

**Audiencia Nacional**

**AN (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 7ª) Sentencia num.  
279/2016 de 20 junio**

JUR\2016\145697

ADMINISTRACION DEL ESTADO

**Jurisdicción:**Contencioso-Administrativa

Recurso contencioso-administrativo 31/2016

**Ponente:**Excmo Sr. José Luis López-Muñiz Goñi

**AUDIENCIA NACIONAL**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**SECCIÓN SÉPTIMA**

**Núm. de Recurso:**0000031/2016

**Tipo de Recurso:**APELACION

**Núm. Registro General :**00239/2016

**Apelante:** TARJETAS PREMIUM, S.L.

**Procurador M<sup>a</sup>.** LOURDES FERNÁNDEZ-LUNA TAMAYO

**Apelado:**AGENCIA TRIBUTARIA

**Abogado Del Estado**

**Ponente Ilmo. Sr.:**D. JOSÉ LUIS LOPEZ MUÑIZ GOÑI

**SENTENCIA EN APELACION**

**Ilmo. Sr. Presidente:**

D. JOSÉ LUIS LOPEZ MUÑIZ GOÑI

**Ilmos. Sres. Magistrados:**

D. ERNESTO MANGAS GONZÁLEZ

D. JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

Madrid, a veinte de junio de dos mil dieciséis.

**Vistos** los autos del **recurso de apelación nº 31/2016** que ante esta Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido como recurrente la entidad **TARJETAS PREMIUM S.L.** representada por la Procuradora doña María Lourdes Fernández-Luna Tamayo, contra la sentencia

de fecha 12 de febrero de 2016 , dictada por el Juzgado Central de lo Contencioso Administrativo nº 10 en el procedimiento ordinario nº 24/2015, interpuesto contra la resolución de fecha 20 de marzo del 2015, por parte de la Agencia Tributaria, Dirección del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, por medio de la cual se declara inadmisibile la solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho formulada al amparo del artículo 217 de la citada Ley por la entidad TARJETAS PREMIUM, S.L, en la que interesa la declaración de nulidad de pleno derecho de las liquidaciones y expedientes sancionadores derivados de las Actas 01 77404936, por el concepto IVDMH y ejercicios 2008 y 2009 y 01 77418290, por el concepto Impuesto sobre el Valor Añadido y ejercicios 2008 y 2009, dictadas por la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación Especial de la AEAT de Andalucía Ceuta y Melilla, personándose como parte apelada la Administración General del Estado representada y defendida por el Abogado del Estado, siendo Ponente el Magistrado de la Sección don JOSÉ LUIS LOPEZ MUÑIZ GOÑI.

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO:** El Juzgado Central de lo contencioso-administrativo nº 10 dictó sentencia el día 12 de febrero de 2016 en el procedimiento ordinario nº 24/2015, desestimándolo.

**SEGUNDO:** La representación procesal de la entidad Tarjetas Premium S.L., promovió recurso de apelación contra dicha sentencia, en el que después de alegar los hechos y fundamentos de derecho que tuvo por conveniente, terminaba suplicando que teniendo por presentado este escrito en tiempo y forma y por interpuesto Recurso de Apelación contra la sentencia de ese Juzgado de fecha 12 de febrero del presente año, se admita el Recurso y se eleve los Autos y el expediente administrativo a la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid y que también se nos emplace para su comparecencia ante dicho Tribunal.

**TERCERO:** Dado traslado al Abogado del Estado presentó escrito de oposición al recurso, y terminaba suplicando que se desestime el recurso de apelación y se confirme la sentencia apelada.

