

LOS FACTORES ECONÓMICOS QUE JUSTIFICARÍAN LA REFORMULACIÓN DE LA CONFLICTIVA ESTRATEGIA PROCESAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

THE ECONOMIC FACTOR THAT WOULD JUSTIFY THE REFORMULATION OF THE TAX ADMINISTRATION'S CONFLICTIVE PROCEDURAL STRATEGY

Recibido: 17.09.2025 / Aceptado: 22.09.2025



**DIEGO FIERRO
RODRÍGUEZ**

Letrado de la Administración de Justicia |
Experto Universitario por la UNED

Resumen:

Este estudio aborda de manera exhaustiva los factores económicos que exigen una reformulación integral de la estrategia procesal de la Administración Tributaria en España, con un enfoque en el impacto financiero de las sentencias judiciales desfavorables, que han alcanzado un promedio anual de 1.005 millones de euros entre 2014 y 2023. A través de un análisis jurídico detallado, se identifican errores normativos, desalineaciones con el Derecho de la Unión Europea, excesos en el uso de instrumentos legislativos y deficiencias administrativas como causas fundamentales de esta problemática. Estos factores no solo generan pérdidas económicas significativas, sino que también afectan la estabilidad fiscal y la confianza de los contribuyentes en el sistema tributario. Se propone una reestructuración estratégica basada en la mejora de la calidad normativa, el fortalecimiento de los órganos administrativo-judiciales, la modernización tecnológica y la revisión de los procedimientos sancionadores, con el objetivo de reducir la litigiosidad, optimizar la sostenibilidad fiscal y garantizar un equilibrio entre los derechos de los contribuyentes y las necesidades recaudatorias del Estado.

Palabras clave:

Administración Tributaria, litigiosidad tributaria, estabilidad fiscal, derecho tributario, intereses de demora, tribunales económico-administrativos, principio de legalidad, digitalización administrativa, sanciones tributarias y cumplimiento voluntario.

Abstract:

This comprehensive study examines the economic factors necessitating a thorough reformulation of the procedural strategy of the Spanish Tax Administration, driven by the significant financial impact of adverse judicial rulings, averaging 1,005 million euros annually from 2014 to 2023. Through an in-depth legal analysis, it identifies normative errors, misalignments with European Union law, overuse of legislative instruments, and administrative inefficiencies as primary causes of this issue. These factors not only result in substantial economic losses but also undermine fiscal stability and public trust in the tax system. The study advocates for a strategic overhaul focused on enhancing normative quality, strengthening administrative-judicial bodies, modernizing technological infrastructure, and revising sanctioning procedures to reduce litigation, optimize fiscal sustainability, and ensure respect for taxpayers' rights.

Palabras clave:

Tax administration, tax litigation, fiscal stability, tax law, late payment interest, economic-administrative courts, principle of legality, administrative digitization, tax penalties and voluntary compliance.

I. Introducción

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, constituye el fundamento normativo que regula los procedimientos de revisión administrativa en el ámbito tributario en España, estableciendo un sistema diseñado para garantizar la corrección de errores, la protección de los derechos de los contribuyentes y la coherencia en la aplicación de los tributos. Este marco legal, particularmente en su Título V, articula un conjunto de mecanismos que incluyen procedimientos especiales de revisión, recursos de reposición y reclamaciones económico-administrativas, con el objetivo de equilibrar las necesidades recaudatorias del Estado con el respeto al principio de legalidad y los derechos fundamentales de los ciudadanos. Sin embargo, la alta litigiosidad tributaria, que ha generado pérdidas económicas promedio de 1.005 millones de euros anuales entre 2014 y 2023 debido a sentencias judiciales desfavorables, evidencia las limitaciones estructurales de este sistema. Esta situación pone de manifiesto la necesidad de una reformulación integral de la estrategia procesal de la Administración Tributaria, abordando deficiencias normativas, administrativas y tecnológicas que alimentan la conflictividad y comprometen la sostenibilidad fiscal. La presente introducción analiza el marco normativo de la revisión administrativa, destacando su relevancia como base para una estrategia renovada que optimice la gestión tributaria y fortalezca la confianza ciudadana.

