

**Planteado recurso contencioso-administrativo contra un acto de aplicación de una disposición de carácter general, el tribunal está obligado a declarar en sentencia, de ser competente para ello, la validez o nulidad de la disposición**

**Se plantea en el presente litigio si, interpuesto un recurso contencioso-administrativo directamente contra un acto de aplicación de una disposición de carácter general, que no ha sido impugnada indirectamente por la parte recurrente, procede que el tribunal competente para conocer de ese recurso directo la inaplique por considerarla contraria a derecho, sin anularla ni dar audiencia a las partes, o debe plantear la tesis a las partes, al ser competente para declarar la nulidad de dicha disposición; o, de no serlo, plantear la cuestión de ilegalidad.**

Afirma la Sala que en los supuestos como el suscitado, no basta que el tribunal competente para resolver ese recurso inaplique la disposición si la considera contraria a derecho, tal y como prevé el art. 6 de la LOPJ, sin anularla ni dar audiencia a las partes, sino que debe estar a lo dispuesto en el art. 27 de la LJCA, que es de aplicación preferente, planteando la cuestión de ilegalidad dando oportunidad a las partes de pronunciarse sobre ella si fuera preciso, o declarando la nulidad de la disposición de carácter general con efectos “erga omnes”. La declaración de nulidad afectará sólo a los preceptos de la disposición reglamentaria de cuya validez dependiera el fallo del recurso dirigido contra el acto de aplicación.

Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso

Sede: Madrid

Sección: 2

Fecha: 26/10/2021

Nº de Recurso: 6880/2019

Nº de Resolución: 1265/2021

Procedimiento: Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)

Ponente: FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Tipo de Resolución: Sentencia

**TRIBUNAL SUPREMO**  
**Sala de lo Contencioso-Administrativo**  
**Sección Segunda**  
**SENTENCIA NÚM. 1.265/2021**

En Madrid, a 26 de octubre de 2021.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº 6880/2019, interpuesto por la Letrada de la COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CASTILLA Y LEÓN, en nombre y representación de dicha comunidad autónoma, contra la sentencia nº842/2019, de 4 de junio, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Castilla y León, sede de Valladolid, en el

recurso nº 581/2018. Ha comparecido como parte recurrida la procuradora doña María Luisa Martínez Parra, en nombre y representación de DON Martin.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

### ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 4 de junio de 2019, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] Que estimamos el recurso contencioso-administrativo nº 581/18 interpuesto por Don Martin, contra la orden de la Consejera de Economía y Hacienda, de 19 de octubre de 2017... por la que desestimó el recurso de alzada deducido contra la resolución desestimatoria del abono de la deducción autonómica familiar en el IRPF2011 y no aplicada; declarándola disconforme a derecho y condenando a la administración a la devolución de la deducción autonómica por nacimiento de hijo, con los intereses legales procedentes, a computar desde la fecha de la solicitud de rectificación (06.06.2016), con imposición de costas procesales a la recurrida del modo indicado [...]"

SEGUNDO.- Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada dicha sentencia a las partes, la Letrada de los Servicios Jurídicos de la Comunidad Autónoma de Castilla y León presentó escrito de 11 de julio de 2019, de preparación de recurso de casación contra la sentencia dictada que le es desfavorable.

2. Tras justificar que concurren los requisitos de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas jurídicas infringidas el artículo 6 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (LOPJ), en relación con los artículos 27.2 y 33.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA) y con los artículos 9, 24 y 117 de la Constitución española.

3. La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 26 de septiembre de 2019, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo; la Comunidad Autónoma de Castilla y León como recurrente, ha comparecido el 22 de noviembre de 2019 y la procuradora Sra. Martínez Parra, en nombre de don Martin como recurrida, lo ha hecho el 2 de diciembre de 2019, ambos dentro del plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

TERCERO.-Interposición y admisión del recurso de casación.

1. La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en el auto de 13 de noviembre de 2020, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

"[...] Determinar si, a la vista de un recurso contencioso-administrativo planteado directamente contra un acto de aplicación de una disposición de carácter general, que no ha sido impugnada indirectamente por la parte recurrente, procede que el tribunal competente para conocer de ese recurso directo la inaplique por considerarla contraria a derecho, sin anularla ni dar audiencia a las partes, o, por el contrario, debe plantear la tesis a las partes, al ser competente para declarar la nulidad de dicha disposición; o, de no serlo, plantear la cuestión de ilegalidad [...]"

2. La Comunidad Autónoma de Castilla y León interpuso recurso de casación por medio de escrito de 14 de enero de 2021, en el que se mencionan como normas jurídicas infringidas las que han quedado citadas más arriba, solicitando del Tribunal Supremo:

JURISPRUDENCIA

"[...] dictar Sentencia que, con íntegra estimación del presente Recurso de Casación, case y anule la sentencia 4de junio de 2019, dictada en el PO 581/2018 , y en su lugar, resolviendo el debate planteado, desestime el recurso contencioso-administrativo [...]"

CUARTO.- Oposición del recurso de casación.

