

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ056563

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 6 de noviembre de 2014

Vocalía 10.^a

R.G. 1117/2012

SUMARIO:

Reclamaciones económico-administrativas. Competencia. Por razón de la cuantía. *Recurso «per saltum».* La norma permite, en los supuestos de reclamaciones relativas a actos dictados por órganos periféricos de la AEAT, que por su cuantía, la resolución dictada por el Tribunal Regional fuera susceptible de recurso de alzada ordinario ante el TEAC, se proceda, si así lo considera conveniente el reclamante, a su interposición directamente ante el Tribunal Central, a través de la figura del recurso «per saltum». En relación con esta opción del contribuyente este TEAC ha manifestado que elegido un procedimiento, éste es indisponible para el interesado y, evidentemente, para la propia Administración; que la habilitación de la norma para residenciar la reclamación opcionalmente ante el TEAR/TEAL o directamente ante el TEAC solo es posible en el momento de su interposición y no en cualquier otro trámite o fase posterior. Quiere esto decir que cualquier eventual mención en el posterior escrito de alegaciones, ratificando o no la decisión manifestada en el escrito de interposición, carece de relevancia y, por ende, no cabe extraer de ello ninguna consecuencia en relación con la mayor o menor evidencia para el órgano que conoce de la reclamación de forma improcedente. La manifestación de voluntad ha de hacerse y estar clara en el escrito de interposición. Dicho lo cual, se considera que no obstante, en caso de resolver el TEAR, se trataría de una vulneración de la distribución funcional de la competencia por voluntad del interesado que no afecta a la competencia objetiva o a la territorial atribuida legalmente, por lo que, dada la interpretación restrictiva que debe hacerse de los supuestos de nulidad radical, no alcanzaría la nulidad de pleno derecho, sino la mera anulabilidad. El supuesto no es subsanable por el TEAC debido a la ausencia de relación jerárquica entre los Tribunales Económico Administrativos que se deriva de la independencia funcional que proclama el art. 228 de la Ley 58/2003 (LGT). En consecuencia, se anula la resolución del TEAR recurrida y se dispone la retroacción del expediente al momento inmediatamente posterior a la interposición de la reclamación económico-administrativa a fin de que se tramite en única instancia por el TEAC con la consecuencia de que, transcurrido un año desde la citada interposición, y siempre que se haya acordado la suspensión del acto reclamado, dejen de devengarse intereses de demora en los términos previstos en el art. 26.4 de la Ley 58/2003 (LGT). **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 26, 217, 226, 227, 228, 229, 235 y 240.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 36.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), arts. 62, 63 y 67.

En la Villa de Madrid, a la fecha arriba indicada, visto el recurso de alzada interpuesto ante este Tribunal Económico-Administrativo-Central por **D. Rx...**, con NIF ..., actuando en representación de **Ix...P, S.L.**, con NIF ..., absorbente de **Fx...M, S.L.** (...) y domicilio, a efectos de notificaciones, en ... , contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, de fecha 28 de septiembre de 2011, recaída en la reclamación económico-administrativa nº 03/04232/2009 y acumuladas nº 03/4237/2009 y nº 03/4238/2009 promovidas, respectivamente, contra el acuerdo de liquidación dictado el 1 de junio de 2009 por el Inspector Regional Adjunto de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Valencia, derivado del acta de disconformidad nº 71541523 incoada por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2003, 2004 y 2005, contra la resolución sancionadora de 1 de junio de 2009 derivada del mismo acta, y contra la resolución sancionadora de 1 de junio de 2009, siendo la de mayor cuantía de 703.177,07 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

En fecha 5 de marzo de 2009 fue incoada acta de disconformidad nº 71541523 por el concepto y períodos reseñados. Las actuaciones habían sido iniciadas en fecha 17 de junio de 2007.