El Título V de la Ley General Tributaria, en sus artículos 213 a 249, establece un sistema detallado de revisión administrativa que abarca desde la declaración de nulidad de pleno derecho hasta la interposición de recursos extraordinarios, pasando por procedimientos de rectificación de errores y devolución de ingresos indebidos. Estos mecanismos buscan garantizar que los actos tributarios y sancionadores sean revisados de manera justa y conforme a la ley, permitiendo la corrección de errores materiales, la anulación de actos contrarios al ordenamiento jurídico y la protección de los derechos constitucionales de los contribuyentes. Sin embargo, la aplicación práctica de estas disposiciones revela desafíos significativos, como la saturación de los tribunales económico-administrativos, que en 2021 gestionaron 247.646 recursos, y la falta de celeridad en la resolución de conflictos, lo que genera costes adicionales en intereses de demora, que en 2018 ascendieron a 235,6 millones de euros. Estas cifras reflejan no solo un impacto económico directo, sino también una erosión de la confianza de los contribuyentes en la capacidad de la Administración Tributaria para resolver disputas de manera eficiente y equitativa. La reformulación de la estrategia procesal debe, por tanto, abordar estas deficiencias estructurales, optimizando los procedimientos de revisión y fortaleciendo los órganos administrativos responsables de su aplicación.

La estructura normativa de la Ley General Tributaria establece un marco claro para la tramitación de recursos y reclamaciones, con disposiciones específicas sobre capacidad, representación, notificaciones, plazos y motivación de las resoluciones[1]. Sin embargo, la implementación de estas normas enfrenta obstáculos operativos, como la falta de digitalización absoluta de los procedimientos administrativos y la insuficiencia de recursos humanos y materiales en los tribunales económico-administrativos.

Esta situación contribuye a la percepción de ineficiencia y alimenta la litigiosidad, ya que los contribuyentes, ante resoluciones insuficientemente motivadas o retrasos prolongados, optan por escalar los conflictos a la vía contencioso-administrativa. La introducción de tecnologías avanzadas, como plataformas de gestión documental y herramientas de inteligencia artificial, podría agilizar los procesos de revisión, mejorar la calidad de las resoluciones y reducir los costes asociados a la litigiosidad, sentando las bases para una estrategia procesal más efectiva.

La relevancia del marco normativo de la Ley General Tributaria trasciende su función técnica, ya que representa una oportunidad para abordar los factores económicos y jurídicos que justifican la alta litigiosidad tributaria. La posibilidad de plantear cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia de la Unión Europea (artículo 237) y la vinculación de la doctrina establecida por el Tribunal Económico-Administrativo Central (artículo 239) son herramientas clave para garantizar la coherencia normativa y la alineación con el derecho comunitario. Sin embargo, la falta de unidades especializadas en derecho europeo y la insuficiente coordinación con las instituciones comunitarias limitan la capacidad de la Administración Tributaria para anticipar conflictos derivados de desalineaciones normativas, como los casos del céntimo sanitario o el Modelo 720. La reformulación de la estrategia procesal debe incluir medidas como la creación de comités de revisión normativa, la capacitación continua del personal en derecho comunitario y la promoción de la resolución alternativa de conflictos, como la mediación tributaria. Estas iniciativas no solo reducirían el impacto económico de las sentencias desfavorables, sino que también fortalecerían la legitimidad de la Administración Tributaria como garante del principio de

legalidad y del respeto a los derechos de los contribuyentes.

Además, el marco normativo establece procedimientos específicos, como los regulados en los artículos 216 a 221, que permiten la revisión de actos nulos de pleno derecho, la declaración de lesividad, la revocación y la rectificación de errores, así como la devolución de ingresos indebidos. Estos procedimientos son esenciales para corregir errores administrativos y garantizar la justicia tributaria, pero su eficacia está limitada por la falta de recursos y la complejidad de los trámites[2].

La modernización de estos procesos, mediante la implementación de sistemas digitales de gestión de expedientes y la asignación de mayores presupuestos a los tribunales económico-administrativos, podría mejorar significativamente su eficiencia. Asimismo, la promoción de un enfoque preventivo, basado en la educación tributaria y la resolución extrajudicial de conflictos, podría reducir el volumen de recursos presentados y fomentar un cumplimiento voluntario más efectivo.