**CUARTO:** Recibidas las actuaciones en esta Sala ante la que comparecieron las partes, se acordó formar el rollo de apelación designar Magistrado Ponente y acusar recibo poniendo a disposición de las partes las actuaciones, y se señaló para votación y fallo del recurso la fecha del 16 de junio de 2016 en que se deliberó y votó, habiéndose observado las prescripciones legales.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

Se aceptan los de la sentencia apelada y

### **PRIMERO**

: Se recurre en apelación la sentencia dictada por el Juzgado Central de lo contencioso-administrativo nº 10 el día 12 de febrero de 2016, por la que se desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto, y en su parte dispositiva se decía:

*"Que debo desestimar y desestimo el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Procurador D<sup>a</sup> MARIA LOURDES FERNANDEZ-LUNA TAMAYO en nombre y representación de TARJETAS PREMIUM S.L, contra la Resolución de fecha 20 de marzo del 2015, por parte de la Agencia Tributaria, Dirección del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, mediante la que se acuerda inadmitir la solicitud de nulidad de pleno derecho de las liquidaciones y expedientes sancionadores a los que se refiere el presente recurso, confirmando los actos administrativos por ser conformes a Derecho.*

*Se imponen las costas a la parte recurrente al haber sido desestimadas sus pretensiones".*

Este fallo, se basa en el argumento recogido en el fundamento de derecho TERCERO que dice:

*"TERCERO.- Pues bien, ha de manifestarse necesariamente con carácter previo que, como se señala en la resolución impugnada, la solicitud origen del presente procedimiento para que se declare la nulidad de pleno derecho que ahora se solicita, se ha interpuesto de forma incuestionable a tenor del art. 217 de la LGT ( RCL 2003, 2945 ) , aunque la parte actora silencia respecto de qué apartado de dicho artículo basa tal nulidad, sin hacer alusión alguna al mismo, tanto en su solicitud a la AEAT de 17 de septiembre de 2014, como en la demanda y en conclusiones ante este Juzgado.*

*El citado art. 217 LGT , sobre el procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho, en cuanto ahora interesa, es del siguiente tenor literal: (...)*

*De la lectura de la demanda se observa, tal y como ya hemos dejado dicho, que la representación de la entidad actora no alega ninguna de las causas tasadas como fundamento de su pretensión de nulidad, limitándose a exponer una serie de alegaciones sobre los resultados de la aplicación al presente caso de lo dispuesto por la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de fecha 27 de febrero de 2014 , al considerar que la aplicación de esta sentencia determina la anulación del acta de inspección, y por consiguiente de las liquidaciones y sanciones Impuestas por el IVMDH.*

*A todo ello debemos oponernos, no puede entrarse en el fondo de dichas cuestiones por cuanto que las mismas no pueden incardinarse ni entenderse incluidas en forma alguna en el ámbito del art. 217 LGT , antes transcrito, a través de ninguna de las distintas causas o supuestos que se contemplan de forma tasada para poder declarar la pretendida nulidad del acto, por lo que, en cumplimiento estricto de lo dispuesto en el apartado 3 de dicho precepto, también transcrito, y habiendo actuado así la Administración demandada, no cabe sino confirmar la resolución combatida en virtud de sus propios fundamentos, por ser plenamente ajustados a derecho."*

## **SEGUNDO**

: En su escrito de interposición del recurso de apelación, la parte actora reprodujo los argumentos contenidos en su escrito de demanda, alegó las sentencias del Tribunal de Luxemburgo, del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo que estimó convenientes, y terminaba sosteniendo que la invocación del artículo 217 de la Ley General Tributaria es totalmente improcedente y no respeta el valor de la sentencia del TJUE de 27/02/2014 . Sin que sea necesario declarar la nulidad de las actas de liquidación y acuerdos sancionadores ya que la sentencia citada declaró radicalmente nula la ley de implantación del IVMDH y si la ley es nula lo son también todos los actos de aplicación de la misma como liquidaciones, expedientes sancionadores, providencia de apremio y embargos.

El Abogado del Estado se opone a tale alegaciones, afirmando que en el escrito de interposición del recurso de apelación no se crítica la sentencia apelada, y a su vez, mantiene la falta de legitimación activa para pedir y obtener la devolución de las cantidades ingresadas por tal concepto.

### TERCERO

Cierto es que la parte apelante, no critica la sentencia, en su escrito de apelación, limitándose a afirmar que el artículo 217 de la Ley 58/2003 ( RCL 2003, 2945 ) no es aplicable, y a reproducir los argumentos contenidos en la demanda, pero no obstante ello, y en evitación de poder conculcar el principio de tutela judicial efectiva, se hace necesario entrar a conocer del fondo de las cuestiones planteadas.

### CUARTO

Ni la sentencia apelada, ni las dictadas por esta Sección en la aplicación de la sentencia de fecha 27 de febrero de 2014 , y en la interpretación de las normas aplicables del ordenamiento jurídico español, y especialmente de las normas tributarias, ha pretendido incumplir lo dispuesto en aquélla.

El Derecho Comunitario, y las sentencias del Tribunal intérprete del mismo, son de preferente aplicación al derecho interno de los Estados miembros.

Pero también, debe tenerse en cuenta que si bien no cabe duda sobre la procedencia de la reclamación en cuanto a que el principio de primacía obliga a la devolución de las cantidades pagadas como consecuencia de la aplicación de una ley tributaria que ha sido declarada por sentencia del TJCE contraria a la Directiva 92/12 /CEE ( LCEur 1992, 789 ) , pues los efectos de dichas sentencias son por su propia naturaleza retroactivos, no los es menos que el procedimiento para obtener la reparación debe ser el que se determine en cada Estado sin que exista una solución homogénea pues dicho cauce debe ser compatible y respetuoso con la normativa interna de cada Estado miembro. A este respecto cabe decir que pueden ser varias las vías a seguir en nuestro derecho para realizar el derecho de reparación derivado de la sentencia del TJCE.

### QUINTO

Atendiendo al derecho interno del Estado Español, debe tenerse en cuenta que la invalidación del acto administrativo de liquidación y sancionador, sólo puede tener lugar a través de la interposición de los recursos, ya sean en vía administrativa o judicial, en tiempo hábil, en cuyo caso los actos administrativos han de ser anulados cuando incurren en cualquier infracción del Ordenamiento Jurídico, o bien, si hubieren transcurrido los plazos de interposición de los recursos, como en el caso acontece, a través del cauce de la revisión de oficio. En tales casos los actos administrativos únicamente podrán ser invalidados cuando incurren en los vicios de nulidad de pleno Derecho o cuando incurriesen en vicios de anulabilidad siempre que infrinjan manifiestamente la ley.

Así el artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre ( RCL 2003, 2945 ) , General Tributaria , establece:

"Declaración de nulidad de pleno derecho.

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:

a. Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.

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

- c. Que tengan un contenido imposible.
- d. Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta.
- e. Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.
- f. Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.
- g. Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal."

Por su parte el artículo 219 establece:

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

En relación a la aplicación al supuesto contemplado de las previsiones del artículo 219, es de señalar: 1.- en relación al artículo 219, es necesario que la vulneración lo sea de carácter claro y terminante, de ahí el término "manifiesta", que se vulnere un precepto con rango de Ley, y que la vulneración no entrañe dudas de interpretación, 2.- el citado precepto no reconoce, como se ha señalado, una acción a los particulares para solicitar la revisión de los actos de gestión tributaria, sino que otorga la posibilidad de realizarla al Ministro de Hacienda cuando concurren los supuestos descritos en la norma.

El artículo 221.3 de la Ley 58/2003 , establece:

"3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a ), c ) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta Ley ."

Es cierto que la Sentencia del Tribunal de las Comunidades de 27 de febrero de 2014, declaró contraria a la Directiva 92/12 / CEE ( LCEur 1992, 789 ) , la Ley española en cuanto a la regulación del llamado céntimo sanitario. Ahora bien, la existencia de tal Resolución judicial no supone que una interpretación contraria constituya manifiesta infracción de la Ley, en este caso la Directiva indicada, pues ello supondría reconocer a la citada sentencia el carácter de fuente legislativa de la que carece.