La sociedad **AS...M, S.L.**(en adelante **M**), se fusionó por absorción, según proyecto de fecha 29 de marzo de 2008, con **Ix...P, S.L.** Y **Fx ...M, S.L.** La sociedad absorbente, **M**, cambió su denominación social por **Ix...P,S.L.** La absorción se formaliza en escritura pública de fecha 18 de diciembre de 2008. El acta fue incoada a la mercantil **Ix...P, S.L.**, como sucesora de la absorbida **Fx ...M, S.L.**

Los motivos de la regularización propuesta fueron los siguientes:

- No resultan deducibles los gastos de mantenimiento ni los de amarre referentes a una embarcación; tampoco son deducibles los relativos a la amortización de una anticipo para la adquisición de la embarcación.
- No son deducibles los gastos referentes a suministros y amortización del inmueble de Bétera.
- No son deducibles ciertos gastos relativos a la finca El R; tampoco es deducible la amortización dotada sobre el valor del suelo de la finca El R.
- Procede incrementar la base imponible en 600.000 euros al haberse descubierto elementos patrimoniales no registrados en contabilidad.
- Procede incrementar la base imponible declarada en la operación de venta de la embarcación al no acreditarse circunstancias que supongan depreciación del valor de adquisición fuera de la producida por su uso normal.
- No resulta de aplicación el régimen especial de Fusiones, Escisiones, Aportaciones de Activos y Canje de Valores a la transmisión de la finca El R al considerar la Inspección que no queda acreditado motivo económico válido.
- Procede realizar un ajuste negativo correspondiente a la amortización de la finca de Alcantarilla.

Presentadas las alegaciones pertinentes, el Inspector Regional Adjunto, dictó acuerdo de liquidación, el 1 de junio de 2009, confirmando la propuesta contenida en el acta, a excepción de los intereses de demora. La deuda tributaria resultante asciende a 725.348,92 euros, de los que 615.434,95 euros corresponden a la cuota y 108.913,97 euros a los intereses de demora.

Contra el acuerdo de liquidación, la interesada interpone reclamación económico-administrativa nº 03/04232/2009.

En el escrito de interposición de la reclamación nº 03/04232/2009 figura en el encabezamiento lo siguiente:

“A la Dependencia Regional de Inspección Sede Alicante de la Delegación Especial de Valencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para su remisión al Tribunal Económico-Administrativo Central”

Segundo:

Al estimar que los hechos puestos de manifiesto en la actuación antes referida eran constitutivos de infracciones tributarias, consistentes en dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo, la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar, obteniendo improcedentemente devoluciones, así como acreditar improcedentemente bases imponibles negativas a compensar en ejercicios futuros, el Inspector Regional Adjunto, tras la reglamentaria tramitación, adoptó en fecha 1 de junio de 2009 acuerdo de imposición de sanción, en el que se impuso a la entidad una sanción de 341.654,98 euros.

Contra dicho acuerdo interpuso la reclamación económico-administrativa nº 03/04237/2009.

En el escrito de interposición de la reclamación nº 03/04237/2009 figura en el encabezamiento lo siguiente:

“A la Dependencia Regional de Inspección Sede Alicante de la Delegación Especial de Valencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para su remisión al Tribunal Económico-Administrativo Central”

Tercero:

En fecha 4 de marzo de 2009, se autoriza por el Inspector Regional Adjunto, la iniciación e instrucción de expediente sancionador por infracción tributaria consistente en no incluir en la Memoria del ejercicio 2003, la información exigida en el artículo 107 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre por la que se aprueba la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en lo sucesivo, LIS) y en no incluir en la Memoria de los ejercicios 2004 y 2005, la información exigida en el artículo 93 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en lo sucesivo, TRLIS). El Inspector Regional Adjunto, tras la reglamentaria tramitación, adoptó en fecha 1 de junio de 2009 acuerdo de imposición de sanción, en el que se impuso a la entidad una sanción de 6.450,78 euros.

Contra dicho acuerdo interpuso la reclamación económico-administrativa nº 03/04238/2009.