La procuradora doña María Luisa Martínez Parra, en nombre y representación de don Martin , emplazado como recurrido en este recurso de casación, presentó escrito de oposición de fecha 1 de febrero de 2021, en el que solicita se desestime el recurso de casación interpuesto, confirmando la sentencia recurrida.

QUINTO.- Vista pública y deliberación.

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el 19 de octubre de 2021, día en que efectivamente se deliberó y votó, con el resultado que seguidamente se expresa.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación.

Se recurre en casación contra la sentencia nº 842/2019, de 4 de junio, proveniente de la Sala de esta jurisdicción del Tribunal Superior de Castilla y León, con sede en Valladolid, dictada en el recurso nº 581/2018.

La sentencia, impugnada por la Administración autonómica, estima el recurso de instancia deducido por el Sr. Martin contra la orden de la consejera de Economía y Hacienda, de 19 de octubre de 2017, desestimatoria del recurso de alzada deducido contra otra anterior, también desestimatoria de la solicitud de abono de la deducción autonómica familiar reclamada, en relación con el Impuesto sobre la renta de las personas físicas-IRPF- del año 2011.

Dicha deducción fue denegada pese a que el Director General de Tributos y Financiación Autonómica, en resolución de 29 de noviembre de 2016, había reconociendo el derecho del actor a percibir esa deducción no aplicada. Sin embargo, la Orden EYH/706/2015, de 24 de agosto, que aprobaba el procedimiento de abono de esas cantidades pendientes de aplicar, establecía el plazo de tres meses desde la entrada en vigor (publicada en el boletín correspondiente - BOCyL- de 1 de septiembre de 2015), por lo que se consideró que la solicitud del actor se había presentado fuera de aquel plazo.

La Sala de instancia considera nula la citada orden autonómica, en lo relativo al plazo de devolución que en ella se establece y que la sentencia considera -al menos en la medida en que basa su fallo en la aplicación del artículo 6 de la Ley Orgánica del Poder Judicial- que debe ser inaplicada, lo que determina un fallo estimatorio que reconoce al Sr. Martin el derecho a la deducción fiscal por tercer hijo, de naturaleza autonómica, que había reclamado infructuosamente. Sin embargo, queda en el aire todo juicio de la Sala relativo a la validez de la orden EYH/706/2015, de 24 de agosto, sobre lo que no se pronuncia.

Por lo tanto, la cuestión de interés casacional para formar jurisprudencia que nos plantea el auto de admisión del recurso de casación es la siguiente:

"[...] Determinar si, a la vista de un recurso contencioso-administrativo planteado directamente contra un acto de aplicación de una disposición de carácter general, que no ha sido impugnada indirectamente por la parte recurrente, procede que el tribunal competente para conocer de ese recurso directo la inaplique por considerarla contraria a derecho, sin anularla ni dar audiencia a las partes, o, por el contrario, debe plantear la tesis a las partes, al ser competente para declarar la nulidad de dicha disposición; o, de no serlo, plantear la cuestión de ilegalidad.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 6 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, y 27 y 33 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, y 9.3, 24 y 117 de la Constitución española, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA [...]"

La motivación del auto, incluyendo la narración de los hechos procesales, esenciales para comprender el asunto, se contiene en su F.J. 2º:

"[...] SEGUNDO.- Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

1. Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

I. Actuaciones en la vía administrativa.

1º.- Por la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Castilla y León se dictó la ORDEN EYH/706/2015, de 24 de agosto, por la que se aprobaba el procedimiento de abono de las cantidades pendientes de aplicar sobre la cuota íntegra autonómica en las deducciones familiares del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El artículo 1 de la Orden (autonómica) se intitula "Objeto" y dispone que:

"La presente orden tiene por objeto establecer el procedimiento de abono de las cantidades pendientes de aplicar sobre la cuota íntegra autonómica de las deducciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establecidas por la Comunidad de Castilla y León por familia numerosa, por nacimiento o adopción y por cuidado de hijos menores, reguladas en los artículos 3 al 5 del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, en los términos del artículo 10.3.c) de dicha norma".

El artículo 3 se regula el "Régimen aplicable" en los siguientes términos:

"1. El procedimiento de abono de las cantidades pendientes de aplicar sobre la cuota íntegra autonómica en las deducciones familiares del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, previsto en la disposición adicional única del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, se regirá por lo dispuesto en esta orden.

2. En lo no regulado en esta orden, será aplicable al procedimiento de abono lo dispuesto en Ley 5/2008, de 25 de septiembre, de Subvenciones de la Comunidad de Castilla y León, para las subvenciones establecidas por Ley a que se refiere el artículo 30 de la misma y su normativa de desarrollo".

La Disposición Adicional de la citada Orden se intitula "Plazo de presentación de la solicitud de abono en el año 2015" y es del siguiente tenor literal:

"En el año 2015, el plazo de presentación de la solicitud se iniciará al día siguiente de la entrada en vigor de la presente orden y finalizará a los tres meses desde este día".

2º.- El 27 de octubre de 2015 don Martin presentó solicitud de abono de las deducciones autonómicas de la Comunidad de Castilla y León generadas en el IRPF de 2011 y no aplicadas por importe de 246 euros (Modelo S08), haciendo constar en dicho modelo únicamente la deducción por familia numerosa por dicha cantidad.

