



Roj: **STS 6021/2024 - ECLI:ES:TS:2024:6021**

Id Cendoj: **28079130022024100363**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **09/12/2024**

Nº de Recurso: **441/2023**

Nº de Resolución: **1931/2024**

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

Ponente: **RAFAEL TOLEDANO CANTERO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 13191/2022,**
ATS 10831/2023,
STS 6021/2024

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.931/2024

Fecha de sentencia: 09/12/2024

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 441/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 01/10/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.5

Letrado de la Administración de Justicia: Sección 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 441/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrado de la Administración de Justicia: Sección 002

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1931/2024

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero



D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 9 de diciembre de 2024.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 441/2023, promovido por Auriga Motor, S.L., representada por la procuradora de los Tribunales doña María José Bueno Ramírez, bajo la dirección letrada de doña María Cristina Alum López, contra la sentencia núm. 485/2022, de 3 de noviembre, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso contencioso-administrativo núm. 461/2020, rectificada por auto de 24 de noviembre de 2022.

Comparece como parte recurrida la Administración General del Estado, cuya postulación y defensa ostenta la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-El presente recurso de casación se interpuso por Auriga Motor, S.L. contra la sentencia núm. 485/2022, de 3 de noviembre, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (rectificada por auto de 24 de noviembre de 2022), desestimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 461/2020 formulado frente a la resolución de 21 de febrero de 2020, de la Secretaría Técnica de la Subdirección General de Recursos, Reclamaciones y Relaciones con la Administración de Justicia del Ministerio de Hacienda, en los expedientes acumulados HA/A/000645/2016, HA/A/000646/2016, HA/A/000647/2016 y HA/A/000648, de inadmisión de las solicitudes de revisión de oficio de las Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 27/09/2012, 27/02/2013, 26/07/2013 y 07/10//2015, dictadas, respectivamente, en los expedientes de las reclamaciones económico-administrativas 28-13104-2011, 28-12880 2011, 28-23562-2011 y 28-05394-2015.

SEGUNDO.-La Sala de instancia desestimó el recurso contencioso-administrativo con sustento en el siguiente razonamiento:

«SEXTO.- Teniendo a la vista lo alegado y solicitado por la parte actora y lo resuelto por la Administración, se trata de determinar si se ajusta a derecho el acuerdo recurrido, dictado por la Secretaría General Técnica de la Subdirección General de Recursos Reclamaciones y Relaciones con la Administración de Justicia del Ministerio de Hacienda, que inadmitió la solicitud de la parte actora para que se declarase la nulidad de pleno derecho de los acuerdos dictados por el TEAR de Madrid, que inadmitieron, por tratarse los actos recurridos de actos de tramite no cualificados, sendas reclamaciones económico administrativas deducidas contra actos sobre devolución de ingresos indebidos por IVA e Impuesto sobre Sociedades, dictados por el Director de Servicio de Gestión Económica de la AEAT.

[...]

Por ello, debemos limitarnos a examinar la legalidad del acuerdo recurrido y este es acorde a derecho, ya que, de manera motivada y por el órgano competente, se razona porque no se trata de un supuesto de nulidad radical sino de mera anulabilidad por incompetencia jerárquica en virtud del reparto funcional de competencias entre órganos jerárquicamente dependientes, el TEAC y los TEAR, por el artículo 229.1.a) y 2.a) de la citada LGT, (atribuyendo al primero en única instancia el conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados, entre otros, por los órganos centrales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a los segundos en única instancia, el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados, entre otros, por los órganos periféricos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria).

De modo que debe desestimarse el recurso contencioso administrativo que resolvemos».

La procuradora de la mercantil preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito fechado el 9 de enero de 2022, identificando como normas legales que se consideran infringidas: (i) el artículo 217.1.b) de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre [«LGT»], en relación con el artículo 229.1.a) y 2.a) LGT; (ii) el artículo 47.1.b) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento administrativo común de las Administraciones públicas [«LPACAP»]; y (iii) el artículo 217.3 LGT.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 16 de enero de 2023.