En el escrito de interposición de la reclamación nº 03/04238/2009 figura en el encabezamiento lo siguiente:

“A la Dependencia Regional de Inspección Sede Alicante de la Delegación Especial de Valencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para su remisión al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia”

Cuarto:

Puesto de manifiesto el expediente, a efectos de alegaciones y prueba, la interesada, alegó, en síntesis, lo siguiente:

- Se cumplen los requisitos exigidos para la aplicación del régimen fiscal especial de Fusiones, Escisiones, Aportación de Activos y Canje de Valores a la Finca El R; con esta aportación, se suscribe una ampliación de capital realizada por la mercantil **As ...M** participando el 5,01 % de su capital social.

- No procede la calificación de elementos ocultos a las obras de arte y al mobiliario.

- Respecto de la venta de la embarcación por parte de la interesada a su administrador y la imputación a éste de una retribución en especie, por la pérdida reflejada contablemente, alega, falta de motivación ya que el valor declarado en la transmisión, ha sido el aprobado por el Ministro de Economía y Hacienda, a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

- Alega falta de acreditación del uso privado de los bienes empresariales, concretamente, de la embarcación y del punto de amarre en La Marina de Denia.

- En relación al inmueble sito en Bétera (Valencia), la Administración no ha probado que, el mismo, haya sido utilizado por el administrador, poniendo solamente de manifiesto el uso esporádico de algún familiar de éste, pero en ningún caso de él mismo.

- Respecto de la sanción impugnada mediante la reclamación número 03/04237/09, se reiteran las alegaciones ya formuladas contra la liquidación de la que dicha sanción se deriva, añadiendo que, en el presente caso, existe una clara ausencia de los tres elementos necesarios para la imposición de sanción: tipo, acción y culpabilidad, efectuando diversas consideraciones sobre cada uno de ellos.

- En cuanto al acuerdo sancionador impugnado con la reclamación 03/04238/2009, alega la interesada que la Administración no ha indicado qué datos se han omitido, siendo por tanto la sanción, improcedente, arbitraria y gratuita.

Quinto:

El TEAR de la Comunidad Valenciana procedió a la acumulación de las reclamaciones nº 03/04232/2009, nº 03/04237/2009 y nº 03/04238/2009.

El TEAR de la Comunidad Valenciana acordó en Resolución de fecha 28 de septiembre de 2011:

- ESTIMAR PARCIALMENTE las reclamaciones acumuladas con números 03/04232/2009 y 03/04237/2009, anulando la liquidación y el acuerdo sancionador impugnados, sin perjuicio de que la Administración pueda dictar nuevos actos, ajustados a los pronunciamientos anteriores señalados en la Resolución.

- Y DESESTIMAR la reclamación 03/04238/2009, confirmando el acuerdo impugnado.

Se recoge el Fundamento de Derecho Quinto de la Resolución del TEAR lo siguiente:

“QUINTO.- La siguiente de las alegaciones formuladas por la reclamante, viene referida a la venta de la embarcación G..... La embarcación, es adquirida por el administrador de la reclamante, el 8 de noviembre de 2004. En esta operación, contablemente, se registra una pérdida de 100.072,79 euros, consecuencia de haber declarado como precio de venta el fijado en las Tablas de Medios de Transporte Usados, aprobadas por el Ministro de Economía y Hacienda, a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La Inspección de los Tributos, dado que la operación se califica como vinculada, la valora por su valor de mercado, y puesto que “no se han acreditado circunstancias que supongan depreciación del valor de adquisición fuera de la producida por el uso normal”, entiende que no se ha podido generar ninguna pérdida, luego, la pérdida declarada constituye, una retribución “encubierta” en especie. Alega la reclamante que la Inspección no ha realizado ninguna actuación de determinación del valor al momento de la transmisión.