3º.- El Director General de Tributos y Financiación Autonómica dictó resolución por la que se resolvió favorablemente la solicitud y acordó el abono de las deducciones autonómicas generadas en el IRPF de 2011 y no aplicadas, por el importe solicitado de 246 euros.

4º.- Sin embargo, el 6 de junio de 2016 el interesado solicitó ante la Agencia Estatal de la Administración Tributaria["AEAT"] la rectificación de su autoliquidación conjunta del IRPF, ejercicio 2011, con el fin de que incluyera la deducción autonómica por nacimiento de un tercer hijo, por importe de 2.351 euros.

5º.- Dicha solicitud fue estimada por resolución de la Dependencia de Gestión Tributaria de la AEAT de León de 29 de noviembre de 2016.

6º.- El 14 de diciembre de 2016 el interesado presentó recurso, que calificó como de reposición, contra la devolución efectuada por la Administración al no haber incluido por error que tenía pendiente solicitar la deducción por nacimiento de hijos.

7º.- El 19 de octubre de 2017 la Consejera de Economía y Hacienda dictó resolución por la que desestimó el recurso de alzada (según lo califica la Administración) interpuesto contra la resolución del Director General de Tributos y Financiación Autonómica que resolvió favorablemente la solicitud inicial, en la que se acordaba el abono de las deducciones autonómicas generadas en el IRPF de 2011 y no aplicadas.

En dicha resolución se razonó que:

"El abono de las cantidades pendientes de aplicar sobre la cuota íntegra autonómica en las deducciones familiares del IRPF tiene naturaleza de subvención (y no de gestión del IRPF) y como tal, el importe concedido debe ser congruente con el solicitado, sin que aquél pueda ser superior a éste. El interesado complementó el modelo S08 de solicitud de abono de deducciones autonómicas generadas en el IRPF 2011 y no aplicadas, haciendo constar en dicho modelo únicamente la deducción por familia numerosa [...]. En este sentido el plazo para la presentación de solicitudes finalizó el 2 de diciembre de 2015, y pasado ese plazo no son admisibles solicitudes de mejora dirigidas a solicitar un importe superior en la cuantía de la subvención, pues el plazo de presentación es un plazo sujeto a caducidad, y una vez vencido el derecho se extingue".

II. Actuaciones en la vía judicial.

1º.- El recurrente interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el número 194/2019 ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid. En el suplico de la demanda interesaba que: "[T]enga por presentado este escrito, lo admita, y por formulada DEMANDA de Recurso Contencioso-Administrativo, y previos los trámites procesales previstos, dicte sentencia en la que se declare:

- Que el recurrente sí tiene derecho a la deducción por nacimiento de hijo en la declaración del IRPF de 2011, por importe de 2.351 euros, cuyo abono procede por tanto.

-La imposición de costas a la administración demandada."

2º.- La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, dictó sentencia el 4 de junio de 2019 estimando el recurso interpuesto..."

La ratio decidendi de la sentencia de instancia sobre el objeto de la pretensión se contiene en los FF.JJ. primero y segundo con el siguiente tenor literal:

"PRIMERO.- Resolución impugnada y posiciones de las partes.

La orden de la Consejera de Economía y Hacienda, de 19 de octubre de 2017, ref. 2011 MAOK778, desestimó el recurso de alzada deducido contra la resolución desestimatoria del abono de la deducción autonómica familiar en el IRPF 2011 y no aplicada considerando que pese a que el Director General de Tributos y Financiación Autonómica en acuerdo de 29.11.2016 estimó la reclamación del actor, reconociendo su derecho a percibir esa deducción no aplicada, la orden EYH/706/2015, de 24 de agosto, que aprobaba el procedimiento de abono de esas cantidades pendientes de aplicar, establecía el plazo de tres meses desde la entrada en vigor de la misma (publicada en el BOCyL de 1.9.2015), y la solicitud del actor se había presentado fuera de aquel plazo.

La parte actora, en un críptico escrito de demanda opone que si la Agencia Estatal de la Administración Tributaria reconoció el derecho del actor, procede su pago.

La administración demandada, como es legalmente preceptivo (art. 68.2 de la Ley 3/2001, de 3 de julio, del Gobierno y de la Administración de la Comunidad de Castilla y León), defiende la plena conformidad a derecho de la resolución impugnada, remarcando la naturaleza de subvención que tiene la deducción familiar, su carácter modal, por lo que resulta procedente la exigencia del cumplimiento de las condiciones legalmente establecidas para obtener el disfrute de esa subvención.

SEGUNDO.- Normativa aplicable. Estimación del recurso.

El Decreto Legislativo 1/2008, de 25 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de Tributos cedidos por el Estado establece en su art. 2 lo siguiente "Se establecen, sobre la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en los términos previstos en los artículos 3 al 13 de esta ley, las siguientes deducciones: - Por familia numerosa.- Por nacimiento o adopción de hijos. ...". El art. 4 establece las cuantías "1. Por el nacimiento o adopción, durante el período impositivo, de hijos que generen el derecho a la aplicación del "mínimo por descendiente" regulado en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, podrán deducirse las siguientes cantidades, cuando la base imponible total, menos el mínimo personal y familiar, no supere la cuantía de 18.900 euros en tributación individual o 31.500 euros en el caso de tributación conjunta:

- 710 euros si se trata del primer hijo.
- 1.475 euros si se trata del segundo hijo.
- 2.351 euros si se trata del tercer hijo o sucesivos".

