarro, Doctor en Ciències Biològiques, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Pere Costa i Batllori, Doctor en Veterinària) 2000.

Mobilitat urbana, medi ambient i automòbil. Un desafiament tecnològic permanent (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Pere de Esteban Altirriba, Doctor en Enginyeria Industrial, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Carlos Dante Heredia García, Doctor en Medicina i Cirurgia) 2001.

El rei, el burgès i el cronista: una història barcelonina del segle XIII (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. José Enrique Ruiz-Domènec, Doctor en Història, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Felip Albert Cid i Rafael, Doctor en Medicina i Cirurgia) 2001.

La informació, un concepte clau per a la ciència contemporània (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Salvador Alsius i Clavera, Doctor en Ciències de la Informació, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Eugenio Oñate Ibáñez de Navarra, Doctor en Enginyeria de Camins, Canals i Ports) 2001.

La drogaaddicció com a procés psicobiològic (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Miquel Sánchez-Turet, Doctor en Ciències Biològiques, i contestació per l'Excm. Sr. Pedro de Esteban Altirriba, Doctor en Enginyeria Industrial) 2001.

Un univers turbulent (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Jordi Isern i Vilaboy, Doctor en Física, i contestació per l'Excm. Sra. Dra. Maria Teresa Anguera Argilaga, Doctora en Psicologia) 2002.

L'envelliment del cervell humà (Discurs de promoció a acadèmic numerari de l'Excm. Sr. Dr. Jordi Cervós i Navarro, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Josep Ma. Pou d'Avilés, Doctor en Dret) 2002.

Les telecomunicacions en la societat de la informació (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Ángel Cardama Aznar, Doctor en Enginyeria de Telecomunicacions, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Eugenio Oñate Ibáñez de Navarra, Doctor en Enginyeria de Camins, Canals i Ports) 2002.

La veritat matemàtica (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Josep Pla i Carrera, doctor en Matemàtiques, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Josep Ma. Costa i Torres, Doctor en Ciències Químiques) 2003.

L'humanisme essencial de l'arquitectura moderna (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Helio Piñón i Pallarés, Doctor en Arquitectura, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Xabier Añoveros Trías de Bes, Doctor en Dret) 2003.

De l'economia política a l'economia constitucional (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Joan Francesc Corona i Ramon, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Xavier Iglesias i Guiu, Doctor en Medicina) 2003.

Temperància i empatia, factors de pau (Conferència dictada en el curs del cicle de la Cultura de la Pau per el Molt Honorable Senyor Jordi Pujol, President de la Generalitat de Catalunya, 2001) 2003.

Reflexions sobre resistència bacteriana als antibiòtics (Discurs d'ingrés de l'acadèmica numerària Excma. Sra. Dra. Ma. de los Angeles Calvo i Torras, Doctora en Farmàcia i Veterinària, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Pere Costa i Batllori, Doctor en Veterinària) 2003.

La transformación del negocio jurídico como consecuencia de las nuevas tecnologías de la información (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Rafael Mateu de Ros, Doctor en Dret, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Jaime Manuel de Castro Fernández, Doctor en Dret) 2004.

La gestión estratégica del inmovilizado (Discurs d'ingrés de l'acadèmica numerària Excma. Sra. Dra. Anna Maria Gil Lafuente, Doctora en Ciències Econòmiques i Empresarials, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Josep J. Pintó i Ruiz, Doctor en Dret) 2004.

Los costes biológicos, sociales y económicos del envejecimiento cerebral (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Félix F. Cruz-Sánchez, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'Excm. Sr. Dr. Josep Pla i Carrera, Doctor en Matemàtiques) 2004.

El conocimiento glaciar de Sierra Nevada. De la descripción ilustrada del siglo XVIII a la explicación científica actual. (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Antonio Gómez Ortiz, Doctor en Geografia, i contestació per l'acadèmica de número Excma. Sra. Dra. Maria Teresa Anguera Argilaga, Doctora en Filosofia i Lletres (Psicologia))2004.

Los beneficios de la consolidación fiscal: una comparativa internacional (Discurs de recepció com a acadèmic d'Honor de l'Excm. Sr. Dr. Rodrigo de Rato y Figaredo, Director-Gerent del Fons Monetari Internacional. El seu padrí d'investidura és l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Jaime Manuel de Castro Fernández, Doctor en Dret) 2004.

Evolución histórica del trabajo de la mujer hasta nuestros días (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Eduardo Alemany Zaragoza, Doctor en Dret, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Rafel Orozco i Delclós, Doctor en Medicina i Cirurgia) 2004.