Las operaciones vinculadas, en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, se encuentran reguladas en el artículo 16 del Texto Refundido del Impuesto. En el mismo se establece que la Administración podrá valorar estas operaciones por el valor de mercado. Este precepto legal se encuentra desarrollado reglamentariamente en el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

La Inspección, entiende que por valor de mercado, y dado que “no se han acreditado circunstancias que supongan depreciación del valor de adquisición fuera de la producida por el uso normal”, aquél lo constituye el valor neto contable, resultado de minorar el valor de adquisición y mejoras realizadas, en la amortización acumulada.

La reclamante, declara como valor de transmisión de la embarcación G....., el valor establecido en la ORDEN HAC/3561/2003, de 15 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Su apartado Segundo, dice :

“Segundo.—Los precios medios de venta, que se aprueban por esta disposición, serán utilizables como medios de comprobación a los efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte”

En conclusión, en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, no podemos considerar como valor de mercado, el precio medio de venta aprobado por Orden Ministerial, por entender que, como acabamos de reproducir, dichos valores, tendrán la consideración de precios medios de venta para ITP y AJD, ISD e IEDMT. No obstante, y dado que la Administración, en su valoración, no ha seguido el procedimiento reglamentariamente previsto para la valoración por el valor normal de mercado en operaciones vinculadas, debemos estimar esta alegación.”

Esta Resolución fue notificada en fecha 25 de octubre de 2011.

Sexto:

Contra la misma fue interpuesto ante este Tribunal Económico-Administrativo-Central recurso de alzada en fecha 25 de noviembre de 2011, presentando, en síntesis, las mismas alegaciones que en la reclamaciones de instancia, y además:

- Prescripción de derecho de la administración a practicar la oportuna liquidación al haberse excedido el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras. Errores manifiestos en las imputaciones de dilaciones.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren en el supuesto los requisitos de competencia, legitimación y formulación en plazo que son presupuesto para la admisión a trámite de la presente alzada, en la que la cuestión planteada consiste en determinar las consecuencias de que la resolución del TEAR se haya producido en el marco de unas resoluciones que, en el ejercicio de la facultad conferida por el artículo 229.4 de la LGT, se había planteado ante el TEAC.

Segundo:

Las reclamaciones nº 03/04232/2009 y nº 03/04237/2009, como se ha expuesto en los Antecedentes de Hecho de la presente Resolución, iban dirigida a este Tribunal Central. La recurrente, no obstante, no hace alegación alguna al respecto.

El artículo 229.1 de la LGT, regula las competencias de Tribunal Económico Administrativo Central, señalando que:

“1. El Tribunal Económico-Administrativo Central conocerá:

a) En única instancia, de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos centrales de los Ministerios de Hacienda y de Economía u otros departamentos ministeriales, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, así como contra los actos dictados por los órganos superiores de la Administración de las comunidades autónomas.

También conocerá en única instancia de las reclamaciones en las que deba oírse o se haya oído como trámite previo al Consejo de Estado.

b) En única instancia, de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, o por los órganos de las comunidades autónomas no comprendidos en el párrafo anterior, así como contra las actuaciones de los particulares susceptibles de reclamación, cuando, aun pudiendo presentarse la reclamación en primera instancia ante el tribunal económico-administrativo regional o local correspondiente, la reclamación se interponga directamente ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo.

c) En segunda instancia, de los recursos de alzada ordinarios que se interpongan contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los tribunales económico-administrativos regionales y locales.”

El apartado 4 del mismo artículo 229 de la LGT establece que:

“Cuando la resolución de las reclamaciones económico administrativas sea susceptible de recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico Administrativo Central, la reclamación podrá interponerse directamente ante este órgano”.

En cuanto a la cuantía necesaria para interponer el recurso de alzada ordinario, a la que se refiere el artículo 229 de la LGT, se fija en el artículo 36 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, el cual dispone:

“Artículo 36. Cuantía necesaria para el recurso de alzada ordinario.