Y, finalmente, el art. 13.5 regula el modo de aplicación de esas deducciones: "5. En el supuesto de que el contribuyente carezca de cuota íntegra autonómica suficiente para aplicarse el total de las deducciones reguladas en los artículos 3, 4, 4 bis, 5, 6 y 6 ter en el período impositivo en que se genere el derecho a las mismas, el importe no deducido podrá aplicarse en los tres períodos impositivos siguientes hasta agotar, en su caso, el importe total de la deducción."

En el presente caso, el actor inicialmente no solicitó la referida deducción por nacimiento de hijo, pero posteriormente sí lo hizo, en concreto el 06.06.2016. Tal solicitud culminó con el dictado de acuerdo de la Jefa de la Dependencia de Gestión de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en León de 29.11.2016, ref.2016GRC11890059C que estimó totalmente la solicitud de rectificación de su declaración del IRPF de 2011, y a su vez practicó la oportuna liquidación.

No hay pues controversia en relación con la procedencia de la deducción.

Sin embargo, la Junta de Castilla y León negó el derecho del actor en tanto que la Orden EYH/706/2015, de 24 de agosto, que aprobaba el procedimiento de abono de esas cantidades pendientes de aplicar, establecía el plazo de tres meses desde la entrada en vigor de la misma (publicada en el BOCyL de 1.9.2015), y la solicitud del actor se había presentado fuera de aquel plazo. La exposición de motivos de esa orden, literalmente dice: "Las deducciones autonómicas familiares

generadas en un ejercicio y no absorbidas ni en ese ejercicio ni en los tres siguientes tienen naturaleza de subvención. La Ley 5/2008, de 25 de septiembre, de Subvenciones de la Comunidad de Castilla y León, establece en su artículo 30.1 que las subvenciones cuyo otorgamiento o cuantía venga impuesto por una ley seguirán el procedimiento de concesión que se determine en la misma y en las demás de específica aplicación. En desarrollo de las citadas previsiones normativas se aprueba la presente orden, cuyo objeto es establecer el procedimiento de solicitud de abono de las cantidades que resten de aplicar sobre la cuota íntegra autonómica en las deducciones familiares del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Esta orden regula el régimen jurídico que resulta de aplicación a las solicitudes de abono, fijándose los supuestos, los requisitos y el plazo de presentación de las solicitudes, así como la tramitación y resolución de los procedimientos iniciados".

Pues bien; no se comparte, en absoluto, la precedente consideración. Una subvención es una medida de fomento, pero no toda medida de fomento es una subvención (vgr. un premio). Una deducción tributaria implica una reducción, en este caso de la cuota tributaria, que tiene directo enlace con el hecho imponible y con la capacidad económica del sujeto pasivo. Son figuras jurídicas diferentes. Otra consideración es que una u otra impliquen, o no, una actividad de fomento. La propia Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas califica estas medidas como beneficios, y en su art. 16, define como "Acción protectora en materia tributaria" que "La Administración General del Estado, en el ámbito de sus competencias, deberá garantizar a las familias numerosas beneficios fiscales para compensar a las rentas familiares en función de las cargas que soportan y favorecer la conciliación de la vida familiar y laboral de los padres y madres trabajadores.". En este caso, lo que se considera es, indiscutiblemente, una menor capacidad económica de las familias numerosas, y por ende, ante nacimientos de hijos.

La cuestión no es baladí, pues el establecimiento de requisitos formales, y de un procedimiento rígido de reclamación del beneficio que hace la orden EYH/706/2015, de 24 de agosto, escudado en la consideración, errónea, de mera subvención de lo que es una bonificación tributaria, implica, inexcusablemente un error conceptual y procesal. Las bonificaciones, deducciones y exenciones fiscales están indiscutiblemente sometidas a la legislación tributaria y no a la general de subvenciones.

Por ello, en aplicación del art. 6 LOPJ, las exigencias de la orden citada no pueden ser tenidas en cuenta. Además, late en esta cuestión lo siguiente; la solicitud de rectificación de la declaración del IRPF 2011 del actor se materializó en plazo (06.06.2016), por lo que elementales exigencias de la teoría de la actio nata imponen el mantenimiento del derecho de este hasta, al menos, el pronunciamiento de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, que se produjo el 29.11.2016, totalmente estimatorio de la solicitud de rectificación. Por ello, el plazo trimestral fijado por la orden no puede ser mantenido, y sí el general de toda rectificación tributaria, cuatrienal en este caso e interrumpido por la solicitud hecha por el actor.

Se estima pues el recurso [...]"

SEGUNDO.- Algunas consideraciones jurídicas sobre la relación de especialidad entre el artículo 6 LOPJ y el 27 de la LJCA .

