

# LEXITIMACIÓN ACTIVA DAS CC.AA. PARA RECORRER EN VÍA CONTENCIOSO- ADMINISTRATIVA RESOLUCIÓN DO ESTADO SOBRE TRIBUTOS CEDIDOS. PUNTO E FINAL A UN CONFLICTO\*

Roberto Ignacio Fernández López

Profesor titular de dereito financeiro e tributario  
Universidade de Vigo

## 1. Introducción

Dúas sentencias do Tribunal Supremo do 22 de setembro de 2001 e 6 de xullo de 2002 primeiro e a sentenza do Tribunal Constitucional 176/2002, do 9 de outubro, despois resolveron finalmente, e no mesmo sentido, o conflito xurdido a raíz das polémicas sentencias emitidas por ámbalas sentencias dos tribunais superiores de xustiza de Canarias e de Madrid, do 14 de abril e 31 de maio de 2000, respectivamente<sup>1</sup>.

A sentenza dictada pola Sala do contencioso-administrativo do TSX de Canarias declara a inadmisibilidade, por falta de lexitimación activa,

---

\* O presente traballo enmárcase no proxecto de investigación financiado pola Xunta de Galicia (PGIDT-1999) sobre "A xestión tributaria das comunidades autónomas: especial referencia a Galicia", do que é directora a prof. dra. Ana María Pita Grandal.

<sup>1</sup> Un estudio sumamente crítico con estas dúas resolucións pode verse en GARCÍA MARTÍNEZ, A.: "La legitimación activa autonómica para impugnar resoluciones de los TEA estatales respecto a los tributos cedidos. (A propósito de una reciente jurisprudencia de los Tribunales Superiores de Justicia de Madrid y de Canarias)", *Estudios Financieros - Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 217, 2001, pp. 29 e segs.

do recurso deducido polo Goberno de Canarias contra unha resolución do Tribunal Económico-administrativo rexional mediante a cal se estimara a reclamación promovida por un contribuínte contra un acordo de comprobación de valores en materia de ITPAXD. A idéntica conclusión chegou un mes máis tarde o TSX de Madrid ó pronunciarse sobre un recurso interposto pola Comunidade de Madrid contra unha resolución do TEAR estimativa das pretensións do recorrente atinentes tamén ó mesmo tributo cedido.

Pola súa parte, tanto o Goberno de Canarias coma a Comunidade de Madrid interpuxeron recurso de casación en interese de lei ante o Tribunal Supremo, o cal rexeita as teses dos tribunais superiores e declara que as CC.AA. si teñen lexitimación para impugna-las resolucións dos TEA do Estado xa que, sobre a base dos principios constitucionais de autonomía e suficiencia financeira, posúen un interese directo e lexítimo en mante-la integridade dos seus recursos, entre os que os tributos cedidos polo Estado posúen unha destacada importancia. Na mesma liña maniféstase o Tribunal Constitucional na Sentencia do 9 de outubro de 2002, pola que se resolve un recurso de amparo interposto pola Comunidade de Madrid, na que esta Administración autonómica lle asigna á citada Sentencia do TSX do 31 de maio de 2000 unha dobre lesión constitucional: a do dereito á igualdade na aplicación da lei (art. 14 CE), na medida en que a doutrina do Tribunal Supremo discorre nun sentido diferente ó expresado na sentenza recorrida, e a do dereito á tutela xudicial efectiva, ó térselle privado do acceso á xurisdicción mediante unha interpretación restrictiva dos requisitos legais.

Con posterioridade á normativa vixente, ó tempo de presentárense e resolvérense os recursos examinados polos tribunais superiores de xustiza de Canarias e Madrid, o lexislador español introduciu unha modificación no ordenamento pola que se adhire á tese defendida primeiro polo Tribunal Supremo e despois polo Tribunal Constitucional. En efecto, o art. 51.2 da Lei 21/2001, do 27 de decembro, pola que se regulan as medidas fiscais e administrativas do novo sistema de financiamento autonómico, non só lle outorga lexitimación ás CC.AA. para recorrer en vía contenciosa as resolucións dos TEA, senón tamén para impugna-los seus propios actos en vía económico-administrativa e para interpoñer recursos de alzada ante o TEAC<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> Á marxe das potestades impugnatorias das CC.AA. en materia de tributos cedidos, non esquezamos que a maioría delas crearon tribunais económico-administrativos específicos para resolve-los recursos presentados contra os actos relativos ós seus propios tributos. No caso de Galicia, foi a disposición adicional primeira da Lei 13/1991, do 9 de decembro, a que creou o Tribunal Económico-administrativo da Comunidade Autónoma de Galicia como órgano adscrito á Consellería de Economía e Facenda.

Seguidamente, e a modo de fío conductor do presente traballo, analizarémo-los argumentos empregados polo TS e polo TC para rexeita-los motivos de inadmisión do recurso esgrimidos polos tribunais superiores de xustiza de Canarias e Madrid.