De acuerdo con el artículo 229 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, sobre las competencias de los tribunales económico-administrativos, podrá interponerse recurso de alzada ordinario cuando la cuantía de la reclamación, calculada conforme a lo dispuesto en el artículo anterior, supere 150.000 euros, o 1.800.000 euros si se trata de reclamaciones contra bases o valoraciones. Si el acto o actuación fuese de cuantía indeterminada, podrá interponerse recurso de alzada ordinario en todo caso.”

Así pues, la norma permite, en los supuestos de reclamaciones relativas a actos dictados por órganos periféricos de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, que por su cuantía, la resolución dictada por el Tribunal Regional fuera susceptible de recurso de alzada ordinario ante el TEAC, se proceda, si así lo considera conveniente el reclamante, a su interposición directamente ante el Tribunal Central, a través de la figura del recurso “per saltum”.

En relación con esta opción del contribuyente este TEAC ha manifestado en resoluciones anteriores, entre otras, de 11 de septiembre de 2008 (RG.1367/07 y RG.1361/07), posteriormente reiterado en la de 13 de abril de 2010 (RG.2954/2006), que elegido un procedimiento, éste es indisponible para el interesado y, evidentemente, para la propia Administración; que la habilitación de la norma para residenciar la reclamación opcionalmente ante el TEAR/TEAL o directamente ante el TEAC solo es posible en el momento de su interposición y no en cualquier otro trámite o fase posterior. Quiere esto decir que cualquier eventual mención en el posterior escrito de alegaciones, ratificando o no la decisión manifestada en el escrito de interposición, carece de relevancia y, por ende, no cabe extraer de ello ninguna consecuencia en relación con la mayor o menor evidencia para el órgano que conoce de la reclamación de forma improcedente. La manifestación de voluntad ha de hacerse y estar clara en el escrito de interposición.

Ha de recordarse asimismo que el artículo 235 de la misma LGT dispone en su apartado 3:

“El escrito de interposición se dirigirá al órgano administrativo que haya dictado el acto reclamable que lo remitirá al tribunal competente en el plazo de un mes junto con el expediente correspondiente...”

Tercero:

Determinado, pues, que efectuada la elección y manifestación al respecto por el interesado, acerca de que el órgano ante el cual residenciar su reclamación sea el Tribunal Económico-Administrativo Central, el Tribunal Regional deviene incompetente.

Dicho lo cual, ha de analizarse a continuación si dicha incompetencia haya de reputarse acarreadora de la nulidad radical o de una mera anulabilidad.

Este Tribunal Central, en resolución de 20 de diciembre de 2012, (RG.4460/2009) sostenía en un caso parangonable que la falta de competencia de que adolecía la resolución del TEAR que allí se anulaba, no admitía subsanación, ni podía considerarse como vicio de anulabilidad.

No obstante, este Tribunal Central en Pleno, resolución de 14 de octubre de 2014 (RG 5188/2011) ha reconsiderado su criterio en atención a las razones que se exponen en la presente:

Los criterios de competencia son los que permiten atribuir el conocimiento de una cuestión a un órgano con preferencia a los demás, en general por razón de la naturaleza del objeto, por razón de la sede o por razón de la función a desarrollar.

Se diferencian pues ordinariamente:

El criterio objetivo de competencia es el que se deriva o del valor del proceso o de su naturaleza, el territorial, que se conecta a la sede territorial del órgano, y el funcional. Este último, que nos interesa resaltar, ha sido perfilado en la doctrina tradicional como aquel que se deriva de la especial naturaleza y también de las exigencias especiales de las funciones que el magistrado esta llamado a ejercer en un solo proceso, cuyas funciones pueden estar distribuidas entre diversos órganos. Así hay jueces de primero y segundo grado (competencia por grado), jueces de conocimiento, jueces de ejecución; la distribución del conocimiento entre los jueces de grado diferente presupone en aquellos homogeneidad de competencia objetiva y territorial.