1) el problema procesal que propone el auto de admisión plantea la cuestión de si se contraponen -y en qué medida, caso de hacerlo- la potestad establecida en el artículo 6 LOPJ y la del artículo 27, en relación con el 25, de la Ley de esta Jurisdicción -LJCA-, a fin de determinar la relación de sometimiento de los tribunales de justicia, en el seno de un proceso judicial, a las disposiciones reglamentarias.

2) La Sala juzgadora deja constancia de que el escrito de demanda no es muy depurado en el manejo de los conceptos jurídicos, al afirmar que "[...] la parte actora, en un críptico escrito de demanda opone que si la Agencia Estatal de la Administración Tributaria reconoció el derecho del actor, procede su pago". Esta Sala, además, constata también que en los distintos escritos se emplean los



conceptos jurídicos con notable imprecisión, al punto de que no parecen comprenderse los aspectos procesales en juego.

3) La posibilidad atribuida en el artículo 6 LOPJ a los jueces y tribunales, más bien un mandato, se enuncia así:

"Los Jueces y Tribunales no aplicarán los reglamentos o cualquier otra disposición contrarios a la Constitución, a la ley o al principio de jerarquía normativa".

Se trata de una consecuencia legal necesaria y directamente emanada del principio de legalidad ( art. 9.3 CE), en tanto se expresa en el art. 1 de la propio LOPJ, en fórmula que reproduce la del art. 117 CE:

"La justicia emana del pueblo y se administra en nombre del Rey por Jueces y Magistrados integrantes del Poder Judicial, independientes, inamovibles, responsables y sometidos únicamente a la Constitución y al imperio de la ley".

Las diferencias entre el mandato legal orgánico de inaplicar los reglamentos que los jueces y tribunales juzguen contrarios a las fuentes normativas superiores (Constitución, Tratados, ley, reglamentos de rango mayor –en virtud del principio de jerarquía normativa), de una parte; y la potestad judicial de controlar y, en su caso, anularlos reglamentos ( arts. 9.3, 103 y 106 CE y 1.1 LJCA, en relación con el 25, 26 y 27 de la propia LJCA y sus concordantes), son apreciables y, además, decisivas para resolver el asunto:

1) El artículo 6 LOPJ se dirige a todos los jueces y tribunales, no sólo de nuestro orden jurisdiccional, sino también de las demás jurisdicciones, sean civil, penal o social.

2) Esa inaplicación del reglamento se resume en la inobservancia de la norma, sin reflejo posible, salvo en el seno de nuestra jurisdicción, en la invalidación erga omnes de la disposición de que se trate.

3) El mandato de no aplicar el reglamento tendrá la consecuencia que proceda en el proceso en que el artículo 6 LOPJ entre en juego, que será la de privar de los efectos de la norma en el litigio, como si ésta no existiera: Así, v.gr. si un reglamento fija una obligación o carga que el juez reputa ilegal, la consecuencia será la inexigibilidad de esa carga y el efecto inter partes en la cosa juzgada del proceso de considerar que tal carga no existe, lo que puede determinar el fallo.

4) Dados los términos de generalidad con que está redactado el art. 6 LOPJ y su sentido y finalidad institucional de que los jueces sólo están sometidos al imperio de la Ley (no del reglamento, salvo juicio positivo de legalidad), se puede inaplicar una disposición de ese rango no solo en la sentencia y condicionando su ratio decidendi, sino en cualquier resolución interlocutoria o procesal, porque el objeto del proceso no es la norma misma.

5) Obviamente, esa deber de inaplicación -y de juicio negativo previo- hace innecesario acudir al Tribunal Constitucional para plantear cuestión acerca de las dudas de constitucionalidad que susciten las normas de rango infralegal.

6) El problema dogmático de conflicto entre el artículo 6 LOPJ y el recurso directo o indirecto contra las disposiciones generales en el curso de un proceso contencioso-administrativo ( arts. 25 y 27 LJCA) es el de si el juzgador administrativo mantiene la posibilidad de aquél mandato de inaplicación en el seno de un proceso contencioso-administrativo y en la fase de sentencia, esto es, si puede inaplicar el reglamento que reputa ilegal y de cuya sumisión a la ley o a normas superiores depende el fallo.

Consideramos, a tal efecto, que el régimen estatuido en el art. 27 LJCA es *lex specialis* del artículo 6 LOPJ, pero solo cuando sucedan, a la vez, estas circunstancias:

a) Que estemos en un proceso contencioso-administrativo, no en pleito o causa seguidos ante otra jurisdicción.



b) Que la duda de validez del reglamento se suscite en el trance de sentencia, esto es, de enjuiciamiento de fondo, referido al reglamento mismo, de forma directa o indirecta.

c) Que ese enjuiciamiento de fondo dependa de la validez de la norma reglamentaria, cuestionada en virtud de recurso directo o indirecto contra ella.

Cumplidas tales condiciones, que en el litigio de que dimana este recurso de casación se dan, apelar solo al artículo 6 LOPJ sería tanto como incurrir en una especie de non liquet, pues quedaría imprejuzgada -o juzgada de un modo desatento a la congruencia procesal- la validez o invalidez de la norma.