Geotecnia: una ciencia para el comportamiento del terreno (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Antonio Gens Solé, Doctor en Enginyeria de Camins, Canals i Ports, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Eugenio Oñate Ibáñez de Navarra, Doctor en Enginyeria de Camins, Canals i Ports) 2005.

Sessió acadèmica a Perpinyà, on actuen com a ponents; Excma. Sra. Dra. Anna Maria Gil Lafuente, Doctora en Ciències Econòmiques i Empresarials i Excm. Sr. Dr. Jaume Gil-Aluja, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials: “Nouvelles perspectives de la recherche scientifique en économie et gestion”; Excm. Sr. Dr. Rafel Orozco i Delcós, Doctor en Medicina i Cirurgia: “L'impacte mèdic i social de les cèl·lules mare”; Excma. Sra. Dra. Anna Maria Carmona i Cornet, Doctora en Farmàcia: “Nouvelles stratégies oncologiques”; Excm. Sr. Dr. Pere Costa i Batllori, Doctor en Veterinària: “Les résistences bactériennes a les antibiotiques”. 2005.

Los procesos de concentración empresarial en un mercado globalizado y la consideración del individuo (Discurs d'ingrés de l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Fernando Casado Juan, Doctor en Ciències Econòmiques

i Empresarials, i contestació de l'Excm. Sr. Dr. Josep Ma. Costa i Torres, Doctor en Ciències Químiques) 2005.

"Son nou de flors els rams li renc" (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Jaume Vallcorba Plana, Doctor en Filosofia i Lletres (Secció Filologia Hispànica), i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. José Enrique Ruíz-Domènec, Doctor en Filosofia i Lletres) 2005.

Historia de la anestesia quirúrgica y aportación española más relevante (Discurs d'ingrés de l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Vicente A. Gancedo Rodríguez, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Josep Llort i Brull, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials) 2006.

El amor y el desamor en las parejas de hoy (Discurs d'ingrés de l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Paulino Castells Cuixart, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Joan Trayter i Garcia, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials) 2006.

El fenomen mundial de la deslocalització com a instrument de reestructuració empresarial (Discurs d'ingrés de l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Alfredo Rocafort i Nicolau, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Isidre Fainé i Casas, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials) 2006.

Biomaterials per a dispositius implantables en l'organisme. Punt de trobada en la Historia de la Medicina i Cirurgia i de la Tecnologia dels Materials (Discurs d'ingrés de l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Josep Anton Planell i Estany, Doctor en Ciències Físiques, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Pere Costa i Batllori, Doctor en Veterinària) 2006.

La ciència a l'Enginyeria: El llegat de l'école polytechnique. (Discurs d'ingrés de l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Xavier Oliver i Olivella, Doctor en Enginyeria de Camins, Canals i Ports, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Josep Pla i Carrera, Doctor en Matemàtiques) 2006.

El voluntariat: Un model de mecenatge pel segle XXI. (Discurs d'ingrés de l'acadèmica de número Excma. Sra. Dra. Rosamarie Cammany Dorr, Doctora en Sociologia de la Salut, i contestació per l'Excma. Sra. Dra. Anna Maria Carmona i Cornet, Doctora en Farmàcia) 2007.

El factor religioso en el proceso de adhesión de Turquía a la Unión Europea. (Discurs d'ingrés de l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Josep Maria Ferré i Martí, Doctor en Dret, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Carlos Dante Heredia García, Doctor en Medicina i Cirurgia) 2007.

Coneixement i ètica: reflexions sobre filosofia i progrés de la propedèutica mèdica. (Discurs d'ingrés de l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Màrius Petit i Guinovart, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Josep Gil i Ribas, Doctor en Teologia) 2007.

Problemática de la familia ante el mundo actual. (Discurs d'ingrés de l'acadèmic honorari Excm. Sr. Dr. Gustavo José Noboa Bejarano, Doctor en Dret, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Paulino Castells Cuixart, Doctor en Medicina i Cirurgia) 2007.

Alzheimer: Una aproximació als diferents aspectes de la malaltia. (Discurs d'ingrés de l'acadèmica honoraria Excma. Sra. Dra. Nuria Durany Pich, Doctora en Biologia, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Eugenio Oñate, Doctor-Enginyer de Camins, Canals i Ports) 2008.

Guillem de Guimerà, Frare de l'hospital, President de la Generalitat i gran Prior de Catalunya. (Discurs d'ingrés de l'acadèmic honorari Excm. Sr. Dr. Josep Maria Sans Travé, Doctor en Filosofia i Lletres, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. D. José E. Ruiz Domènec, Doctor en Filosofia Medieval) 2008.