Finalmente, la vía judicial contencioso-administrativa, contemplada por la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, constituye el mecanismo judicial al que los contribuyentes recurren cuando los procedimientos administrativos no resuelven satisfactoriamente sus pretensiones. Esta ley, en su Título I, define el ámbito de la jurisdicción contencioso-administrativa, estableciendo que los Juzgados y Tribunales de este orden (artículo 1) conocerán de las pretensiones relacionadas con la actuación de las Administraciones públicas sujetas al Derecho Administrativo, incluyendo la Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas, las entidades locales y las entidades de Derecho público dependientes. Además, abarca actos y disposiciones en materia de personal, administración y gestión patrimonial de órganos como el Congreso, el Senado o el Tribunal Constitucional (artículo 1.3), así como cuestiones relacionadas con contratos administrativos, responsabilidad patrimonial y actos de fiscalización

(artículo 2). Sin embargo, no corresponde a esta jurisdicción resolver cuestiones atribuidas a los órdenes civil, penal o social, ni conflictos de jurisdicción entre tribunales y la Administración (artículo 3). La estructura de órganos jurisdiccionales, integrada por Juzgados de lo Contencioso-administrativo, Juzgados Centrales, Salas de los Tribunales Superiores de Justicia, la Audiencia Nacional y el Tribunal Supremo (artículo 6), garantiza una revisión judicial escalonada, pero la alta litigiosidad tributaria pone de manifiesto la necesidad de optimizar la interacción entre la vía administrativa y la judicial[3].

La falta de celeridad en la vía administrativa, sumada a la complejidad de los procedimientos judiciales, contribuye a la saturación de estos órganos, lo que refuerza la necesidad de una estrategia procesal que integre medidas como la digitalización, la capacitación en derecho comunitario y la mediación para reducir la escalada de conflictos a la vía judicial, optimizando así la eficiencia del sistema tributario.

La alta litigiosidad tributaria no solo tiene implicaciones económicas, sino también sociales y políticas, al afectar la percepción pública del sistema tributario y la disposición de los contribuyentes a cumplir voluntariamente con sus obligaciones fiscales. La Ley General Tributaria ofrece un marco robusto para abordar estas cuestiones, pero su aplicación práctica requiere una reformulación estratégica que contemple la mejora de la calidad normativa, la modernización administrativa y la alineación con el derecho de la Unión Europea.

La introducción de medidas como auditorías periódicas de conformidad normativa, la creación de unidades especializadas en casos de alta complejidad técnica y la implementación de programas de mediación tributaria podría transformar la relación entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, reduciendo los conflictos y fortaleciendo la confianza en el sistema. Este estudio, que analiza los factores económicos que justifican la reformulación de la estrategia procesal, toma como punto de partida el marco normativo de la Ley General Tributaria para proponer un enfoque integral que equilibre la eficiencia administrativa, la sostenibilidad fiscal y el respeto a los derechos fundamentales de los ciudadanos.

II. Consideraciones generales en torno al impacto económico de la litigiosidad tributaria

La Administración Tributaria en España enfrenta un desafío estructural de proporciones considerables, que compromete no solo su capacidad recaudatoria, sino también la estabilidad económica del Estado en su conjunto. El elevado volumen de recursos y reclamaciones interpuestos por los contribuyentes, combinado con el impacto financiero de las sentencias judiciales desfavorables, configura un problema sistémico que trasciende la gestión administrativa y se adentra en el ámbito de la sostenibilidad fiscal. Entre 2014 y 2023, las pérdidas derivadas de fallos judiciales contrarios a la Administración Tributaria han alcanzado un promedio anual de 1.005 millones de euros, según datos de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal (en adelante, AIREF). Esta cifra no solo refleja la magnitud económica del problema, sino que también pone de manifiesto la necesidad urgente de analizar las causas estructurales que subyacen a esta litigiosidad, incluyendo errores normativos, desalineaciones con el derecho europeo y deficiencias administrativas.

La creciente predisposición de los contribuyentes a litigar contra la Administración Tributaria, tanto en la vía contenciosa como en la penal, evidencia una transformación profunda en la relación entre el ciudadano y el fisco. Esta evolución no se explica únicamente por una mayor conciencia jurídica, sino también por la percepción generalizada de que los procedimientos administrativos y las normativas aplicadas por la Administración Tributaria presentan deficiencias que justifican el recurso a la vía judicial[4]. Esta situación genera una presión económica significativa, no solo para los contribuyentes, sino también para el sistema fiscal en su conjunto, que debe absorber los costes asociados a los intereses de demora y las devoluciones derivadas de resoluciones desfavorables.