7) En este caso, sólo de un modo informal o analógico cabe hablar de impugnación indirecta de la orden castellano-leonesa EYH/706/2015, de 24 de agosto, que aprobaba el procedimiento de abono de esas cantidades pendientes de aplicar en concepto de deducción autonómica del IRPF. Así lo considera la propia pregunta enunciada en el auto de admisión, con fundamento en la informalidad de la demanda en este punto, ya que descarta que quepa inferir de ella una impugnación indirecta comprensible de la norma.

La exposición de motivos de la orden autonómica que ha quedado inaplicada en la sentencia, literalmente, dice:

"Las deducciones autonómicas familiares generadas en un ejercicio y no absorbidas ni en ese ejercicio ni en los tres siguientes tienen naturaleza de subvención".

Además, la demanda -probablemente por el escaso rigor conceptual mostrado- tampoco es ilustrativa de un razonamiento mínimamente coherente de sustento del derecho a la devolución que se pide en la invalidez de la disposición que limita temporalmente el derecho a la deducción.

8) En este caso, además, aun cuando se haya mencionado el artículo 6 LOPJ en la sentencia, no es fácil considerar, de un modo claro y preciso, que la inaplicación se haya debido, exclusivamente, a un juicio de ilicitud de la orden - que es obvio-, sino también que esté en tela de juicio la totalidad de la orden o sólo una parte de ella, la atinente al plazo.

Así, el diseño de la sentencia es que hay que acudir a los plazos generales de devolución establecidos en las normas fiscales (al margen de la cuestión relativa a la competencia autonómica para regular la devolución o abono de una deducción por falta de cabida en la cuota, en un tributo cedido; y también de la cuestión del rango, aspectos que no han sido debatidos, pese a que podrían afectar a la nulidad de pleno derecho). En otras palabras, la razón de estimar el recurso y reconocer el derecho a la deducción negada se fundamenta en el fallo, de un modo directo y patente, en la nulidad de la disposición reglamentaria limitativa del plazo.

9) Ese modo de proceder, aunque la sentencia de instancia no es ortodoxa ni correcta, al prescindir de la calificación de la pretensión -posible tras una inferencia no excesivamente compleja de lo pedido en la demanda- como sustentadora de un recurso indirecto, se acoge a una facultad más general e inconcreta (la del artículo 6 LOPJ, de inaplicación o inobservancia) en lugar de examinar frontalmente la disposición general, aunque para ello haya que reconstruir o recalificar como recurso indirecto algo que sólo vagamente se ejercita como tal.

10) Tal cuestión nos lleva a la duda de si con ello se facilitarían el llamado efecto útil de la casación, pues la sentencia impugnada ya deja sentado que la orden autonómica es disconforme con las leyes fiscales reguladoras del IRPF o con los procedimientos tributarios, al margen de que se viene a decir que la deducción en la cuota ya estaba reconocida en su procedencia y existencia.

Por lo demás, es de recordar que el artículo 27.1 LJCA exige, para el ejercicio de la cuestión de ilegalidad, la firmeza de la sentencia, requisito que no es imperativo en el artículo 27.2, que habilita

para la declaración de nulidad al órgano judicial que fuera competente para el enjuiciamiento de la norma en virtud de recurso directo, como en este supuesto sucede con la Sala de Valladolid.

Desde esta perspectiva, cabría, en principio, la duda de si hay infracción procesal, si partimos de la base de que la sentencia recurrida bien pudo declarar erga omnes la nulidad de la Orden autonómica reguladora de los plazos de devolución, en el fallo, sin esperar a la firmeza -y sin perjuicio del eventual resultado de la casación-.

11) Hay, además, otra cuestión esencial que el auto de admisión plantea, conectada con el punto anterior, la de si, cuando la cuestión no se ha suscitado abiertamente, ha de plantearse la tesis del artículo 33 LJCA, a fin de dar entrada a la opinión de las partes, en lugar de actuar de oficio, en pro de los principios de congruencia y defensa.

Es verdad, pues, que la Sala juzgadora inaplica la norma ( art. 6 LOPJ), pero también lo es que, conforme al auto y a la naturaleza de la demanda, no hubo impugnación indirecta, o al menos una argumentación digna de tal nombre. Si no hay impugnación indirecta, en rigor, no haría falta oír a las partes al respecto para aplicar el art.27 LJCA, pues no hay pretensión que se funde, directa o indirectamente, en la validez del reglamento mismo.

12) Además, la mención que la Administración recurrente efectúa a la jurisprudencia de esta Sala –tres sentencias de 21 de diciembre de 2012- no cambia las cosas, pues la evidente corrección de esa doctrina, que es compartida, versa sobre un problema procesal diferente al actual: el de la improcedencia de que, con ocasión de la impugnación directa de un Real Decreto, ante el Tribunal Supremo, se suscite otra pretensión de impugnación indirecta de otra disposición distinta - cuyo plazo de impugnación se había rebasado-, por conexión con la pretensión principal, lo que el TS rechaza, inadmitiendo en parte el recurso, en lo atinente a esa pretensión accesoria.