La empresa y el empresario en la historia del pensamiento económico. Hacia un nuevo paradigma en los mercados globalizados del siglo XXI. (Discurs d'ingrés de l'acadèmic corresponent Excm. Sr. Dr. Guillermo Sánchez Vilariño, Doctor Ciències Econòmiques i Financeres, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Jaume Gil Aluja, Doctor en Ciències Econòmiques i Financeres) 2008.

Incertesa i bioenginyeria (Sessió Acadèmica dels acadèmics corresponents Excm. Sr. Dr. Joaquim Gironella i Coll, Doctor en Medicina i Cirurgia amb els ponents Excm. Sr. Dr. Joan Anton Planell Estany, Doctor en Ciències Físiques, Excma. Sra. Dra. Anna M. Gil Lafuente, Doctora en Ciències Econòmiques i Financeres i Il·lm. Sr. Dr. Humberto Villavicencio Mavrich, Doctor en Medicina i Cirurgia) 2008.

Els Ponts: Història i repte a l'enginyeria estructural (Sessió Acadèmica dels acadèmics numeraris Excm. Sr. Dr. Xavier Oliver Olivella, Doctor en Enginyeria de Camins, Canals i Ports, i Excm. Sr. Dr. Eugenio Oñate Ibáñez de Navarra, Doctor en Enginyeria de Camins, Canals i Ports, amb els Ponents Il·lm. Sr. Dr. Angel C. Aparicio Bengoechea, Professor i Catedràtic de Ponts de l'escola Tècnica Superior d'Enginyers de Camins, Canals i Ports de Barcelona, Il·lm. Sr. Dr. Ekkehard Ramm, Professor, institute Baustatik) 2008.

Marketing político y sus resultados (Discurs d'ingrés de l'acadèmic corresponent Excm. Sr. Dr. Francisco Javier Maqueda Lafuente, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials i contestació per l'acadèmica de número Excm. Sra. Dra. Anna M. Gil Lafuente, Doctora en Ciències Econòmiques i Financeres) 2008.

Modelo de predicción de "Enfermedades" de las Empresas a través de relaciones Fuzzy (Discurs d'ingrés de l'acadèmic corresponent Excm. Sr. Dr. Antoni Terceño Gómez, Doctor en Ciències Econòmiques i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Paulino Castells Cuixart, Doctor en Medicina) 2009.

Células Madre y Medicina Regenerativa (Discurs d'ingrés de l'acadèmic corresponent Excm. Sr. Dr. Juan Carlos Izpisúa Belmonte, Doctor en Farmàcia i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Joaquim Gironella i Coll, Doctor en Medicina) 2009.

Financiación del déficit externo y ajustes macroeconómicos durante la crisis financiera El caso de Rumania (Discurs d'ingrés de l'acadèmic corresponent Excm. Sr. Dr. Mugur Isarescu, Doctor en Ciències Econòmiques, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Alfredo Rocafort Nicolau, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials) 2009.

El legado de Jean Monnet (Discurs d'ingrés de l'acadèmica numerària Excm. Sra. Dra. Teresa Freixas Sanjuán, Doctora en Dret, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Fernando Casado Juan, Doctor en Ciències Econòmiques) 2010.

La economía china: Un reto para Europa (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Jose Daniel Barquero Cabrero, Doctor en Ciències Humanes, Socials i Jurídiques, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Alfredo Rocafort Nicolau, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials) 2010.

Les radiacions ionitzants i la vida (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Albert Biete i Solà, Doctor en Medicina, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. David Jou i Mirabent, Doctor en Ciències Físiques) 2010.

Gestió del control intern de riscos en l'empresa postmoderna: àmbits econòmic i jurídic (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Ramon Poch i Torres, Doctor en Dret i Ciències Econòmiques i Empresarials, i contestació per l'acadèmica de número Excma. Sra. Dra. Anna Maria Gil i Lafuente, Doctora en Ciències Econòmiques i Empresarials) 2010.

Tópicos típicos y expectativas mundanas de la enfermedad del Alzheimer (Discurs d'ingrés de l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Rafael Blesa, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Josep Llorit i Brull, Doctor en Ciències econòmiques i Dret) 2010.

Los Estados Unidos y la hegemonía mundial: ¿Declive o reinvencción? (Discurs d'ingrés de l'acadèmic corresponent Excm. Sr. Dr. Mario Barquero i Cabrero, Doctor en Economia i Empresa, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Alfredo Rocafort i Nicolau, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials) 2010.