## 2. Natureza da delegación de competencias do estado ás CC.AA. en materia de tributos cedidos

Unha das causas polas que o TSX de Madrid lle nega leximitación á comunidade autónoma recorrente para impugnar en vía contencioso-administrativa as resolucións dos tribunais económico-administrativos es-triba, ó seu entender, en que as CC.AA. actúan, en materia de xestión, liquidación, recadación e inspección de tributos cedidos, con facultades delegadas do Estado, o cal segue conservando a titularidade xurídica de aqueles. Esta circunstancia impide que o ente delegado (a Comunidade Autónoma) poida impugna-los actos administrativos dictados polo ente delegante (a Administración central por medio dos TEA) nas materias obxecto de delegación.

En opinión da sentenza de instancia, corrobora este criterio o feito de que o ordenamento vixente ó tempo de interpoñerse o recurso (art. 20.1 da Lei 8/1980, do 22 de setembro, orgánica de financiamento das comunidades autónomas, e Lei 14/1996, do 30 de decembro, de cesión de tributos do Estado ás comunidades autónomas e medidas fiscais complementarias) non lle permita asumir ás CC.AA., no ámbito desas competencias delegadas, o coñecemento das reclamacións económico-administrativas susceptibles de ser presentadas fronte ós actos por elas dictados en materia de tributos cedidos, posto que esta é unha competencia reservada en todo caso ós tribunais económico-administrativos do Estado.

Ademais, nos supostos axuizados polas dúas sentencias dos tribunais superiores de xustiza de Canarias e Madrid os actos tributarios orixina-

---

O dito tribunal é definido como "único órgano colexiado competente no ámbito da comunidade autónoma para a resolución dos recursos e reclamacións de natureza económico-administrativa, tanto se nelas se propoñen cuestións de feito coma de dereito, que se deduzan sobre as seguintes materias:

a. A xestión, inspección e recadación dos tributos propios da Facenda da comunidade e, en xeral, de tódolos ingresos de dereito público que lle correspondan a esta.

b. O recoñecemento ou liquidación por autoridades ou organismos da Consellería de Economía e Facenda das obrigas do Tesouro e da Facenda galega e as cuestións relacionadas coas operacións de pagamento polos citados órganos con cargo a este.

c. Calquera outra que por precepto legal expreso así se declare".

Pola súa parte, por virtude do Decreto 34/1997, do 20 de febreiro, regúlase a organización, as competencias, a composición e o funcionamento do Tribunal Económico-administrativo da Comunidade Autónoma de Galicia.



rios nin sequera foron dictados pola comunidade autónoma recorrente, senón por órganos da Administración do Estado pois, aínda que xa se trataba dun tributo cedido á comunidade autónoma –ITPAXD–, non obstante, nese momento aínda non era xestionado por ela, co que, no dicir das sentencias de instancia, a Administración autonómica non estaría defendendo a legalidade dos seus actos, senón a duns actos administrativos de comprobación e liquidación dictados pola Administración estatal, e que resultarían anulados por un órgano de revisión –o TEAR– incardinado na propia Administración do Estado.

En suma, declara o Tribunal madrileño, “así coma o lexislador non lles atribúe lexitimación ós particulares que obran por delegación ou como meros axentes ou mandatarios da entidade pública autora do acto administrativo impugnado, débese interpretar que tampouco lle cabe recoñecer lexitimación á Comunidade de Madrid, que aínda que non é un particular si obra por delegación do Estado no tributo cedido cunha titularidade que lle corresponde a este: enténdelo doutra forma suporía que a Administración do Estado, titular do tributo, carece dun mecanismo de impugnación que si tería a comunidade autónoma, o que supón unha contradicción evidente”<sup>3</sup>. O Tribunal Supremo non comparte esta liña de razoamento e, polo contrario, entende que o verdadeiro centro de gravidade de toda a controversia se atopa na esixencia constitucional de dotarlas CC.AA. dos recursos financeiros suficientes para o exercicio das súas competencias (art. 156 CE). E entre os recursos que permiten acadar e garanti-la autonomía financeira das CC.AA adquiren unha importancia crecente os impostos cedidos.

---

<sup>3</sup> A sentenza do TSX de Madrid chega a esta conclusión despois de aplicarles analoxicamente ás CC.AA. o que o art. 28.4 da LXCA de 1956 dispuña en relación cos particulares que obrasen como mandatarios ou meros axentes dunha administración pública. A teor do dito precepto “non poderán interpoñer recurso contencioso-administrativo en relación cos actos e disposicións dunha entidade pública: a) Os órganos desta, salvo no caso previsto na Lei de réxime local sobre a suspensión de acordos das corporacións locais. b) Os particulares, cando obraran por delegación ou como meros axentes ou mandatarios dela”. Como se pode ver, aínda que o tribunal aplica este último inciso ó caso axuizado o certo é que, como apunta GARCÍA MARTÍNEZ, podería chegar á mesma conclusión aplicando a hipótese prevista na letra a), é dicir, equiparando a Administración autonómica a un órgano da Administración delegante, o cal sería tamén de todo punto rexeitable xa que a Administración delegada, a diferenza dos órganos da propia Administración delegante, posúe respecto desta última personalidade xurídica propia. (Vid. “La legitimación activa autonómica...”, *ob.cit.*, pp. 48-49).