13) Desde la pura perspectiva de la pretensión del recurrente que ejercitó en la instancia, resultaría indiferente un juicio sobre la validez de la norma autonómica, siempre que la vía seguida por la sentencia condujese a la estimación del recurso y al reconocimiento de su derecho a la deducción, teniendo en cuenta, además, la prevención del artículo 126.5 de la LJCA:

"La sentencia que resuelva la cuestión de ilegalidad no afectará a la situación jurídica concreta derivada de la sentencia dictada por el Juez o Tribunal que planteó aquella".

Sin embargo, el interés público -y, con toda nitidez, la seguridad jurídica, como principio axial del ordenamiento, consagrado en el artículo 9.3 CE- va mucho más allá del mero interés de la parte legitimada cuando está en juego, en la medida que fuera, la validez o nulidad de una norma de alcance general, de la que en el propio proceso se duda por el tribunal llamado a resolver, hasta el punto de que el fundamento del fallo estimatorio trae causa directa de la inaplicación de la norma limitativa de un plazo que se considera contraría las leyes fiscales.

En tal hipótesis, que es la aquí concurrente, la diferencia sustancial entre la simple inobservancia de la norma, en aplicación del artículo 6 LOPJ, que la mantiene vigente y operativa para todos los casos distintos y futuros, pese a la severa sospecha de ilicitud que recae formalmente sobre ella, y la aplicación de la potestad reconocida en el artículo 27 de la Ley de esta Jurisdicción, radica en la necesidad de aplicar éste en los términos que ya hemos distinguido: se ha de plantear la cuestión de ilegalidad, una vez firme la sentencia, ante el Tribunal competente para conocer del recurso directo contra la disposición, salvo lo dispuesto en los dos apartados siguientes.

Sin embargo, no es precisa esa elevación de la cuestión de ilegalidad en los supuestos del artículo 27, 2 y 3:

"2. Cuando el Juez o Tribunal competente para conocer de un recurso contra un acto fundado en la invalidez de una disposición general lo fuere también para conocer del recurso directo contra ésta, la sentencia declarará la validez o nulidad de la disposición general.

3. Sin necesidad de plantear cuestión de ilegalidad, el Tribunal Supremo anulará cualquier disposición general cuando, en cualquier grado, conozca de un recurso contra un acto fundado en la ilegalidad de aquella norma".

Siendo ello así, consideramos que es preceptivo un juicio de validez de la norma, por la Sala sentenciadora, en virtud de lo establecido en el artículo 27.2 LJCA, toda vez que, de una parte, hay una duda evidente, mostrada por la Sala como relevante y determinante del fallo, sobre la validez de la orden autonómica que ha conducido a la estimación de la demanda, lo que implica, como paso necesario, la inaplicación de dicha orden; y, de otra, aun cuando no estuviera bien caracterizada y fundada la impugnación indirecta del reglamento, la mera duda de legalidad que alberga la Sala debió conducir a incorporar el propio juicio de legalidad en su fallo, en aplicación del mencionado precepto.

Es cierto que, a tal efecto, si la cuestión no ha sido debatida, o no lo ha sido de una manera correcta, es preciso integrar el conocimiento y defensa de las partes mediante el mecanismo del denominado en nuestra tradición procesal como planteamiento de la tesis, estatuido en el artículo 33.2 LJCA, conforme al cual:

"2. Si el Juez o Tribunal, al dictar sentencia, estimare que la cuestión sometida a su conocimiento pudiera no haber sido apreciada debidamente por las partes, por existir en apariencia otros motivos susceptibles de fundar el recurso o la oposición, lo someterá a aquéllas mediante providencia en que, advirtiendo que no se prejuzga el fallo definitivo, los expondrá y concederá a los interesados un plazo común de diez días para que formulen las alegaciones que estimen oportunas, con suspensión del plazo para pronunciar el fallo...".

Sin embargo, consideramos que, dadas las circunstancias del caso presente, no sería preciso ordenar la retroacción de lo actuado para cumplimentar ese trámite de audiencia omitido en el litigio de instancia, a lo que debería seguir una decisión del tribunal sobre la validez de la norma, conforme al repetido artículo 27.2LJCA. Ello es así porque:

1) El debate casacional permite apreciar que ambas partes estaban suficientemente informadas de que en el proceso de instancia latía la duda atinente a la validez de la orden autonómica EYH/706/2015, de 24 de agosto, pues de no ser así no se habría mencionado el artículo 6 LOPJ, que sólo entra en juego cuando se aprecie que un reglamento o cualquier otra disposición resulta contrario a la Constitución, a la ley o al principio de jerarquía normativa y, además, no se habría reconocido el derecho del recurrente, sólo procedente orillando la norma limitativa del plazo de solicitud.

2) Los escritos de interposición y oposición, a la vista de la cuestión suscitada en el auto de admisión, han tenido oportunidad de conocer los términos del debate a partir del presupuesto, que no puede ser desconocido, de que la Sala de Valladolid albergó serias dudas sobre la licitud de la norma reglamentaria aplicada, habiendo alegado ampliamente sobre la cuestión.