El derecho del Trabajo encrucijada entre los derechos de los trabajadores y el derecho a la libre empresa y la responsabilidad social corporativa (Discurs d'ingrés de l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. José Luis Salido Banús, Doctor en Dret, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Manuel Subirana Canterell) 2011.

Una esperanza para la recuperación económica (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Jaume Gil i Lafuente, Doctor en Econòmiques, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Josep Gil i Ribas, Doctor en Teologia) 2011.

Certes i incertes en el diagnòstic del càncer cutani: de la biologia molecular al diagnòstic no invasiu (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Josep Malveyh, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Josep Llorit, Doctor en Econòmiques i Dret) 2011.

Una mejor universidad para una economía más responsable (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Senén Barro Ameneiro, Doctor en

Ciències de la Computació i Intel·ligència, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Jaume Gil i Aluja, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials) 2012.

La transformació del món després de la crisi. Una anàlisi polièdrica i transversal (Sessió inaugural del Curs Acadèmic 2012-2013 on participen com a ponents: l'Excm. Sr. Dr. José Juan Pintó Ruiz, Doctor en Dret: “*El Derecho como amortiguador de la inequidad en los cambios y en la Economía como impulso rehumanizador*”, Excma. Sra. Dra. Rosmarie Cammany Dorr, Doctora en Sociologia de la Salut: “*Salut: mitjà o finalitat?*”, Excm. Sr. Dr. Àngel Aguirre Baztán, Doctor en Filosofia i Lletres: “*Globalización Económico-Cultural y Repliegue Identitario*”, Excm. Sr. Dr. Jaime Gil Aluja, Doctor en Econòmiques: “*La ciencia ante el desafío de un futuro progreso social sostenible*” i Excm. Sr. Dr. Eugenio Oñate Ibañez de Navarra, Doctor en Enginyeria de Camins, Canals i Ports: “*El reto de la transferencia de los resultados de la investigación a la industria*”), publicació en format digital www.reialacademiadoctors.cat, 2012.

La quantificació del risc: avantatges i limitacions de les assegurances (Discurs d'ingrés de l'acadèmica numeraria Excma. Sra. Dra. Montserrat Guillén i Estany, Doctora en Ciències Econòmiques i Empresarials, i contestació per l'acadèmica de número Excma. Sra. Dra. M. Teresa Anguera i Argilaga, Doctora en Filosofia i Lletres-Psicologia) 2013.

El procés de la visió: de la llum a la consciència (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Rafael Ignasi Barraquer i Compte, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. José Daniel Barquero Cabrero, Doctor en Ciències Humanes, Socials i Jurídiques) 2013.

Formación e investigación: creación de empleo estable (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Mario Barquero Cabrero, Doctor en Economia, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. José Luis Salido Banús, Doctor en Dret) 2013.

El sagrament de l'Eucaristia: de l'Últim Sopar a la litúrgia cristiana antiga (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Armand Puig i Tàrrach, Doctor en Sagrada Escripura, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Jaume Vallcorba Plana, Doctor en Filosofia i Lletres) 2013.

Al hilo de la razón. Un ensayo sobre los foros de debate (Discurso de ingreso del académico numerario Excmo. Sr. Dr. Enrique Tierno Pérez-Relaño, Doctor en Física Nuclear, y contestación por la académica de número Excm. Sra. Dra. Ana María Gil Lafuente, Doctora en Ciencias Económicas y Empresariales) 2014.

Col·lecció Reial Acadèmia de Doctors – Fundación Universitaria Eserp

1. *La participació del Sistema Nerviós en la producció de la sang i en el procés cancerós* (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Pere Gascón i Vilaplana, Doctor en Medicina i Cirurgia, i contestació per l'acadèmica de número Excm. Sra. Dra. Montserrat Guillén i Estany, Doctora en Ciències Econòmiques i Empresarials) 2014.
2. *Información financiera: luces y sombras* (Discurso de ingreso del Académico Numerario Excmo. Sr. Dr. Emili Gironella Masgrau, Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales y contestación por el Académico de Número Excmo. Sr. Dr. José Luis Salido Banús, Doctor en Derecho) 2014.
3. *Crisis, déficit y endeudamiento* (Discurso de ingreso del Académico Numerario Excmo. Sr. Dr. José Maria Gay de Liébana Saludas, Doctor en Ciencias Económicas y Doctor en Derecho y contestación por el Académico de Número Excmo. Sr. Dr. Juan Francisco Corona Ramón, Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales) 2014.
4. *Les empreses d'alt creixement: factors que expliquen el seu èxit i la seva sostenibilitat a llarg termini* (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Oriol Amat i Salas, Doctor en Ciències Econòmiques i Empresarials, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Santiago Dexeus i Trias de Bes, Doctor en Medicina i Cirurgia) 2014.
5. *Estructuras metálicas* (Discurso de ingreso del académico numerario Excmo. Sr. Dr. Joan Olivé Zaforteza, Doctor en Ingeniería Industrial y contestación por el académico de número Excmo. Sr. Dr. Xavier Añoveros Trias de Bes, Doctor en Derecho) 2014.