TERCERO.-Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 20 de julio de 2023, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

«2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si constituye causa de nulidad de pleno derecho ex artículo 217.1.b) de la Ley General Tributaria el dictado de una resolución por un Tribunal Económico Administrativo Regional de una reclamación interpuesta contra un acto emitido por un órgano central de la Administración tributaria que, en virtud de las reglas establecidas en el artículo 229 del mismo texto legal, debiera haber sido resuelta en única instancia por el Tribunal Económico Administrativo Central.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, los artículos 229.1.a), 229.2.a), 217.1e) y 217.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

Ello 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 de la LJCA».

CUARTO.-Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa [«LJCA»], la representación de la entidad Auriga Motor, S.L., mediante escrito registrado el 29 de septiembre de 2023, interpuso el recurso de casación en el que aduce la infracción clara del artículo 229 de la LGT porque, por un lado, «[...] la Sentencia considera que dicho precepto establece una relación jerárquica entre el TEAC y los TEA Regionales y Locales en virtud del reparto funcional de competencias entre los que califica órganos jerárquicamente dependientes»; y, por otro, «[...] porque la propia denominación excluyente de "única instancia" implica la inexistencia de un orden jerárquico; y por ello las Resoluciones del TEAR dictadas en única instancia no son revisables por el TEAC sino por el órgano judicial competente por razón del territorio; como del mismo modo las Resoluciones del TEAC dictadas en única instancia serán revisables por la Audiencia Nacional, agotando en ambos casos la vía administrativa con un solo procedimiento económico-administrativo» (pág. 7 del escrito de interposición).

Igualmente considera que la Sala de instancia, «[...] al calificar el supuesto de "mera incompetencia jerárquica" en virtud del reparto "funcional" de competencias entre órganos jerárquicamente dependientes», llega a la conclusión equivocada de que las resoluciones del TEAR de Madrid «[...] no incurren en un supuesto de nulidad radical del art. 217.1.b) LGT sino de mera anulabilidad [...]» (pág. 10).

Por todo ello, sobre la cuestión casacional planteada, «[...] solicita se fije jurisprudencia sobre la nulidad de pleno derecho, ex artículo 217.1.b) de la Ley General Tributaria, de una resolución dictada por un Tribunal Económico-Administrativo Regional de una reclamación interpuesta contra un acto emitido por un órgano central de la Administración tributaria que, en virtud de las reglas establecidas en el artículo 229 del mismo texto legal, debiera haber sido resuelta en única instancia por el Tribunal Económico Administrativo Central, por tratarse de incompetencia manifiesta por razón de la materia o del territorio y no funcional» (págs. 13-14).

Finalmente solicita el dictado de sentencia que, «[...] con estimación del presente recurso, declare que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 217.1.b) de la Ley General Tributaria, las Resoluciones del TEAR de Madrid de 27/9/2012, 27/2/2013, 26/7/2013 y 07/10//2015, dictadas respectivamente en los expedientes de las reclamaciones económico-administrativas 28-13104-2011, 28-12880-2011, 28-23562-2011 y 28-05394-2015, son nulas de pleno derecho al haber sido dictadas en reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra actos emitidos por un órgano central de la Administración tributaria que, en virtud de las reglas establecidas en el artículo 229 del mismo texto legal, debiera haber sido resuelta en única instancia por el Tribunal Económico Administrativo Central; fijando la jurisprudencia correspondiente según acordada en el Auto de admisión o en los que pueda considerar la Sala y Sección más ajustados a Derecho; y con arreglo a dicha doctrina case y anule la sentencia recurrida para, en su lugar, dictar Sentencia por la que se estime íntegramente el recurso contencioso administrativo que dio lugar a la Sentencia recurrida, declarando la anulación de la Resolución recurrida de la Secretaría Técnica de la Subdirección General de Recursos, reclamaciones y relaciones con la Administración de Justicia del Ministerio de Hacienda y la admisión de las solicitudes de declaración de la nulidad de pleno Derecho de las cuatro Resoluciones del TEAR de Madrid, con retroacción de actuaciones para que se admitan las acciones de nulidad presentadas y se resuelvan por el órgano competente; y al haber quedado juzgado el fondo de la cuestión por los mismos motivos que determinan la admisibilidad de las solicitudes, por economía procesal -tal y como se solicitó en la instancia-, declare la nulidad de pleno Derecho ex artículo 217.1.b) LGT de las referidas Resoluciones del TEAR de Madrid, lo que a su vez conlleva ordenar al TEAR de Madrid la remisión al TEAC de los expedientes de las reclamaciones económico administrativas para que sean resueltas por dicho Tribunal.



Con imposición de costas a la Administración demandada por causa de nulidad de pleno derecho de los actos recurridos en atención a su propio criterio sobre la incompetencia declarada del TEAR de Madrid y criterio jurisprudencial aportado, lo obligó a la entidad a elevar la cuestión a la vía judicial para enmendar un criterio del que ya le constaba existir al Ministerio de Hacienda del propio TSJ de Madrid, con allanamiento incluso a los recursos».

QUINTO.-Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, el abogado del Estado presenta, el día 24 de noviembre de 2023, escrito de oposición en el que, partiendo de «[...] que entre el TEAC y el TEAR la relación es jerárquica», sostiene que «[...] ha de respetarse dicha relación en cualquier circunstancia, por lo que, en este caso concreto, lo que existe es una distribución funcional de competencias entre órganos jerárquicamente dependientes en función, entre otros criterios, como es el caso que nos ocupa, del órgano que dictó el acuerdo impugnado. Pero el desconocimiento de dicha distribución funcional de competencias no es causa de nulidad de pleno Derecho, sino de anulabilidad» (pág. 6 del escrito de oposición), y responde a la cuestión casacional lo siguiente: «El dictado de una resolución por un Tribunal Económico-Administrativo Regional de una reclamación interpuesta contra un acto emitido por un órgano central de la Administración tributaria que, en virtud de las reglas establecidas en el artículo 229 del mismo texto legal, debiera haber sido resuelta en única instancia por el Tribunal Económico-Administrativo Central no constituye causa de nulidad de pleno derecho ex artículo 217.1.b) de la Ley General Tributaria» (pág. 8), y suplica a la Sala la confirmación de la resolución impugnada, «[...] con desestimación del recurso interpuesto de contrario».

SEXTO.-Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 1 de octubre de 2024, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del recurso.*

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia núm. 485/2022, de 3 de noviembre, de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (rectificada por auto de 24 de noviembre de 2022), desestimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 461/2020 formulado frente a la resolución de 21 de febrero de 2020, de la Secretaría Técnica de la Subdirección General de Recursos, Reclamaciones y Relaciones con la Administración de Justicia del Ministerio de Hacienda, en los expedientes acumulados HA/A/000645/2016, HA/A/000646/2016, HA/A/000647/2016 y HA/A/000648, de inadmisión de las solicitudes de revisión de oficio de las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 27/09/2012, 27/02/2013, 26/07/2013 y 07/10//2015, dictadas, respectivamente, en los expedientes de las reclamaciones económico-administrativas 28-13104-2011, 28-12880 2011, 28-23562-2011 y 28-05394-2015.

SEGUNDO.- *Antecedentes del litigio.*

Los antecedentes del litigio son como sigue:

1. Con fechas 26 de abril de 2011, 12 de mayo de 2011, 14 de septiembre de 2011 y 3 de abril de 2013, la entidad AURIGA MOTOR, S.L representada por doña María Cristina Alum López, interpuso reclamaciones económico-administrativas (28-13104-2011, 28-128802011, 28-23562-2011 y 28-05394-2015), contra sendos actos del Director del Servicio de Gestión Económica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT): "Acuerdo de devolución de ingresos indebidos" de 13 de abril de 2011; "Acuerdo de devolución" de 4 de mayo de 2011, por el concepto del Impuesto de Sociedades del periodo 2009, "Comunicación de Pago de Devolución" de 13 de agosto de 2011, por el concepto de IVA del periodo 122009; y "Acuerdo de devolución de ingresos indebidos" de 12 de diciembre de 2011.
2. El Tribunal Económico Administrativo Regional (TEAR) de Madrid dictó resoluciones de 27 de septiembre de 2012, 27 de febrero de 2013, 26 de julio de 2013 y 7 de octubre de 2015, respectivamente, por las que declaró inadmisibles las citadas reclamaciones, por considerar que los actos impugnados eran actos de trámite, en los que no concurrían las circunstancias establecidas en el artículo 227 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria [«LGT»], que dispone que la reclamación será admisible, respecto de los actos «de trámite que decidan directa o indirectamente el fondo del asunto o pongan término a la vía de gestión».
3. Mediante sendos escritos presentados en el registro electrónico de la AEAT el 30 de abril de 2019, la citada representación de la entidad AURIGA MOTOR, S.L. solicitó la revisión de oficio de las referidas resoluciones del TEAR de Madrid, alegando la causa de nulidad de pleno derecho recogida en el apartado b) del artículo 217.1 de la LGT, al considerar que se trataba de actos que habían sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de materia o del territorio en cuanto, por cuanto, según la consideración de la hoy



recurrente, era manifiesta la incompetencia del TEAR de Madrid de acuerdo con lo establecido en el artículo 229 de la LGT, ya que se trataba de actos dictados por un órgano superior de la Administración General del Estado y la competencia correspondía al Tribunal Económico-Administrativo Central.

4. Por acuerdo de la Secretaría General Técnica de la Subdirección General de Recursos, Reclamaciones y Relaciones con la Administración de Justicia, de 21 de febrero de 2020, se declaró la inadmisión a trámite de dichas solicitudes en virtud de lo dispuesto en el artículo 217.3 LGT.

5. Disconforme con este acuerdo, la mercantil interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que lo desestimó en sentencia de 3 de noviembre de 2022. Esta resolución judicial, objeto del presente recurso, tras transcribir el argumento del acuerdo recurrido, que se funda en que el artículo 229 LGT no establece una distribución de competencias por razón de la materia o del territorio, sino una distribución funcional de competencias entre órganos jerárquicamente dependientes cuyo incumplimiento no puede generar una nulidad de pleno derecho, razona, respecto de la cuestión objeto de controversia, lo siguiente:

«[...] [I]a parte recurrente pretende que se reponga el procedimiento para que la Administración resuelva sobre la nulidad de pleno derecho, basada en la incompetencia manifiesta material y territorial del TEAR de Madrid para revisar la legalidad de un acto que dimana de un órgano central de la AEAT conforme a los artículos 217.1.b) y 229 de la citada Ley 58/2003 o que esta Sala resuelva directamente sobre la nulidad radical planteada en esos mismos términos.

Y ninguna de estas pretensiones resulta viable, pues ambas exigen el examen de la concurrencia de los supuestos tasados en la ley de nulidad de pleno derecho y como ya se ha dicho esta Sala no tiene competencias para ello, incluso si se pretende que el órgano administrativo competente resuelva, ya que debe necesariamente determinarse de modo previo que la nulidad radical se ha producido y que no resulta una solicitud inadmisibile.

Por ello, debemos limitarnos a examinar la legalidad del acuerdo recurrido y este es acorde a derecho, ya que, de manera motivada y por el órgano competente, se razona porque (sic.) no se trata de un supuesto de nulidad radical sino de mera anulabilidad por incompetencia jerárquica en virtud del reparto funcional de competencias entre órganos jerárquicamente dependientes, el TEAC y los TEAR, por el artículo 229.1. a) y 2. a) de la citada LGT, (atribuyendo al primero en única instancia el conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados, entre otros, por los órganos centrales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a los segundos en única instancia, el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados, entre otros, por los órganos periféricos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria) [...]».

TERCERO.- *La cuestión de interés casacional y el marco normativo.*

A) La cuestión de interés casacional

Por auto de 20 de julio de 2023, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda admitir el presente recurso de casación para el examen de la siguiente cuestión de interés casacional:

«2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si constituye causa de nulidad de pleno derecho ex artículo 217.1.b) de la Ley General Tributaria el dictado de una resolución por un Tribunal Económico Administrativo Regional de una reclamación interpuesta contra un acto emitido por un órgano central de la Administración tributaria que, en virtud de las reglas establecidas en el artículo 229 del mismo texto legal, debiera haber sido resuelta en única instancia por el Tribunal Económico Administrativo Central.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, los artículos 229.1.a), 229.2.a), 217.1e) y 217.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

Ello 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 de la LJCA».

B) El marco normativo.

Las normas más relevantes para el examen de la cuestión litigiosa son las siguientes:

1) El artículo 229 LGT, que regula las competencias de los órganos económico-administrativos y establece lo siguiente:

«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 del Ministerio de Economía y Hacienda 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, en su caso, contra los actos dictados por los órganos superiores de la Administración de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.

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

[...]

2. Los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales conocerán:

a) En única instancia, de las reclamaciones 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 y, en su caso, por los órganos de la Administración de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía no comprendidos en el párrafo a) del apartado anterior, cuando la cuantía de la reclamación sea igual o inferior al importe que se determine reglamentariamente».

2) Por otra parte, el artículo 217.1 LGT, dispone:

«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».

3) Por último, el apartado 3 del mismo artículo 217, es del siguiente tenor:

«Se podrá acordar motivadamente la inadmisión a trámite de las solicitudes formuladas por los interesados, sin necesidad de recabar dictamen del órgano consultivo, cuando el acto no sea firme en vía administrativa o la solicitud no se base en alguna de las causas de nulidad del apartado 1 de este artículo o carezca manifiestamente de fundamento, así como en el supuesto de que se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales».

CUARTO.- *La posición de las partes en el recurso de casación.*

A) Argumentación de la recurrente, Auriga Motor, S.L.

La parte recurrente aduce la infracción del artículo 229 de la LGT porque, afirma, que la Sala de instancia incurre en una interpretación errónea de dicho precepto ya que «[...] la Sentencia considera que dicho precepto establece una relación jerárquica entre el TEAC y los TEA Regionales y Locales en virtud del reparto funcional de competencias entre los que califica órganos jerárquicamente dependientes»; y, por otro, «[...] porque la propia denominación excluyente de "única instancia" implica la inexistencia de un orden jerárquico; y por ello las Resoluciones del TEAR dictadas en única instancia no son revisables por el TEAC sino por el órgano judicial competente por razón del territorio; como del mismo modo las Resoluciones del TEAC dictadas en única instancia serán revisables por la Audiencia Nacional, agotando en ambos casos la vía administrativa con un solo procedimiento económico-administrativo» (pág. 7 del escrito de interposición).

Igualmente argumenta que la Sala de instancia, «[...] al calificar el supuesto de "mera incompetencia jerárquica" en virtud del reparto "funcional" de competencias entre órganos jerárquicamente dependientes», llega a la conclusión equivocada de que las resoluciones del TEAR de Madrid «[...] no incurren en un supuesto de nulidad radical del art. 217.1.b) LGT sino de mera anulabilidad [...]» (pág. 10).

Por todo ello, sobre la cuestión casacional planteada, «[...] solicita se fije jurisprudencia sobre la nulidad de pleno derecho, ex artículo 217.1.b) de la Ley General Tributaria, de una resolución dictada por un Tribunal Económico-Administrativo Regional de una reclamación interpuesta contra un acto emitido por un órgano central de la Administración tributaria que, en virtud de las reglas establecidas en el artículo 229 del mismo texto legal, debiera haber sido resuelta en única instancia por el Tribunal Económico Administrativo Central, por tratarse de incompetencia manifiesta por razón de la materia o del territorio y no funcional» (págs. 13-14).

Advierte la recurrente que, como ya reseñó en la demanda, el propio TEAR de Madrid, en otras resoluciones económico administrativas posteriores a las que son objeto del litigio, ha admitido su incompetencia para resolver sobre la solicitud de declaración de nulidad de actuaciones análogas a las que se suscitan en el



presente litigio, y ha declarado la competencia del TEAC. También que la Sala del TSJ de Madrid, ha estimado recursos contencioso-administrativos con resoluciones del mismo tenor que la aquí impugnada, incluso con allanamiento de la Abogacía del Estado.

Finalmente solicita el dictado de sentencia por la que se anule la sentencia recurrida, y con estimación del recurso contencioso-administrativo, se ordene la admisión de las solicitudes de declaración de la nulidad de pleno Derecho de las cuatro resoluciones del TEAR de Madrid, con retroacción de actuaciones para que se admitan las acciones de nulidad presentadas y se resuelvan por el órgano competente; y al haber quedado juzgado el fondo de la cuestión por los mismos motivos que determinan la admisibilidad de las solicitudes, por economía procesal -tal y como se solicitó en la instancia-, declare la nulidad de pleno Derecho ex artículo 217.1.b) LGT de las referidas Resoluciones del TEAR de Madrid, y ordene al TEAR de Madrid la remisión al TEAC de los expedientes de las reclamaciones económico administrativas para que sean resueltas por dicho Tribunal.

B) Argumentación de la parte recurrida, la Administración General del Estado.

La Abogacía del Estado sostiene «[...] que entre el TEAC y el TEAR la relación es jerárquica», recordando el pronunciamiento efectuado por la Sentencias de esta Sala de fecha 14 de febrero de 2023, RCA 3687/2021 (ECLI:ES:TS:2023:500) y 3897/2021 (ECLI:ES:TS:2021:3131), y que «[...] ha de respetarse dicha relación en cualquier circunstancia, por lo que, en este caso concreto, lo que existe es una distribución funcional de competencias entre órganos jerárquicamente dependientes en función, entre otros criterios, como es el caso que nos ocupa, del órgano que dictó el acuerdo impugnado. Pero el desconocimiento de dicha distribución funcional de competencias no es causa de nulidad de pleno Derecho, sino de anulabilidad» (pág. 6 del escrito de oposición).

No niega que en otros casos análogos se haya producido el allanamiento de la Administración con la oportuna autorización a la Abogacía del Estado, con las consiguientes sentencias estimatorias de la pretensión de anulación de la resolución de inadmisión de la solicitud de declaración de nulidad de las resoluciones del TEAR. En cuanto a la cuestión casacional propone la siguiente respuesta: «El dictado de una resolución por un Tribunal Económico-Administrativo Regional de una reclamación interpuesta contra un acto emitido por un órgano central de la Administración tributaria que, en virtud de las reglas establecidas en el artículo 229 del mismo texto legal, debiera haber sido resuelta en única instancia por el Tribunal Económico-Administrativo Central no constituye causa de nulidad de pleno derecho ex artículo 217.1.b) de la Ley General Tributaria» (pág. 8), y suplica a la Sala la confirmación de la resolución impugnada «[...] con desestimación del recurso interpuesto de contrario».

QUINTO.- *El juicio de la Sala.*

Los antecedentes del caso litigioso que han quedado reseñados anteriormente ponen de manifiesto la contradictoria actuación de la parte recurrente, al interponer las reclamaciones económico-administrativas ante el TEAR de Madrid y, tras quedar firmes las resoluciones que inadmitieron tales reclamaciones, por considerar que se dirigían contra actos de trámite, y transcurridos varios años de su dictado, deducir una solicitud de revisión de oficio por considerar incompetente manifiestamente al órgano económico-administrativo ante el que ella misma presentó las reclamaciones.

La sentencia que es objeto del recurso de casación también presenta un examen muy limitado de la controversia, realizando un pronunciamiento marcadamente formal, que no aborda el fondo del problema suscitado. En efecto, la Sala de instancia, que antes de dictar sentencia planteó a las partes la posible incompetencia para conocer del litigio por considerar que pudiera corresponder a la Audiencia Nacional al haber sido dictada por un órgano central del Ministerio de Hacienda (Secretaría Técnica de la Subdirección General de Recursos, Reclamaciones y Relaciones con la Administración de Justicia del Ministerio de Hacienda), limita su ámbito de conocimiento al aspecto meramente formal de examinar si la resolución fue dictada por órgano competente y si la inadmisión está suficientemente motivada en la inexistencia de una causa de nulidad de pleno derecho. Lo cierto es que, en realidad, no analiza si concurría el motivo de nulidad de pleno derecho esgrimido, y ni tan siquiera se pronuncia sobre la plausibilidad de su invocación, por argumentar que ello exige «[...] el examen de la concurrencia de los supuestos tasados en la ley de nulidad de pleno derecho y como ya se ha dicho esta Sala no tiene competencias para ello». En definitiva, no se pronuncia sobre si existe o no un vicio de nulidad de pleno derecho en las resoluciones del TEAR de Madrid, ni sobre la naturaleza de la incompetencia. Este limitado alcance de la examen de la cuestión litigiosa, que también está presente en las alegaciones de la partes en el recurso de casación, condiciona la posibilidad de expresar un criterio jurisprudencial en el presente caso, pues la parte recurrente se limitó a solicitar la corrección de errores materiales, resuelta por auto de 24 de noviembre de 2022.



Cabe recordar que en las sentencias de esta Sala de fecha 14 de febrero de 2023 [RRCA 3687/2021 (ECLI:ES:TS:2023:500) y 3897/2021 (ECLI:ES:TS:2021:3131)], se afirma la naturaleza jerárquica de la ordenación de competencias entre órganos económico-administrativos, declarando que «[...] 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 [...]», si bien tal afirmación hay que ponerla en el contexto del caso litigioso, dado que finalmente el TEAC resolvió sobre la reclamación y ordenó la retroacción de actuaciones para, acabar resolviendo en esa vía de reclamación *per saltum*.

Por otra parte, no cabe obviar las singularidades de la vía económico-administrativa. Pese a constituir una organización jerarquizada, los órganos económico-administrativos actúan con «independencia funcional en el ejercicio de sus competencias» (artículo 228,1 LGT), y en el ejercicio de una competencia que es «irrenunciable e improrrogable» (artículo 228.5 LGT), atribuida por criterios de distribución de competencia y distribuida territorialmente. No en vano, la unificación de criterios en vía de recurso extraordinario de alzada respetará la situación jurídica particular derivada de la resolución económico administrativa recurrida (artículo 242.3º LGT). En principio, la incompetencia del TEAR de Madrid, al conocer de una actuación -aunque sea para declarar la inadmisibilidad por calificar de trámite a los actos cuya nulidad se pretendía- que correspondería por razón del órgano de procedencia al TEAC (artículo 229.1º.a LGT) es asimilable al vicio de incompetencia por razón de la materia.

Aún así, existen notables limitaciones para que podamos abordar el examen de la cuestión de interés casacional. El primero, la falta de pronunciamiento de la sentencia de instancia sobre si existe o no motivo de nulidad de pleno derecho en la resolución del TEAR de Madrid, nulidad de pleno derecho que dio por supuesta la Administración en aquellos litigios en que se allanó. En realidad, ya se ha dicho, el pronunciamiento de la Sala de instancia no ha alcanzado a la naturaleza del vicio de incompetencia, ni si es de tipo material o territorial (artículo 217.1.b LGT), o meramente funcional o jerárquica, pese a lo cual la parte recurrente no ha denunciado vicio de incongruencia alguna.

Por otra parte, la contradictoria actuación de la parte, al interponer las reclamaciones económico-administrativas ante el TEAR de Madrid y, tras quedar firmes las resoluciones que inadmitieron tales reclamaciones, por considerar que se dirigían contra actos de trámite, resoluciones con las que, según se deduce, se aquieta y es varios años después cuando solicita su revisión de oficio por considerar incompetente manifiestamente al órgano económico-administrativo ante el que ella misma presentó las reclamaciones.

Por último, no se dispone de los suficientes datos sobre aquellos actos que la parte impugnó ante el TEAR de Madrid, lo que es esencial para efectuar un pronunciamiento acerca de la naturaleza del vicio de incompetencia que, no se olvide, debe ser manifiesto (artículo 217.1.b LGT) para que incurra en vicio de nulidad de pleno derecho. Por todo ello, no cabe realizar un análisis acabado que permita expresar el criterio jurisprudencial que plantea la cuestión de interés casacional.

No obstante, si contamos con elementos para acoger parcialmente las pretensiones de la recurrente, pese a las carencias del debate de la instancia y en este recurso de casación. En efecto, la Administración recurrida no niega que, tal y como alega la recurrente, el propio TEAR de Madrid, en otras resoluciones posteriores sobre casos análogos, incluso dictados respecto a la propia recurrente, ha declarado su incompetencia para conocer de pretensiones de impugnaciones de acuerdos de órgano central de la Administración tributaria, como son los dictados por el Director del Servicio de Gestión Económica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) que fueron objeto de impugnación ante el TEAR de Madrid en las reclamaciones económico-administrativas cuya resolución final es objeto de la pretensión de revisión de oficio por nulidad de pleno derecho. Y tampoco se cuestiona por la Administración demandada que en otros litigios análogos, sobre resoluciones del TEAR de Madrid en que se desestimaron recursos de anulación contra resoluciones del TEAR de Madrid que inadmitieron reclamaciones económico-administrativas con un objeto análogo (actos del Servicio de Gestión Económica de la AEAT), la propia Administración estatal se allanó y, consecuentemente, la Sala del TSJ de Madrid estimó los recursos contencioso-administrativos y declaró [v.g. en la STSJ de 8 de marzo de 2023 (rec. c-a 1077/2020, ECLI:ES:TSJM:2023:2881)] la nulidad, al tiempo que ordenó «la retroacción de las actuaciones practicadas en vía administrativa al momento en que debió el TEAR remitir la reclamación económico-administrativa 28-21072-2017 al Tribunal Económico Administrativo Central, a fin de que sea éste el que adopte sobre la misma, incluyendo lo relativo a la procedencia o no de su admisión a trámite».

Es manifiesto, por tanto, que la Administración ha actuado de manera discordante y contradictoria y, por ende, contraria a las mas elementales exigencias de la seguridad jurídica y el principio de igualdad, contrariando principio de buena administración, y ello no solo respecto al mismo recurrente en situaciones análogas, sino también respecto a otros recurrentes en situaciones semejantes. A la Administración, y, claro está, a los órganos económico-administrativos conformadores de aquella, les es exigible una conducta lo



suficientemente diligente como para evitar posibles disfunciones derivada de su actuación, por así exigirlo el principio de buena administración que no se detiene en la mera observancia estricta de procedimiento y trámites, sino que, más allá, reclama la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al contribuyente. Del derecho a una buena Administración pública derivan una serie de derechos de los ciudadanos con plasmación efectiva, no es una mera fórmula vacía de contenido, sino que se impone a las Administraciones públicas de suerte que a dichos derechos sigue un correlativo elenco de deberes a estas exigibles, entre los que se encuentran, desde luego, el derecho a la tutela administrativa efectiva y, en lo que ahora interesa sobre todo, a una resolución administrativa que resulte coherente con el propio comportamiento y criterio de la Administración en casos que resultan no ya análogos sino aparentemente idénticos. Lo contrario del errático y discordante comportamiento de la Administración, que no argumenta razón alguna para justificar su oposición a una pretensión a la que, en otros casos idénticos, se allanó, o aquellos en los que, ante situaciones análogas, el propio TEAR de Madrid aceptó su incompetencia y declinó su competencia a favor del TEAC. De estos precedentes se sigue, cuanto menos, que la razón invocada para inadmitir la solicitud de revisión de oficio no aparece con la suficiente evidencia, pues la propia actuación administrativa hace que no resulte manifiesta la falta de fundamento del motivo alegado para solicitar la declaración de nulidad -como sostiene la Administración- y si no concurre manifiestamente esa falta de fundamento, como exige el artículo 217.3 LGT, no cabe inadmitir de plano la solicitud de revisión de oficio.

SEXTO.- Resolución de las pretensiones.

De conformidad con lo razonado procede estimar el recurso de casación, casando y anulando la sentencia recurrida, y en su lugar, situados en la posición del órgano de instancia, estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo con anulación de la resolución recurrida y retroacción de las actuaciones practicadas en vía administrativa para que el órgano administrativo ante el que se dedujo la solicitud de revisión de oficio la admita a trámite y sustancie conforme al procedimiento establecido al efecto establecido en el artículo 217 LGT, tras lo cual se dictará por el órgano competente la resolución de fondo. Desestimamos el resto de pretensiones de la parte actora.

SÉPTIMO.- Las 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. 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 :

1.-Haber lugar al recurso de casación núm. 441/2023, interpuesto por la representación procesal de la entidad mercantil Auriga Motor, S.L. contra la sentencia núm. 485/2022, de 3 de noviembre, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (rectificada por auto de 24 de noviembre de 2022), desestimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 461/2020. Casar y anular la sentencia recurrida.

2.-Estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo registrado con el núm. 461/2020 ante la Sala de instancia, interpuesto por la representación procesal de la entidad mercantil Auriga Motor S.L. frente a la resolución de 21 de febrero de 2020, de la Secretaría Técnica de la Subdirección General de Recursos, Reclamaciones y Relaciones con la Administración de Justicia del Ministerio de Hacienda, en los expedientes acumulados HA/A/000645/2016, HA/A/000646/2016, HA/A/000647/2016 y HA/A/000648, de inadmisión de las solicitudes de revisión de oficio de las Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 27/09/2012, 27/02/2013, 26/07/2013 y 07/10//2015, dictadas, respectivamente, en los expedientes de las reclamaciones económico-administrativas 28-13104-2011, 28-12880 2011, 28-23562-2011 y 28-05394-2015. Anular dicha resolución y ordenar la retroacción de actuaciones en los términos dispuestos en el fundamento jurídico sexto. Desestimar el resto de las pretensiones de la parte actora.

3.-Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes , haciéndoles saber que contra la misma no cabe recuso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.