La alta litigiosidad tiene un impacto indirecto pero profundo en la confianza de los ciudadanos hacia la Administración Tributaria, lo que puede traducirse en una menor disposición al cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales. Este fenómeno, lejos de ser

un hecho aislado, se inserta en un contexto de conflictividad estructural que desborda la capacidad de los órganos administrativos y judiciales. Los tribunales económico-administrativos, encargados de resolver los recursos en primera instancia, enfrentan una saturación crónica que limita su capacidad para emitir resoluciones fundamentadas y oportunas. En 2021, se registraron 247.646 recursos, una cifra que refleja la incapacidad de estos órganos para gestionar eficientemente el volumen de asuntos recibidos. Esta dinámica, sumada al pago de intereses de demora, que en 2018 ascendieron a 235,6 millones de euros, subraya la urgencia de reformular la estrategia procesal para garantizar una gestión más eficiente, equitativa y alineada con los principios del Estado de Derecho.

Además, la litigiosidad tributaria no solo tiene consecuencias económicas, sino también sociales y políticas. La percepción de un sistema tributario injusto o ineficiente puede erosionar la legitimidad de las instituciones públicas, alimentando un clima de desconfianza que dificulta la implementación de políticas fiscales efectivas. La necesidad de abordar este problema desde una perspectiva integral, que contemple tanto las causas estructurales como sus

efectos a largo plazo, resulta evidente. La reformulación de la estrategia procesal debe priorizar la reducción de la litigiosidad mediante la mejora de la calidad normativa, la modernización administrativa y la promoción de mecanismos de resolución alternativa de conflictos, con el objetivo de restablecer la confianza ciudadana y garantizar la sostenibilidad fiscal del Estado.

III. Errores normativos como fuente de litigiosidad

Los errores normativos constituyen una de las principales causas de la elevada litigiosidad tributaria y las pérdidas económicas asociadas a las sentencias judiciales desfavorables. La Constitución Española, en su artículo 86, establece que los reales decretos-ley deben reservarse para situaciones de extraordinaria y urgente necesidad, dejando la regulación de materias fundamentales, como los tributos, a las leyes orgánicas u ordinarias aprobadas por el Parlamento. Sin embargo, el uso recurrente de este instrumento legislativo para introducir reformas tributarias ha generado una serie de conflictos jurídicos que han derivado en sentencias de inconstitucionalidad. Un ejemplo paradigmático lo constituyen las reformas al Impuesto sobre Sociedades introducidas mediante los Reales Decretos-ley 2/2016 y 3/2016, cuya invalidación por el Tribunal Constitucional generó reintegros significativos y evidenció la fragilidad de un enfoque normativo que prioriza la inmediatez sobre la solidez



jurídica. Estas resoluciones no solo implicaron un coste económico directo, sino que también expusieron las deficiencias en el proceso de elaboración normativa.

La extralimitación normativa, entendida como la adopción de disposiciones reglamentarias que exceden los límites establecidos por la ley, representa otra fuente significativa de litigiosidad. Casos como la sentencia favorable a Endesa por la retribución de la energía o la controversia sobre el canon hidráulico ilustran cómo la falta de precisión en la delimitación de competencias normativas puede derivar en fallos judiciales que imponen una carga económica sustancial al Estado. Estos errores no solo tienen consecuencias financieras, sino que también afectan la credibilidad de la Administración Tributaria como garante del principio de legalidad. La ausencia de un escrutinio riguroso en la fase de elaboración normativa incrementa la probabilidad de resoluciones judiciales desfavorables, generando un círculo vicioso de litigiosidad y pérdidas económicas. Además, la falta de claridad en la redacción de las normas tributarias contribuye a la incertidumbre jurídica, lo que incentiva a los contribuyentes a recurrir a la vía judicial para defender sus derechos.

La falta de coordinación entre los diferentes niveles de la Administración Pública y la insuficiente participación de expertos jurídicos en el proceso legislativo agravan esta problemática. La Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal ha señalado que muchos de los fallos judiciales en contra del Estado se deben a una formulación deficiente de las políticas tributarias, lo que sugiere la necesidad de implementar mecanismos de control preventivo que garanticen la coherencia normativa. La creación de comités especializados en la revisión de proyectos legislativos, con la participación de académicos, jueces y profesionales del derecho tributario, podría reducir significativamente los riesgos asociados a la producción normativa defectuosa. Asimismo, la incorporación de consultas públicas vinculantes, que permitan a los contribuyentes y otros actores interesados opinar sobre las propuestas normativas, podría mejorar la calidad de las leyes y reducir la probabilidad de conflictos jurídicos.

Otro aspecto crítico es la falta de evaluación de impacto normativo previa a la aprobación de nuevas disposiciones tributarias. La implementación de análisis

prospectivos que evalúen las posibles consecuencias jurídicas, económicas y sociales de las normas podría prevenir errores que deriven en litigios costosos[5]. Estas medidas, combinadas con una mayor transparencia en el proceso legislativo, podrían fortalecer la legitimidad de la Administración Tributaria y reducir la litigiosidad derivada de errores normativos.