6. *La acción exterior de las comunidades autónomas* (Discurso de ingreso del académico numerario Excmo. Sr. Dr. Josep Maria Bové Montero, Doctor en Administración y Dirección de Empresas y contestación por el académico de número Excmo. Sr. Dr. José María Gay de Liébana Saludas, Doctor en Ciencias Económicas y Doctor en Derecho) 2014.
7. *El eco de la música de las esferas. Las matemáticas de las consonancias* (Discurso de ingreso del académico numerario Excmo. Sr. Dr. Vicente Liern Carrión, Doctor en Ciencias Matemáticas (Física Teórica) y contestación por la académica de número Excma. Sra. Dra. Pilar Bayer Isant, Doctora en Matemáticas) 2014.
8. *La media ponderada ordenada probabilística: Teoría y aplicaciones* (Discurso de ingreso del académico numerario Excmo. Sr. Dr. José María Merigó Lindahl, Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales y contestación por el académico de número Excmo. Sr. Dr. Josep Pla i Carrera, Doctor en Ciencias Matemáticas) 2014.
9. *La abogacía de la empresa y de los negocios en el siglo de la calidad* (Discurso de ingreso de la académica numeraria Excma. Sra. Dra. María José Esteban Ferrer, Doctora en Economía y Empresa y contestación por el académico de número Excmo. Sr. Dr. Carlos Dante Heredia García, Doctor en Medicina y Cirugía) 2014.
10. *La ciutat, els ciutadans i els tributs* (Discurs d'ingrés de l'acadèmic numerari Excm. Sr. Dr. Joan-Francesc Pont Clemente, Doctor en Dret, i contestació per l'acadèmic de número Excm. Sr. Dr. Enrique Tierno Pérez-Relaño, Doctor en Física Nuclear) 2014.





D. Enrique Tierno Pérez-Relaño (1946 -).

Estudia el Bachillerato en el *Colegio Alemán de Madrid*. Cursa estudios de Matemáticas y Física teórica en las *Universidades de Princeton (EEUU), Madrid y Essex (GB)*, con grados de Licenciatura y Master of Science (M. Sc.).

En 1976 se doctora 'summa cum laude' (Dr. rer. nat.) en Física nuclear por la *Justus-Liebig-Universität (RFA)* con el premio extraordinario de la Universidad. Compagina una actividad docente en la misma con la investigación para la *Deutsche Forschungsgesellschaft*. Completa en la RFA su formación humanista con estudios de Macroeconomía Internacional y Sociología.

A su regreso a España (1977) se incorpora a *PETRONOR* (Petróleos del Norte) y desempeña el puesto de Adjunto a la Presidencia.

En 1983 accede, como Director de Instituciones Internacionales, al *Banco Exterior de España*, lo que compagina con su actividad como Profesor en la *UNED*.

En 1988 se incorpora a la naciente *Corporación Financiera Caja Madrid*, ocupando el puesto de Director General para el desarrollo internacional del *Grupo Caja Madrid*. En diciembre de 1992 fue elegido miembro de la *Academia de Ciencias de Nueva York* (fundada en 1817).

En 1995 es Concejal de Hacienda en el *Ayuntamiento de Madrid*, reincorporándose a *Caja Madrid* en 1998 como Director de Instituciones Financieras Internacionales. En el 2009 deja *Caja Madrid* como Subdirector General del Grupo.

Desde entonces preside la *Asociación para la Reflexión y el Debate Enrique Tierno Galván* y la Sección de Ciencias Económicas del *Ateneo de Madrid*.

“... i és així com els tributs deixen de ser el botí dels vencedors sobre els vençuts o el privilegi del Príncep, per a esdevenir la *contribució* de tots al present i al futur de la Ciutat.”

Joan-Francesc Pont Clemente

1914 - 2014

Col·lecció Reial Acadèmia de Doctors - Fundación Universitaria Eserp



Generalitat
de Catalunya