3) Ordenar la retroacción para ofrecer a las partes, en el pleito de instancia, la oportunidad de formular alegaciones sobre esa cuestión debatida, entrañaría el riesgo de que, a resultas de ese trámite, el fallo de la sentencia que hubiera de dictarse fuera de signo contrario y, por ello, no cabe desdeñar la eventualidad de que, por tutelar el derecho de defensa, el actor pudiera perder su derecho de fondo, lo que sucedería si la Sala competente, tras evacuar ese trámite de audiencia soslayado, considerase que la orden sobre cuya legalidad se duda es conforme a Derecho, con desestimación de la demanda.

Esta posibilidad, aun por hipótesis, es de reiterar que existe, porque no cabe ordenar a la Sala juzgadora que cumpla un trámite procesal omitido -a cuyo efecto se arbitraría la retroacción de los autos al momento en que ocurrió el defecto procesal-; y, al tiempo, poner de manifiesto su virtual irrelevancia, lo que sucedería si, tras su cumplimiento, diéramos por sentado que el único fallo posible, anulada la sentencia por un vicio de forma relevante, hubiera de ser a fortiori la declaración de nulidad de la orden.

4) La Administración recurrente, en su escrito casacional, no efectúa alegaciones sobre la conformidad a Derecho de la orden inaplicada por la Sala de instancia. Es cierto que propugna el planteamiento de la tesis -en la instancia- pero tal alegato, lejos de suponer una defensa material del contenido de la orden, parece más bien lo contrario. Así, en la tesis o dilema planteado en el auto de admisión, viene a sostener que el artículo 27.2 de la LJCA debe ser aplicado con preferencia sobre el artículo 6 de la LOPJ, pero esa elección parte de la base común de que la disposición reglamentaria adolece de infracciones determinantes de su invalidez.

TERCERO.- Jurisprudencia acerca de la cuestión de interés casacional.

1) En respuesta a la cuestión sobre la que nos pide la formación de jurisprudencia el auto de admisión, hemos de afirmar lo siguiente:

a) El artículo 27 de la LJCA, en sus tres apartados, es de preferente aplicación, según los casos, a la mera inaplicación de los reglamentos que prevé el artículo 6 de la LOPJ, en aquellos procesos contencioso-administrativos en que se promueva la impugnación indirecta de una disposición general o, de no haberse efectuado tal impugnación, cuando el tribunal considere que la disposición general es contraria a la ley o a reglamentos de rango superior, y tal contravención es decisiva para resolver el litigio.

b) El artículo 27 LJCA no es de aplicación electiva por el juez o tribunal sentenciador, sino preceptiva, pudiendo incluso suscitarse de oficio la cuestión, en caso de que la norma de rango infralegal aplicable al caso sea considerada ilícita, dando oportunidad a las partes de pronunciarse sobre ella si fuera preciso.

c) En los casos en que el tribunal sentenciador fuera competente objetivamente para conocer de un recurso contra un acto de aplicación fundado en la invalidez de una disposición general, en virtud de un recurso indirecto, lo fuere también para conocer del recurso directo contra ésta, la sentencia declarará la validez o nulidad de la disposición general ( art. 27.2 LJCA), con efectos erga omnes. Esto es, la sentencia de instancia debió declarar la nulidad de la disposición, ordenando la publicación del fallo.

d) La declaración de nulidad afectará sólo a los preceptos o artículos de la disposición reglamentaria de cuya validez dependiera el fallo del recurso dirigido contra el acto de aplicación.

CUARTO.- Resolución del recurso de casación.

La conclusión que deriva de la doctrina que se ha hecho explícita es que debe declararse haber lugar al recurso de casación, dada la improcedencia de que la sentencia se haya limitado a inaplicar una norma reglamentaria, haciendo uso de la facultad establecida en el artículo 6 de la LOPJ, dejando incólume la cuestión del efecto erga omnes o general de la invalidez de la norma inaplicada.

Al tiempo, el recurso contencioso-administrativo debe ser estimado, con acogimiento de la pretensión actora, esto es, la nulidad del acto administrativo denegatorio de la solicitud de deducción interesada por D. Martín, y declaración de nulidad de la Orden EYH/706/2015, de 24 de agosto, por la que se aprobaba el procedimiento de abono de las cantidades pendientes de aplicar sobre la cuota íntegra autonómica en las deducciones familiares del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas,

debiendo la Sala de instancia identificar, a efectos de la nulidad, los preceptos de la Orden que considera que, siendo contrarios a la ley, y han sido determinantes del fallo alcanzado.

QUINTO.- Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

### **FALLO**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido:

1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico tercero.

2º) Ha lugar al recurso de casación deducido por la COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CASTILLA Y LEÓN contrala sentencia nº 842/2019 de 4 de junio de 2019 dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Castilla y León, sede de Valladolid, en el recurso nº 581/2018, que se casa y anula.

3º) Estimar el recurso contencioso-administrativo nº 581/2018, interpuesto por don Martin , contra la orden de 19 de octubre de 2017, que desestimó el recurso de alzada contra la denegación del abono de la deducción autonómica familiar en el IRPF de 2011, manteniendo el fallo estimatorio en lo que concierne al reconocimiento del derecho del actor en la instancia, con declaración de nulidad de la Orden EYH/706/2015, de 24 de agosto, que aprobaba el procedimiento de abono de esas cantidades pendientes de aplicar, del modo y con el alcance señalado en el fundamento cuarto.

4º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma