

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088868

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 171/2023, de 14 de febrero de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 897/2021

SUMARIO:

Reclamaciones económico-administrativas. Competencia. Por razón de la cuantía. Procedimiento de revisión en vía administrativa. Procedimientos especiales. Recurso «per saltum». El art. 229 LGT, en cualquiera de sus redacciones, permite que, 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 Tribunal Económico-Administrativo Central, 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*». El Tribunal Supremo efectivamente nunca se ha pronunciado sobre si la resolución por el Tribunal Económico-administrativo Regional de las reclamaciones económico-administrativas «*per saltum*», prevista en el artículo 229.5 LGT, aplicable *ratione temporis*, -actualmente artículo 229.6 LGT-, es causa de nulidad de pleno de derecho o de simple anulabilidad. El presente recurso de casación plantea un problema netamente jurídico, pues somete a la consideración del Tribunal Supremo aclarar, interpretando el artículo 68.1 b) LGT conforme al principio de buena administración inferido de los arts. 9.3, 103 y 106 CE, si los actos dictados por un órgano revisor declarado incompetente interrumpen la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el gravamen correspondiente, al suponer una tramitación no diligente, lo que motiva su resolución en un tiempo no razonable. La resolución indebida, por un Tribunal Económico-Administrativo, de la reclamación formulada *per saltum* prevista en el art. 229.5 LGT -actual art. 229.6 LGT-, no es causa de nulidad de pleno de derecho, art. 217.1. b) y e) LGT, ya que estamos, sin ninguna duda, ante un problema de incompetencia jerárquica, que ha terminado conociendo el órgano competente. Los actos dictados por un órgano revisor declarado incompetente -por razones distintas a la concurrencia de nulidad de pleno derecho- no determinan la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el tributo de que se trate, a menos que hubieran transcurrido más de cuatro años de inactividad en esa sede revisora, conforme a nuestra reiteradísima doctrina. Aunque en este asunto ha habido una vulneración -clara y evidente- del principio de buena administración, en su modalidad de deber de diligencia al resolver las reclamaciones y recursos y de resolverlos en un plazo razonable, su concurrencia no determina per se la nulidad de los actos tardíamente dictados, sino las consecuencias que se han descrito más arriba [...] [Vid., ATS de 2 de febrero de 2022, recurso n.º 3897/2021 (NFJ085045)]

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 217 y 229.

Constitución Española, arts. 9, 103 y 106.

PONENTE:*Don Francisco José Navarro Sanchis.***TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 171/2023

Fecha de sentencia: 14/02/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3897/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 07/02/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 2

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3897/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excmos. Sres. y Excmo. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente
D. Francisco José Navarro Sanchís
D. Rafael Toledano Cantero
D. Dimitry Berberoff Ayuda
D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 14 de febrero de 2023.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº 3897/2021, interpuesto por la procuradora doña Virginia Aragón Segura, en nombre y representación de MINERALES Y PRODUCTOS DERIVADOS, S.A., contra la sentencia de 9 de marzo de 2021, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso nº 573/2019. Ha comparecido como recurrido el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.

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 9 de marzo de 2021, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] Que desestimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por MINERALES Y PRODUCTOS DERIVADOS, S.A. contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 14 de febrero de 2019,

debemos declarar y declaramos la mencionada resolución ajustada a Derecho, con imposición al recurrente de las costas procesales causadas en esta instancia [...]."

Segundo. *Preparación y admisión del recurso de casación.*

1. Notificada dicha sentencia a las partes, la procuradora doña Virginia Aragón Segura, en la indicada representación, presentó escrito de 4 de mayo de 2021, de preparación de recurso de casación.

2. Tras justificar los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas jurídicas infringidas:

a) los artículos 217.1.e) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT), en relación con los artículos 229.5 y 68.1.b) LGT;

b) Los art. 9.3 y 103.1 de la Constitución; 3.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP) y 41.1 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (CDFUE).

3. La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 7 de mayo de 2021, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. La procuradora Sra. Aragón Segura, ha comparecido el 2 de junio de 2021, como recurrente y el Abogado del Estado, como recurrido, lo ha hecho el 30 de junio de 2021, ambos en el 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 auto de 2 de febrero de 2022, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Determinar si la resolución por un Tribunal Económico Administrativo Regional de la reclamación económico-administrativa "per saltum", prevista en el artículo 229.5 LGT , aplicable *ratione temporis* actualmente artículo 229.6 LGT - , es causa de nulidad de pleno de derecho o de simple anulabilidad.

Aclarar, interpretando el artículo 68.1.b) LGT conforme al principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 , 103 y 106 CE , si los actos dictados por un órgano revisor declarado incompetente interrumpen la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el gravamen correspondiente, al suponer una tramitación no diligente, lo que motiva su resolución en un tiempo no razonable [...]."

2. La procuradora Sra. Aragón Segura en nombre y representación de Minerale y Productos Derivados, S.A interpuso recurso de casación en escrito de 21 de marzo de 2022, en el que se indica lo siguiente :

"[...] Todo ello sobre la base de la correcta interpretación de los preceptos que esta parte considera infringidos. En particular, solicitamos se realicen los siguientes pronunciamientos sobre ellos:

- Que, en recta interpretación de los artículos 217.1.e) LGT en relación con los artículos 229.5 aplicable *ratione temporis* (actual 229.6) y 68.1.b) de la misma, declare que la resolución por un TEAR de una reclamación económico- administrativa válidamente interpuesta per saltum directamente ante el TEAC de acuerdo con lo previsto en el artículo 229.5 LGT (actual 229.6 LGT) es una causa de nulidad de pleno derecho, por lo que no produce el efecto interruptivo de la prescripción del derecho a liquidar previsto en el artículo 68.1.b) LGT .

- Que, en recta interpretación de los artículos 9.3 y 103.1 CE , el artículo 3.1 de la Ley 40/2015 , artículo 41.1 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea , así como de la jurisprudencia del Tribunal Supremo relativa al derecho a una buena administración, en relación con el artículo 68.1.b) LGT , declare que la resolución de un recurso per saltum ante el TEAC de acuerdo con el artículo 229.5 LGT (actual 229.6 LGT) por parte de un TEAR es una actuación opuesta al derecho a una buena administración, que no interrumpe la prescripción del derecho a liquidar de acuerdo con el artículo 68.1.b) LGT , sin que pueda incluirse dentro de "las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos" a las que se alude en el citado precepto al ser dictada por un órgano revisor que es incompetente y que es ajena al recurso per saltum interpuesto.

En su virtud, SUPLIICO que admita este escrito, tenga por interpuesto recurso de casación contra la sentencia indicada en el encabezamiento, y dicte sentencia por la que, estimando el recurso y resolviendo el debate en el sentido apuntado en este escrito, (i) case y anule la sentencia impugnada, (ii) estime el recurso contencioso-administrativo interpuesto por esta parte contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central y, en última instancia, (iii) anule la liquidación de la que trae causa (iv) con imposición de costas a la parte recurrida [...]."

Cuarto. Oposición al recurso de casación.

El Abogado del Estado, emplazado como recurrido en este recurso de casación, presentó escrito de oposición el 11 de mayo de 2022, donde afirma:

"[...] solicitamos a esa Sala que, interpretando los preceptos identificados en el auto de admisión y con carácter previo, fije la siguiente doctrina:

-Que la resolución por un TEAR de la reclamación económico administrativa "per saltum" prevista en el artículo 229.5 de la LGT/2003 , aplicable *ratione temporis*, actualmente artículo 229.6 LGT/2003 , notificada a la reclamante, es una causa de anulabilidad del acto, con efectos interruptivos de la prescripción (artículo 68.1.b) LGT/2003).

-Que, conforme al principio de buena administración, la resolución tardía, por esa causa, de una reclamación económico administrativa dirigida al TEAC para su resolución en única instancia por el mismo no supone per se una vulneración del principio de buena administración al no afectar a la validez del procedimiento ni suponer merma alguna de los derechos de la reclamante que pudo perfectamente, al año de interponerse la reclamación, formular ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa recurso contra la resolución presunta desestimatoria -ex artículo 240 LGT/2003 -.