Tal sentencia no es Ley en el sentido formal que exige el artículo 219 de la LGT en su redacción actual, que coincide con la anterior en este punto, y ha de ser considerada como elemento interpretativo de la Directiva, pero su eficacia jurídica no alcanza más allá que la de criterio informador en la aplicación de las normas jurídicas. Cuestión distinta es que los estados miembros de las UE vengán obligados a adaptar su ordenamiento interno a las normas de la Unión, y que ello lo hagan conforme al sentido que a las mismas le da la interpretación que en sus sentencias sostiene el Tribunal de Luxemburgo, pero ello no convierte a las sentencias del Tribunal en fuente directa de Derecho, y mucho menos en Ley formal.

No puede por ello fundar un recurso al amparo de la aplicación directa de la sentencia que nos ocupa, sin perjuicio de las acciones que pudieran ejercitarse en responsabilidad patrimonial por actos del Estado Legislador, o mediante la iniciación de un procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

Efectivamente, no existe ninguna duda sobre la eficacia de la sentencia del Tribunal de la UE, en cuanto sus declaraciones han de aplicarse a liquidaciones anteriores a la misma y posteriores, pero el problema en el presente caso es que las liquidaciones quedaron firmes, no fue impugnada por vía ordinaria en plazo legal, o al menos ello no ha sido acreditado por la actora.

## **SEXTO**

En principio, debe afirmarse, que los actos administrativos, gozan de la presunción de validez, presunción que deberá romperse mediante la oportuna declaración basada en alguno de los motivos legalmente tasados recogidos en los artículos citados anteriormente y, por lo que nos ocupa, en el artículo 217.

Si cualquier administrado, impugna uno o varios actos administrativos, es necesario que alegue y justifique, que tales actos han incurrido en alguno de los motivos y de las causas que permitirían declararlo contrario a derecho y por tanto obtener su nulidad o anulabilidad.

Si la parte, no fija cual es el precepto o preceptos en los que se basa para solicitar la nulidad de un acto administrativo, no puede suplirse su falta de iniciativa por el Tribunal ni por la parte demandada, atendiendo a los principios de rogación y aportación de parte que rige el procedimiento contencioso administrativo.

Por tanto, al no fijar, ni razonar la parte apelante que supuesto concreto legal de nulidad concurre en los actos cuya nulidad radical pretende, no se puede sustituir, su falta de concreción, por el Tribunal, sin perjuicio que pueda ejercitar las acciones que considere le corresponden.

Por ello, debe afirmarse que tampoco concurre ninguna de las circunstancias del artículo 217 de la LGT ( RCL 2003, 2945 ) , por lo que hallándonos ante el supuesto prevenido en el número 3 del artículo 217, procede por ello desestimar en todas sus partes las pretensiones y el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia de fecha 12 de febrero de 2016, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo Central nº 10 en el Procedimiento Ordinario 24/2015, confirmándola en todas sus partes, con expresa condena al pago de las costas causadas en esta instancia a la parte apelante, conforme determina el artículo 139 de la Ley 29/98 ( RCL 1998, 1741 ) .

**Vistos** los preceptos legales citados, y los demás de pertinente aplicación,

## **FALLAMOS**

Que **DESESTIMAMOS el recurso de apelación nº31/2016** que ante esta Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido como recurrente la entidad **TARJETAS PREMIUM S.L.** representada por la Procuradora doña María Lourdes Fernández-Luna Tamayo, contra la sentencia de fecha 12 de febrero de 2016 , dictada por el Juzgado Central de lo Contencioso Administrativo nº 10 en el procedimiento ordinario nº 24/2015, y se confirma la misma en todas sus partes, con expresa imposición al pago de las costas a la parte apelante.

Notifíquese a las partes esta sentencia, indicando que contra la misma no cabe recurso ordinario alguno.

Así por esta nuestra sentencia, que es firme, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACION**

Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado-Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico

FIDE