Ciertamente que esta doctrina ha sido elaborada en el seno del ámbito jurisdiccional, no hallándose enmarcada en él la tarea de los órganos de la vía económico-administrativa. Ahora bien, que duda cabe que los principios extraídos de ella sí resultan adecuados -y convenientes, por la seguridad jurídica que tales principios proporcionan al procedimiento- para enjuiciar muchas de las vicisitudes que se plantean en esta vía revisora, como es el que ahora nos ocupa.

La Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre), tras delimitar el ámbito objetivo de las reclamaciones económico administrativas, fijando la materia (art. 226) y los actos (art. 227) sobre los que pueden versar, y una vez concretados los órganos que pueden conocer de ellas, distribuye aquéllas entre éstos, atribuyéndoles así su competencia objetiva y territorial en el artículo 229.

Dicho precepto contempla un criterio objetivo de atribución de competencia, que deriva del acto sometido a revisión, en concreto se distribuye el conocimiento de asuntos entre los distintos tribunales en función del carácter periférico o central del órgano autor del acto impugnado; un criterio territorial de atribución de competencia, para distribuir el conocimiento de asuntos entre órganos materialmente competentes, en virtud de la correspondiente circunscripción (apartado 6, que atribuye la competencia a cada TEAR cuando la sede del órgano autor del acto impugnado se integre en el ámbito territorial del TEA); y atribuye también competencia funcional, al distribuir entre los órganos de distinto grado funciones diferentes de un mismo procedimiento, al asignar la revisión de un mismo acto en primera instancia a los TEAR y en alzada al TEAC (competencia funcional por grado), lo cual presupone en ellos competencia objetiva y territorial.

En este contexto, el artículo de la 229.5 LGT establece que:

“Cuando la resolución de las reclamaciones económico-administrativas sea susceptible de recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, la reclamación podrá interponerse directamente ante este órgano.”

Con ello da al interesado la posibilidad de alterar la distribución por grados del conocimiento de un procedimiento revisor que la Ley efectúa; es decir, el criterio de competencia funcional. El desconocimiento de la opción del interesado, no estará pues vulnerando una norma de atribución de competencia objetiva o territorial, sino de distribución de las funciones entre los órganos que tienen atribuida por Ley la competencia objetiva y territorial.

Aplicando a este ámbito de revisión económico administrativa los criterios ya mencionados de la doctrina tradicional en el ámbito procesal civil, en éste se encuentra el criterio ilustrativo a nuestro caso, de que no se puede omitir un grado de jurisdicción y acudir directamente al juez de apelación; no se puede, siquiera, proponer nuevas demandas en apelación.

Puede decirse en definitiva, que en el caso concreto de los TEA, junto a los criterios legales de atribución competencial por razón de la materia, del territorio, y de las funciones, se contempla su modulación, por razón de la voluntad del interesado. Por lo que la vulneración de tal opción del interesado no afecta a la competencia objetiva o a territorial atribuida legalmente, sino que se mueve en el plano distinto, de vulneración de la voluntad del interesado, y de la norma que otorga eficacia a tal voluntad.

El artículo 217 de la LGT, relativo a la Declaración de nulidad de pleno derecho, establece que:

“1. Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de 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: (...) b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio. (...) “

Dicho precepto, en lo que ahora interesa, de modo semejante al artículo 62 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en lo sucesivo, LRJPAC), limita la nulidad al caso de las resoluciones de los órganos económico-administrativos que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio. Por tanto, no alcanza la declaración de nulidad de pleno derecho a la vulneración de la distribución funcional de la competencia por voluntad del interesado, como sucede en el presente caso, según se ha expuesto, y, con ello, no hace incurrir a la actuación del órgano revisor en un supuesto de nulidad, sino de mera anulabilidad, de acuerdo con el principio general de *favor acti*.