Sobre esa base, desestime ya el recurso, confirmando la sentencia recurrida y, por ende, la resolución del TEAC de 14 de febrero de 2019 impugnada [...]"

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 7 de febrero de 2023, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero. Objeto del presente recurso de casación.**

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la óptica del interés casacional objetivo concretado en el auto, con miras a la formación de jurisprudencia, en determinar si la resolución por un Tribunal Económico Administrativo Regional de la reclamación económico-administrativa *per saltum*, prevista en el artículo 229.5 LGT, aplicable *ratione temporis* actualmente artículo 229.6.

Además de tal cuestión, es necesario aclarar, interpretando el artículo 68.1.b) LGT conforme al principio de buena administración inferido de los artículos 9.3, 103 y 106 CE, si los actos dictados por un órgano revisor declarado incompetente interrumpen la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el gravamen correspondiente, al suponer una tramitación no diligente, lo que motiva su resolución en un tiempo no razonable.

Hemos de recordar que se recurre ahora la sentencia de 9 de marzo de 2021, arriba indicada, que desestimó el recurso entablado por la aquí recurrente, y confirmó la resolución del TEAC que 14 de febrero de 2019, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acuerdo de liquidación dictado por la Inspectora Regional de la Delegación Especial del País Vasco de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de 27 de junio de 2013, relativa al Impuesto sobre Sociedades 2008/2010, por cuantía de 711.006,01 euros. Se trata de la resolución final del procedimiento.

Segundo. Identidad subjetiva y objetiva con el recurso nº 3687/2021

Este recurso de casación es idéntico al sustanciado y resuelto, en esta misma fecha, bajo el nº 3687/2021. Las partes comparecidas en casación son las mismas, en idéntica posición procesal y también lo son las pretensiones ejercitadas y los hechos en que se basan. Por tales razón, no nos es exigible legalmente otra motivación que la que efectuamos por remisión a lo expresado en la sentencia dictada en el otro recurso, que las partes conocen a partir de su notificación.

La única diferencia, irrelevante al efecto, es que en este asunto, la resolución del TEAC es la segunda de las dictadas en el mismo asunto, después de que la primera de ellas -la impugnada en el recurso de que dimana la casación a que hemos hecho referencia- ordenase la retroacción de actuaciones que, finalmente, subsanados los eventuales vicios, dio lugar a la resolución desestimatoria que aquí se impugna.

Tercero. Remisión a los razonamientos de la Sala en el recurso de casación nº 3687/2021 y a la doctrina que en él se establece.

"[...] QUINTO.- Juicio de la Sala acerca de la cuestión casacional:

1.- Acerca del principio de buena administración, que sí ha sido vulnerado, pues el TEAR del País Vasco retuvo para sí y resolvió una reclamación dirigida per saltum al TEAC, giran todos los motivos de nulidad esgrimidos.

2.- Considera la recurrente que la sentencia aprecia indebidamente que no concurre nulidad de pleno derecho, por dos razones: haber sido dictada por órgano manifiestamente incompetente (letra b) del art. 217.1 LGT); y ausencia absoluta de procedimiento (letra e) del art. 217.1 LGT.

3.- No hay nulidad de pleno derecho por ninguna de las causas invocadas -sobre lo que resolvió el TEAR indebidamente-, la razón fundamental es que el acto que se recurre es la resolución del TEAC que decide ordenar la retroacción del procedimiento a la interposición de la reclamación, para empezar de nuevo. Lo que haya sucedido más tarde lo desconocemos.

4.- La incompetencia surgida de haber resuelto una reclamación dirigida per saltum al superior es de naturaleza jerárquica -lo que razona en contra la recurrente no tiene fundamento en norma o doctrina alguna- y no determina vicio de nulidad absoluta o radical, porque el superior ha conocido finalmente del asunto. Otra cosa es que lo haya hecho tardíamente

5.- Tampoco concurre la prescripción del art. 68 LGT : a) en primer lugar, porque la reiterada doctrina de esta Sala vincula su acaecimiento en vía económico-administrativa al transcurso de cuatro años sin ninguna actuación sustancial del órgano que debe resolver, lo que aquí no ha sucedido, atendiendo a las fechas; b) a lo sumo, podría descontarse el periodo en que la reclamación estuvo en manos del TEAR del País Vasco -desde 5 de agosto de 2013 a 29 de febrero de 2016-, plazo que no alcanza los cuatro años, a menos que considerásemos que también hay que sumar el plazo de las actuaciones seguidas ante el TEAC, órgano ya competente, desde que conoce hasta que ordena la retroacción; c) en tercer lugar, aunque no es excusa a los efectos del principio de buena administración, lo cierto es que la recurrente, ni consta que reaccionara contra la competencia que se arrogó el TEAR una vez la conoció, ni impugnó, tras el primer año, la desestimación presunta, por silencio administrativo, mitigando con ello parte del plazo excesivo; d) porque la recurrente hace hincapié en que es la nulidad de pleno derecho la que desencadena la prescripción extintiva, razón por la que, no concurriendo aquélla, tampoco ha lugar a ésta.

6.- Aquí se ha producido una dilación indebida o, expresado en términos de la Carta Europea, una resolución en plazo no razonable, con vulneración de los arts. 9.3 y 103 CE, por infracción del derecho a una buena administración. Puede incluso sostenerse que las dilaciones son dos, acumulativas: la derivada del conocimiento por órgano incompetente de una reclamación dirigida per saltum al TEAC y, además, otra más inexplicable aún, si cabe, la surgida con la retroacción ordenada por el TEAC al TEAR para la tramitación íntegra del procedimiento, sin atender al principio de conservación de los actos. Ambas actividades acarrear una violación del plazo razonable, totalmente evitable.

7.- Sentado lo anterior, el modo previsto por el ordenamiento jurídico para reparar o mitigar los excesos de plazo o dilaciones y el daño que con ellos se ocasiona es doble: a) de un lado, la vía del silencio administrativo; y b) la que ofrece, con perfil reparatorio, el art. 26.4 LGT , que el TEAC reconoce como procedente.

No opone el recurrente, sin embargo, problemas de cómputo en cuanto a la fijación de estos intereses de demora a efectos de la cesación en su pago, pues el TEAC se limita a reconocerlos a partir del año desde la interposición, dando validez a las actuaciones anteriores, pese a haber sido sustanciadas ante órgano incompetente y haberse ordenado la retroacción. Sin embargo, el recurrente no efectúa objeción alguna acerca de los intereses de demora como fórmula resarcitoria, en todo o en parte, precisamente porque su pretensión es la de nulidad de pleno derecho, esto es, la anulación de los actos impugnados en vía económico-administrativa..."

"[...] SEXTO.- Jurisprudencia que es establece.

1.- La resolución indebida, por un Tribunal Económico-Administrativo, de la reclamación formulada per saltum prevista en el artículo 229.5 LGT -actual artículo 229.6 LGT-, no es causa de nulidad de pleno de derecho, letras b) y e) del art. 217.1 LGT, ya que estamos, sin ninguna duda, ante un problema de incompetencia jerárquica, que ha terminado conociendo el órgano competente.

2.- Los actos dictados por un órgano revisor declarado incompetente -por razones distintas a la concurrencia de nulidad de pleno derecho- no determinan la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el tributo de que se trate, a menos que hubieran transcurrido más de cuatro años de inactividad en esa sede revisora, conforme a nuestra reiteradísima doctrina

3.- Aunque en este asunto ha habido una vulneración -clara y evidente- del principio de buena administración, en su modalidad de deber de diligencia al resolver las reclamaciones y recursos y de resolverlos en

un plazo razonable, su concurrencia no determina per se la nulidad de los actos tardíamente dictados, sino las consecuencias que se han descrito más arriba [...]".

Cuarto. *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber 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.

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 de esta sentencia, por remisión al cuarto de su precedente.

2º) No ha lugar al recurso de casación deducido por la entidad MINERALES Y PRODUCTOS DERIVADOS, S.A. contra la sentencia de 9 de marzo de 2021, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso nº 573/2019.

3º) No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

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

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.