IV. Desalineación con el Derecho de la Unión Europea

La desalineación con las directivas y principios del derecho de la Unión Europea constituye un factor crítico que justifica la reformulación de la estrategia procesal de la Administración Tributaria. La Comisión Europea ha emitido advertencias reiteradas sobre incumplimientos normativos que, en muchos casos, no han sido atendidos con la diligencia necesaria. Un ejemplo emblemático es el régimen sancionador del Modelo 720, diseñado para la declaración de bienes y derechos en el extranjero, cuya desproporcionalidad y falta de compatibilidad con los principios de libre circulación de capitales y proporcionalidad fueron señalados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE). La anulación de sanciones derivadas de este régimen ha generado un volumen considerable de litigios, con costes asociados que podrían haberse evitado mediante una mejor armonización con el marco jurídico comunitario. Este caso pone de manifiesto la necesidad de una mayor vigilancia en la conformidad de las normas nacionales con las directivas europeas.

Otro precedente relevante es el del céntimo sanitario, un tributo declarado contrario al derecho de la Unión Europea en 2014, que supuso un impacto económico de 1.671 millones de euros en reintegros. Este caso no solo generó pérdidas financieras significativas, sino que también expuso las consecuencias de ignorar las advertencias de la Comisión Europea sobre la incompatibilidad de ciertas disposiciones nacionales con las directivas comunitarias. La falta de respuesta oportuna a estas señales no solo compromete las finanzas públicas, sino que también afecta la credibilidad de España como Estado miembro comprometido con el acervo comunitario. Además, la reiteración de estos conflictos pone en evidencia una deficiencia

estructural en la planificación legislativa, que podría mitigarse mediante la creación de unidades especializadas en derecho comunitario dentro de la Administración Tributaria.

Estas unidades especializadas podrían encargarse de evaluar la compatibilidad de las propuestas normativas con las directivas europeas, coordinar con las instituciones comunitarias y anticipar posibles conflictos. La implementación de auditorías periódicas sobre la conformidad normativa, realizadas por equipos interdisciplinarios con experiencia en derecho tributario y europeo, podría reducir la incidencia de litigios derivados de esta problemática. Además, la formación continua de los funcionarios encargados de la elaboración y aplicación de normas tributarias en materia de derecho comunitario sería un paso crucial para garantizar una mayor alineación con el marco europeo. Estas medidas no solo contribuirían a reducir los costes asociados a las sentencias judiciales desfavorables, sino que también fortalecerían la posición de España en el contexto europeo.

La desalineación con el derecho de la Unión Europea también tiene implicaciones más amplias, como la pérdida de competitividad económica y la percepción de inseguridad jurídica en el ámbito internacional. Los inversores y empresas que operan en España pueden percibir el sistema tributario como impredecible, lo que podría desincentivar la inversión extranjera y afectar el crecimiento económico. Por ello, la reformulación de la estrategia procesal debe incluir un enfoque proactivo para anticipar y resolver conflictos con el derecho comunitario, promoviendo una mayor armonización normativa y una comunicación más fluida con las instituciones europeas. Este enfoque no solo reduciría los riesgos fiscales, sino que también consolidaría la imagen de España como un Estado comprometido con los principios del derecho europeo.

V. Diferencias en la gestión administrativa y sus costes asociados

La gestión administrativa de los procedimientos tributarios constituye un pilar fundamental en el análisis de los factores económicos que justifican una reformulación estratégica. Los tribunales económico-administrativos, encargados de resolver los recursos presentados por los contribuyentes, enfrentan una

saturación estructural que limita su capacidad para emitir resoluciones con la celeridad y calidad técnica deseadas. En 2021, se registraron 247.646 recursos, una cifra que evidencia la incapacidad de estos órganos para absorber el volumen de asuntos que reciben. Esta saturación, agravada por la escasez de recursos humanos y materiales, da lugar a resoluciones estereotipadas que, en muchos casos, no abordan con profundidad los argumentos jurídicos planteados por los contribuyentes. Esta situación incrementa la probabilidad de que los conflictos escalen a la jurisdicción contencioso-administrativa, generando costes adicionales para el Estado y los contribuyentes.

Los retrasos en la tramitación de devoluciones y la emisión de resoluciones generan un coste económico significativo en intereses de demora, que en 2018 ascendieron a 235,6 millones de euros. Este gasto, que recae en última instancia sobre los contribuyentes, pone de manifiesto la necesidad de optimizar los procesos administrativos y de dotar a los tribunales económico-administrativos de los recursos necesarios para garantizar una resolución más eficiente y fundamentada de los conflictos tributarios. La falta de motivación adecuada en las resoluciones administrativas no solo contribuye al incremento de la litigiosidad, sino que también erosiona la confianza de los contribuyentes en la imparcialidad y competencia de la Administración Tributaria. Por ello, la modernización de estos órganos es una prioridad estratégica para reducir los costes asociados a la litigiosidad y mejorar la percepción pública del sistema tributario.

La falta de completa digitalización y modernización de los procedimientos administrativos agrava aún más esta problemática[6]. La implementación de sistemas tecnológicos avanzados, como plataformas de gestión documental y herramientas de inteligencia artificial para el análisis preliminar de recursos, podría aliviar la carga de trabajo de los tribunales económico-administrativos y mejorar la calidad de sus resoluciones[7]. Asimismo, la digitalización de los expedientes permitiría un acceso más rápido y eficiente a la información, facilitando la resolución de conflictos y reduciendo los errores administrativos.

La capacitación continua del personal administrativo y la asignación de mayores presupuestos a los tribunales económico-administrativos serían medidas complementarias para abordar las deficiencias estructurales que alimentan la litigiosidad. La formación en áreas como el derecho tributario, el derecho comunitario y las tecnologías de la información podría mejorar la calidad técnica de las resoluciones y reducir la probabilidad de que estas sean anuladas en instancias judiciales superiores. Además, la creación de unidades especializadas en casos de alta complejidad técnica, como los relacionados con tributos internacionales o grandes contribuyentes, podría garantizar una resolución más precisa y fundamentada de los conflictos. Estas medidas, combinadas con una mayor transparencia en la gestión administrativa, podrían transformar los tribunales económico-administrativos en órganos más eficientes y confiables, reduciendo los costes asociados a la litigiosidad tributaria.

VI. Casos paradigmáticos y su impacto económico

El análisis de los casos más relevantes en los que la Administración Tributaria ha incurrido en pérdidas significativas permite ilustrar la magnitud del problema y la necesidad de una reformulación estratégica. El caso del céntimo sanitario, declarado contrario al derecho de la Unión Europea en 2014, representa un hito en la jurisprudencia tributaria, no solo por su impacto económico de 1.671 millones de euros, sino también por su capacidad para evidenciar las consecuencias de una normativa mal diseñada. Este precedente, que obligó al Estado a realizar reintegros masivos, puso de relieve la importancia de alinear las disposiciones tributarias con el marco jurídico comunitario para evitar conflictos de esta envergadura. Además, el caso destacó la falta de coordinación entre los niveles de la Administración Pública y la insuficiente evaluación de impacto normativo previa a la implementación del tributo.

Otro caso significativo es la exención del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en las prestaciones por maternidad y paternidad, reconocida por el Tribunal Supremo en 2018 y 2019. Esta decisión supuso un desembolso de 1.262 millones de euros, además de una minoración de ingresos recurrentes estimada en 470 millones de euros anuales. Este

precedente refleja no solo el impacto económico inmediato, sino también las consecuencias a largo plazo de una normativa que no anticipó las implicaciones jurídicas de su aplicación. La falta de claridad en la definición de las exenciones fiscales y la ausencia de un análisis prospectivo contribuyeron a la generación de un litigio masivo, que podría haberse evitado con una mejor planificación normativa. Este caso también subraya la importancia de incorporar criterios jurisprudenciales en la formulación de políticas tributarias para reducir los riesgos de conflictos jurídicos.

El caso de la compensación de bases imponibles negativas en el Impuesto sobre Sociedades, como ocurrió en el litigio con Telefónica en 2022, generó un gasto de 1.317 millones de euros, evidenciando la magnitud de los errores normativos y su repercusión en las finanzas públicas. Este precedente pone de manifiesto la necesidad de implementar un sistema de evaluación de riesgos normativos que permita identificar y corregir deficiencias antes de que generen litigios. La reiteración de estos fallos sugiere una tendencia estructural en la que la Administración Tributaria incurre en errores que derivan en resoluciones judiciales desfavorables. La adopción de simulaciones de impacto normativo y la consulta con expertos en derecho tributario podrían prevenir casos similares en el futuro, reduciendo los costes asociados a las sentencias judiciales.