Ha de recordarse a este respecto que los supuestos de nulidad de pleno derecho deben interpretarse de forma restrictiva, tal como ha manifestado la jurisprudencia del Tribunal Supremo, entre otras, en sentencia de 1 de febrero de 2010, en el recurso de casación nº 6200/2004, en que señala lo siguiente:

“Esa primera consecuencia es la del carácter tasado de los motivos de nulidad [«La nulidad de pleno derecho sólo se produce cuando los actos administrativos tributarios han incurrido en alguna de las causas establecidas en el artículo 153 de la Ley General Tributaria » (sentencia de 29 de enero de 2000 (casación 2572/00, FJ 6º))] y la interpretación estricta que ha de realizarse de los mismos, que en lo que se refiere al primer motivo de casación nos obliga a precisar que la incompetencia a que alude el artículo 153.1.a) de la Ley General Tributaria, además de manifiesta, ha de ser grave, de modo que el órgano que adoptó el acto cuya revisión se pretende careciere de la misma por razón de la materia o del territorio, no bastando la mera incompetencia jerárquica”.

Por otra parte, conforme al artículo 63.1 de la citada LRJPAC, *“Son anulables los actos de la Administración que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, incluso la desviación de poder”.*

Y ha de recordarse también que, a tenor del artículo 67. 3 de la misma LRJPA, *“Si el vicio consistiera en incompetencia no determinante de nulidad, la convalidación podrá realizarse por el órgano competente cuando sea superior jerárquico del que dictó el acto viciado”.*

Cuarto:

Pues bien, en el caso que nos ocupa, dada la cuantía de la reclamación (la mayor), en este caso, 703.177,07 euros, y habida cuenta que el artículo 36 del Reglamento de Revisión en Vía Administrativa de 13 de mayo de 2005 fijaba la cuantía necesaria para el recurso de alzada ordinario en 150.000 €, resultaba admisible la posibilidad de poder interponer directamente reclamación económica administrativa ante este Tribunal Central frente a las citadas liquidación y sanción, que conocería de las mismas en única instancia.

Conforme a lo razonado en el anterior fundamento de derecho, la resolución del TEAR está pues incurso en causa de anulación, como resulta del referido artículo 63.1 de LRJPAC y no puede convalidarse por este TEAC, como se desprende “a contrario sensu” del también citado artículo 67.3 del mismo Texto Legal, pues no es superior jerárquico del TEAR.

Ha de observarse que la ausencia de relación jerárquica resulta con claridad de la *“independencia funcional”* que proclama el artículo 228.1 de la LGT, independencia que supone que los Tribunales Económico-Administrativos no están integrados en ninguna estructura jerárquica en el ejercicio de sus funciones revisoras y, por tanto, no están sometidos a ninguna instrucción jerárquica ni, desde luego, del exterior, ni tampoco de ninguno de ellos sobre los otros. Sin que responda a una dependencia jerárquica la vinculación de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales a la doctrina dictada por el Tribunal Central, pues ello sólo obedece a razones de seguridad jurídica y uniformidad doctrinal, sin que merme la independencia de cada Tribunal al resolver en el caso concreto sobre el que solo él es competente.

Así pues, procede anular la resolución recurrida y retrotraer el expediente hasta el momento inmediatamente posterior a la interposición de las reclamaciones, procediendo su tramitación en única instancia por el TEAC, con las consecuencias que ello implica a los efectos de la aplicación del artículo 240 de la Ley General Tributaria, pues evidentemente, debiendo haberse tramitado una única instancia, el plazo para resolverla se limita a un año, sin que por el error del Tribunal Regional pueda alargarse tal plazo en perjuicio del interesado. De modo que, transcurrido un año desde la interposición de la reclamación económico-administrativa, siempre que se haya acordado la suspensión del acto reclamado, dejará de devengarse el interés de demora en los términos previstos en el apartado 4 del artículo 26 de esta Ley.

La titular de la Vocalía 12ª formula voto particular.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el presente recurso de alzada,

ACUERDA:

ESTIMARLO EN PARTE, anulando la Resolución impugnada y disponiendo que el expediente se retrotraiga al momento inmediatamente posterior a la interposición de las reclamaciones económico-administrativas, a fin de su tramitación por este TEAC, con las consecuencias previstas en el último Fundamento de Derecho.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.