



Vocalía 5  
99

Reclamación nº 41-02280-2012

13.01 ITP-AJD Liquidaciones gestoras con impugnación del valor

Referencia: ITPAJD-2005/45280

Liquidación: 0102410926121

En Sevilla, a 19 de octubre de 2012, el TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ANDALUCÍA, actuando como órgano unipersonal el Presidente D. Miguel Fernández de Quincoces Benjumea, ha dictado la siguiente resolución, en la reclamación interpuesta contra los acuerdos referenciados dictados por la Coordinación Territorial de la Agencia Tributaria de Andalucía, por importe de €.

#### ANTECEDENTES

**PRIMERO.-** La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga, dictó Sentencia el 25 de febrero de 2011, en la que declaró nulo de pleno derecho el Decreto 324/2009, de 8 de septiembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria de Andalucía. Interpuesto recurso de casación por la Junta de Andalucía, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en Sentencia de 31 de mayo de 2012 acordó no haber lugar al recurso.

**SEGUNDO.-** Solicitado informe por este Tribunal, la Agencia Tributaria de Andalucía remite dictamen en el que se considera que los actos dictados en aplicación del Estatuto anulado y, en concreto, los procedentes de las Coordinaciones Territoriales, no incurren en nulidad de pleno derecho, ni infringen el ordenamiento jurídico, y que de haber incurrido en algún vicio ello habría determinado su anulabilidad, susceptible de convalidación por el superior jerárquico.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Este Tribunal es competente para conocer el presente procedimiento y concurren los requisitos de admisibilidad conforme a lo dispuesto en los artículos 214, 226, 227, 229, 232, 235 y Disposición Adicional Undécima de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Se ha seguido la tramitación del procedimiento abreviado y el Tribunal actúa en forma unipersonal, de conformidad con los artículos 231, 245 y 247 de la Ley General Tributaria, y artículos 30, 32 y 65 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa. No se ha considerado necesario celebrar vista oral.

**SEGUNDO.-** Como cuestión de previo pronunciamiento el Tribunal considera necesario examinar el acto impugnado en cuanto aplicación del Estatuto de la Agencia Tributaria de Andalucía anulado judicialmente. El informe de la Agencia destaca que la jurisprudencia establece que la nulidad de la disposición general no se traslada automáticamente y en el mismo grado a los actos de aplicación, siendo necesario apreciar un motivo de nulidad en la propia génesis del acto en concreto, y que el Estatuto anulado es una norma no sustantiva sino adjetiva y de organización administrativa, concluyendo que los actos de aplicación no se ven afectados por el vicio que determinó la declaración de nulidad del Estatuto –falta de audiencia de determinada organización en el procedimiento de elaboración del Decreto.

Sin embargo, el Tribunal entiende que la declaración jurisdiccional de nulidad del Decreto afecta necesariamente a los actos de aplicación, y en concreto a los dictados por las Coordinaciones Territoriales que son objeto de revisión en esta vía económico-administrativa.

En efecto, la Agencia Tributaria de Andalucía fue creada por la Ley 23/2007, de 18 de diciembre, como agencia de régimen especial, para realizar las funciones de aplicación de los tributos y demás previstas en dicha Ley. La estructura de la Agencia, según el artículo 10 de la Ley se compone de los órganos de gobierno, ejecutivo y de control previstos en la misma Ley, y de los complementarios que se determinen en su Estatuto –entre los que se encontrarían las llamadas Coordinaciones Territoriales-. El Estatuto de la Agencia declarado nulo se dictó en desarrollo de la Ley, tal y como dice su exposición de motivos, que asimismo afirma que con él se da cumplimiento a lo que dispone el artículo 57.1 de la Ley 9/2007, de 22 de octubre, de Administración de la Junta de Andalucía. Este precepto legal establece como contenido necesario de los Estatutos de cualquier tipo de agencia:

"b) Funciones y competencias, con indicación de las potestades administrativas que la entidad pública pueda ejercitar, y la distribución de competencias entre los órganos de dirección, así como el rango administrativo de los mismos en el caso de las agencias administrativas y, en el de las agencias públicas empresariales y agencias de régimen especial, la determinación de los órganos que excepcionalmente se asimilen a los de un determinado rango administrativo y los órganos a los que se confiera el ejercicio de potestades administrativas".

Atendiendo a que, como se ha visto, el Estatuto es la disposición llamada por estas leyes a desarrollar sus previsiones, resulta que el artículo 19, al disponer que corresponderá a las personas titulares de las jefaturas de las Coordinaciones Territoriales, en relación con su ámbito territorial de competencias, dictar los actos administrativos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones tributarias, no sólo completaba la estructura de la Agencia con estos órganos complementarios, en lo que sería mera norma de organización o adjetiva, sino que además les confería el ejercicio de estas potestades de Administración Tributaria.

Ahora bien, según el artículo 12 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, la competencia es irrenunciable y se ejercerá precisamente por los órganos que la tengan atribuida como propia. Declarada la nulidad de la norma que atribuye la competencia a las Coordinaciones Territoriales y teniendo esta declaración jurisdiccional efectos que se retrotraen al momento mismo en que se dictó la disposición declarada nula (por todas, Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de julio de 1992), tenemos que concluir que la anulación del Estatuto priva de cobertura a la actuación de tales órganos, pues, como dice la STS de 24 de junio de 2002, la nulidad de la disposición general priva de título legal a los actos dictados a su amparo. Desaparecida la norma habilitante, la situación en que quedan los actos de las Coordinaciones Territoriales es análoga a la de las liquidaciones dictadas por la Inspección de los Tributos que fueron anuladas por el Tribunal Supremo en reiteradas sentencias (por todas la de 26 de marzo de 1997), porque aunque la Ley 10/1985 había atribuido a la Inspección la competencia para liquidar, su ejercicio quedó relegado al momento de entrar en vigor las disposiciones reglamentarias, de modo que durante ese periodo no había norma que cubriera el ejercicio de la competencia, como sucede en nuestro caso, por lo que procedía la anulación de las liquidaciones.

**TERCERO.-** En el informe de la Agencia Tributaria citado en los antecedentes se menciona la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de enero de 2004, como muestra de reiterada jurisprudencia que rechaza la posibilidad de considerar nulos de pleno derecho los actos dictados en aplicación de una disposición por el solo hecho de haber sido ésta así declarada, pues es lugar común en dicha jurisprudencia que en tales casos subsisten los actos firmes, ya que de lo contrario quedaría sin contenido el mandato legal que salvaguarda los actos firmes –artículo 73 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Pero siendo esto así, también es cierto que en dicha Sentencia, como en las que cita, de lo que se trataba era, precisamente, de la eficacia de la anulación de una disposición general sobre liquidaciones consentidas y firmes, y que de la misma jurisprudencia se infiere que los actos que no han adquirido esa condición sí se ven afectados por la anulación de la disposición que les servía de cobertura. Y así aquella Sentencia, tras enumerar las causas legales de nulidad de pleno derecho de los actos administrativos en materia tributaria, declaró que “Es evidente que tales circunstancias no se dan en las liquidaciones provisionales a que se refiere el presente recurso de casación, de modo que tales liquidaciones eran simplemente anulables, pero tal pronunciamiento sólo se podía lograr mediante su impugnación en plazo, hecho que no se ha producido, luego devinieron firmes y consentidas...”

Considera en efecto este Tribunal que los actos dictados por las Coordinaciones Territoriales en aplicación del Estatuto de 2009 no son nulos de pleno derecho sino anulables. Tal es la regla en los casos de anulación de disposiciones generales, como señala entre otras la STS de 20 de diciembre de 1993: “Aunque la nulidad de una disposición general sea siempre de pleno derecho (art. 47.2 LPA) no alcanza la misma especie de invalidez a los actos dictados en su aplicación, los cuales serán, en su caso, anulables, conforme al criterio general del art. 48.1 LPA”. Del artículo 73 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa resulta que la anulación de la disposición general no implica automáticamente la de los actos de aplicación, pues éstos han de ser impugnados, y quedan a salvo los actos firmes. Por otro lado, la nulidad de pleno derecho es la excepción en los actos administrativos ilegales, siendo la regla general la anulabilidad, pues la primera sólo concurre en los supuestos tasados en la Ley; estos supuestos excepcionales deben ser interpretados rigurosa y estrictamente; de ellos el único que se aproximaría a nuestro caso sería el de “incompetencia manifiesta por razón del territorio o de la materia”; y en la jurisprudencia sobre este motivo de nulidad, así la STS de 15 de junio de 2011, se afirma que “para generar la nulidad la incompetencia ha de ser manifiesta, sin que exija un esfuerzo dialéctico su comprobación o, dicho de otro modo, como también ha tenido ocasión de reiterar la jurisprudencia del Tribunal Supremo, ha de ser clara, incontrovertida y grave, sin que sea precisa una labor previa de interpretación jurídica (SSTS de 12 de junio de 1986 y 22 de marzo de 1988, entre otras muchas), utilizando términos como “patente”, “ostensible” o “notoria” para adjetivar la incompetencia (STS de 20 de febrero de 1992)”. Estas circunstancias no se dan en los actos de las Coordinaciones Territoriales dictados según la norma entonces vigente, incurso en una causa de nulidad sobrevenida y no en un vicio originario presente en el momento de adoptar el acto, requisito también exigido por la doctrina del Consejo de Estado para apreciar la existencia de nulidad absoluta, y que además no se presenta de forma manifiesta pues requiere de una labor de interpretación jurídica.

Una situación semejante se produjo cuando fue declarada la nulidad, confirmada por Sentencia del Tribunal Supremo de 6 de junio de 1988, del Reglamento de desarrollo de la Ley de Reforma Agraria de Andalucía (Decreto 276/1984, de 30 de octubre). En diversas Sentencias el Alto Tribunal se ocupó de la legalidad de los actos dictados al amparo del reglamento nulo. Así la de 16 de abril de 1991, citada por la de 11 de noviembre de 1996, tras destacar que no se veían afectados los actos de aplicación que hubieran adquirido firmeza, consideró válida y eficaz la Disposición Transitoria contenida en el nuevo Reglamento, aprobado por Decreto 402/1986, que establecía la subsistencia de los actos dictados en aplicación del Reglamento anterior. Como decía la STS de 20 de diciembre de 1993, “Por ello, al tratarse de actos anulables, ningún obstáculo se opone a que la Administración a través de una norma reglamentaria expresa, acuerde su convalidación”. Sin embargo, no puede acogerse este precedente en favor de los actos aquí impugnados, puesto que el nuevo Estatuto de la Agencia Tributaria de Andalucía, aprobado por

Reclamación nº 41-02280-2012 (2)

Decreto 4/2012, de 17 de enero, se aparta del mismo al no contener disposición alguna relativa a los actos dictados bajo el anterior Estatuto. En consecuencia,

**EL TRIBUNAL ACUERDA EN ÚNICA INSTANCIA:** Estimar la reclamación y anular el acto impugnado.

41-02280-2012-00-4--181012-105338