Estos casos, lejos de ser excepcionales, reflejan una problemática estructural que requiere un enfoque proactivo para su resolución. La creación de un sistema de alerta temprana, basado en el análisis de datos históricos y la jurisprudencia reciente, podría ayudar a identificar patrones de litigiosidad y anticipar posibles conflictos. Asimismo, la colaboración con organismos internacionales, como la Comisión Europea, y la incorporación de criterios jurisprudenciales en la formulación de políticas tributarias podrían contribuir a reducir la incidencia de fallos judiciales con un impacto económico significativo. Estos esfuerzos, combinados con una mayor transparencia en la gestión de los casos tributarios, podrían fortalecer la legitimidad de la Administración Tributaria y mitigar los costes asociados a la litigiosidad.

VII. Propuestas para la reformulación de la estrategia procesal

La reformulación de la estrategia procesal de la Administración Tributaria debe articularse en torno a tres ejes fundamentales que aborden las causas estructurales de la litigiosidad y sus costes asociados. En primer lugar, es imperativo mejorar la calidad de la producción normativa, asegurando que las disposiciones tributarias sean coherentes con el marco constitucional y el derecho de la Unión Europea. Esto implica establecer mecanismos de consulta previa con expertos jurídicos, órganos comunitarios y asociaciones de contribuyentes, así como reforzar los controles de legalidad en la fase de elaboración legislativa. La creación de un consejo asesor especializado en derecho tributario, con participación de académicos, jueces y profesionales del sector, podría garantizar una mayor solidez jurídica en la formulación de normas. Además, la implementación de análisis de impacto normativo, basados en modelos predictivos y datos históricos, podría prevenir errores que deriven en litigios costosos.

En segundo lugar, resulta esencial fortalecer los tribunales económico-administrativos mediante la asignación de mayores recursos humanos, tecnológicos y presupuestarios. La modernización de estos órganos, a través de la implementación de sistemas digitales de gestión de recursos y la capacitación continua del personal, permitiría reducir los tiempos de resolución y mejorar la calidad técnica de las decisiones administrativas. La introducción de plataformas de gestión documental y herramientas de inteligencia artificial para el análisis preliminar de recursos podría aliviar la carga de trabajo y mejorar la eficiencia operativa. Asimismo, la creación de unidades especializadas en casos de alta complejidad técnica, como los relacionados con tributos internacionales o grandes contribuyentes, podría garantizar una resolución más precisa de los conflictos, disminuyendo la probabilidad de que estos escalen a la vía judicial.

En tercer lugar, la revisión de los regímenes sancionadores, particularmente en casos como el Modelo 720, debe orientarse hacia una mayor proporcionalidad y respeto a los derechos fundamentales de los contribuyentes. La carencia de proporcionalidad de ciertas sanciones ha sido un factor determinante en la anulación judicial de resoluciones

administrativas, lo que sugiere la necesidad de establecer criterios más claros y equitativos en la imposición de penalidades. La adopción de un enfoque preventivo, basado en la educación tributaria y la promoción de la resolución alternativa de conflictos, podría reducir la litigiosidad y fomentar un cumplimiento voluntario más efectivo[8].

Finalmente, la digitalización de los procesos administrativos debe ser una prioridad estratégica para mejorar la eficiencia y transparencia de la Administración Tributaria. La implementación de sistemas tecnológicos avanzados, como *blockchain* para la trazabilidad de los procedimientos tributarios o inteligencia artificial para la detección de patrones de incumplimiento, podría transformar la gestión de los recursos y reducir los errores administrativos. Estas medidas, combinadas con una mayor transparencia en la comunicación con los contribuyentes y una estrategia de educación fiscal, podrían fortalecer la confianza en el sistema tributario y reducir los costes asociados a la litigiosidad. La reformulación de la estrategia procesal debe ser un esfuerzo integral que combine reformas legislativas, mejoras administrativas y un enfoque centrado en los derechos de los contribuyentes.

VIII. Conclusiones

El elevado coste económico derivado de las sentencias judiciales desfavorables impone a la Administración Tributaria la necesidad de replantear su estrategia procesal con un enfoque orientado a la eficiencia, la legalidad y la sostenibilidad fiscal. La combinación de errores normativos, desalineaciones con el derecho comunitario y deficiencias administrativas ha generado una litigiosidad que no solo compromete las finanzas públicas, sino que también erosiona la confianza de los contribuyentes en el sistema tributario. Las pérdidas promedio de 1.005 millones de euros anuales entre 2014 y 2023, sumadas a los costes asociados a los intereses de demora y las devoluciones, evidencian la urgencia de adoptar medidas estructurales que aborden las causas profundas de esta problemática. La reformulación estratégica debe priorizar la mejora de la calidad normativa, el fortalecimiento de los tribunales económico-administrativos y la revisión de

los regímenes sancionadores para garantizar un sistema tributario más justo y eficiente.

La mejora de la calidad normativa requiere un enfoque proactivo que combine la consulta con expertos, la evaluación de impacto normativo y una mayor alineación con el derecho de la Unión Europea. La creación de comités especializados y la implementación de auditorías periódicas podrían prevenir errores que deriven en litigios costosos, mientras que la transparencia en el proceso legislativo fortalecería la legitimidad de la Administración Tributaria. Asimismo, la modernización de los tribunales económico-administrativos, mediante la asignación de mayores recursos y la digitalización de los procesos, es esencial para reducir los tiempos de resolución y mejorar la calidad técnica de las decisiones administrativas. Estas medidas no solo disminuirían la litigiosidad, sino que también optimizarían la gestión de los recursos públicos.

La revisión de los regímenes sancionadores, con un enfoque en la proporcionalidad y el respeto a los derechos fundamentales, es otro pilar fundamental de la reformulación estratégica. La desproporcionalidad de ciertas sanciones, como las asociadas al Modelo 720, ha generado conflictos jurídicos que podrían evitarse mediante criterios más equitativos y la promoción de la resolución alternativa de conflictos. La educación tributaria y los programas de mediación podrían fomentar un cumplimiento voluntario más efectivo, reduciendo la necesidad de recurrir a la vía judicial. Estas iniciativas, combinadas con una mayor transparencia en la comunicación con los contribuyentes, podrían transformar la percepción del sistema tributario y fortalecer la confianza ciudadana.

En última instancia, la reformulación de la estrategia procesal debe ser un esfuerzo integral que contemple las dimensiones legislativa, administrativa y tecnológica del sistema tributario. La adopción de un enfoque multidimensional, que combine la mejora normativa, la modernización administrativa y la promoción de los derechos de los contribuyentes, permitirá mitigar los riesgos fiscales y consolidar un sistema tributario que responda a las exigencias de un Estado de Derecho moderno. Solo mediante una estrategia renovada y proactiva será posible reducir el impacto económico de

la litigiosidad, garantizar la estabilidad fiscal y restablecer la confianza en la Administración Tributaria como pilar fundamental del sistema económico español.

IX. Referencias bibliográficas

- [1] Por ejemplo, el artículo 215 de la Ley General Tributaria exige que las resoluciones sean motivadas, con referencia a hechos y fundamentos de derecho, mientras que los artículos 224 y 233 regulan la suspensión de la ejecución de actos impugnados, un mecanismo crucial para proteger a los contribuyentes de perjuicios irreparables durante el proceso de revisión.
- [2] Por ejemplo, la declaración de nulidad de pleno derecho (artículo 217 de la Ley General Tributaria) requiere un dictamen previo del Consejo de Estado, lo que puede prolongar los plazos de resolución y aumentar los costes asociados a los intereses de demora.
- [3] Por ejemplo, los Juzgados de lo Contencioso-administrativo son competentes para recursos contra actos de entidades locales o de la Administración autonómica en materias como sanciones de hasta 60.000 euros o reclamaciones por responsabilidad patrimonial de hasta 30.050 euros (artículo 8), mientras que las Salas de los Tribunales Superiores de Justicia conocen de recursos contra resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales (artículo 10).
- [4] En 2018, por ejemplo, se registraron 12.763 millones de euros en deudas suspendidas por recursos o reclamaciones, una cantidad que los contribuyentes deben provisionar para hacer frente a posibles fallos judiciales adversos.
- [5] Por ejemplo, la introducción de simulaciones de impacto basadas en datos históricos y modelos predictivos podría ayudar a identificar vulnerabilidades normativas antes de que se traduzcan en sentencias judiciales desfavorables.
- [6] El trabajo de la Administración Tributaria tiene un alto grado de digitalización, pero todavía existen problemas en relación con muchos documentos externos.
- [7] Por ejemplo, el uso de algoritmos para clasificar recursos según su complejidad o temática podría agilizar la asignación de casos a los funcionarios más capacitados, reduciendo los tiempos de tramitación.

[8] Por ejemplo, la implementación de programas de mediación tributaria, en los que los contribuyentes y la Administración puedan resolver disputas sin recurrir a la vía judicial, podría disminuir significativamente el volumen de recursos presentados.