## 1. A suficiencia financeira constitúe o fundamento último da atribución de facultades delegadas ás CC.AA

Desde a promulgación da LOFCA en 1980 ata a entrada en vigor da Lei 14/1996, que regula o sistema de financiamento autonómico aplicable ó quinquenio 1997-2001, a cesión de impostos polo Estado ás comunidades autónomas do réxime común veuse caracterizando por tres notas.

En primeiro lugar, o Estado mantén a titularidade das figuras tributarias obxecto de cesión, o que se traduce no feito de que tales impostos son creados e regulados nos seus elementos esenciais por unha lei estatal.

En segundo lugar, a cesión do imposto comporta o traspaso á comunidade autónoma de dous grupos de facultades, unhas de índole material e outras de índole formal. Desde un punto de vista material, o núcleo da cesión aféctalle ó rendemento ou produto xerado polo tributo cedido no territorio da respectiva comunidade autónoma, e pode ser aquela á súa vez total ou parcial segundo que a recadación autonómica lle afecte á totalidade ou parte dos feitos impositivos contemplados no tributo do que se trate. Desde un punto de vista formal, o que se lle atribúe á Administración autonómica é un conxunto de competencias sobre os procedementos de aplicación dos tributos cedidos (xestión, liquidación, recadación e inspección)<sup>4</sup>.

En terceiro e último lugar, o título competencial en virtude do cal se delegan as ditas facultades ás CC.AA. non se encontra nos respectivos estatutos de autonomía senón nunha Lei estatal, que é a que regula o alcance e os termos da cesión, amparándose para isto no art. 156.2 da CE e no art. 19 da LOFCA. Xunto a esta lei xeral de cesión outras leis específicas completan o transvase da delegación a cada unha das CC.AA. afectadas.

Por conseguinte, o fundamento último da cesión hai que atopalo no texto constitucional, o cal consagra a suficiencia financeira das CC.AA. como un dos piares nos que se debe sustenta-lo normal funcionamento destes entes públicos no exercicio das súas competencias. A partir desta premisa, as citadas sentencias do Tribunal Supremo extraen unha consecuencia de primeira orde e é que "as expresadas facultades de xestión, liquidación, recadación, inspección e revisión, aínda referidas a tributos cedidos, forman parte do ámbito competencial das comunidades autónomas e constitúen necesario complemento da súa autonomía financeira e do seu soporte, constituído pola suficiencia das súas facendas, que, á súa vez, esixe defende-la integridade dos recursos que as integran,

<sup>4</sup> Coa entrada en vigor da Lei 14/1996, do 30 de decembro, amplíase o ámbito da delegación a determinadas competencias normativas sobre os tributos cedidos, liña que se acentúa coa Lei 21/2001, do 27 de decembro, ó abri-la cesión a novas figuras tributarias.

entre os cales, como se viu, encóntranse os referidos tributos cedidos, en parangón con tódolos demais a que se refire o elenco dos mencionados no art. 157.1 da Constitución e 4.1 da LOFCA e non, por certo, os menos importantes”.

Queda claro pois que as funcións e facultades que o Estado lles delega ás CC.AA. en materia de tributos cedidos non só forman parte do propio ámbito competencial destas últimas, é dicir, que son auténticas competencias autonómicas, senón que ademais conforman xunto con outras competencias e atribucións o núcleo da súa autonomía financeira. É conveniente recalcar esta idea por canto, a pesar de que o Estado conserva a titularidade do tributo cedido, non obstante, en tanto en canto non se revogue a delegación concedida en virtude da lei constitucionalmente habilitada para isto (LOFCA e Lei de cesión de tributos), é o certo –como asevera con toda precisión o Tribunal Supremo– “que o Estado foi desapoderado do exercicio desas mesmas facultades, precisamente porque, despois da súa asunción polas referidas CC.AA., están legalmente atribuídas a estas”.

A partir destes argumentos é fácil desmonta-la teoría dos tribunais superiores de xustiza de Canarias e Madrid segundo a cal a actuación das CC.AA. en relación cos tributos cedidos é similar á dun particular que obra por delegación ou como mero axente ou mandatario dunha entidade pública, o que –por virtude do art. 28.4 b) da LXCA de 1956– lle impediría impugna-los actos e disposicións da entidade delegante. Lonxe disto, a natureza xurídica da atribución de competencias do Estado ás CC.AA. nesta materia non é a dunha delegación interorgánica, ó modo do disposto no art. 13 da LRX-PAC<sup>5</sup>, senón a dunha delegación intersubxectiva entre entes públicos<sup>6</sup>. En efecto, no caso que nos ocupa estamos ante a fórmula delegativa prevista explicitamente polo art. 156.2 da CE como vía específica de transvase de competencias xestoras sobre recursos tributarios do Estado, e distinta á súa vez da fórmula xenérica de delegación de competencias materiais do art. 150.2 da CE –que pode incluír tanto facultades normativas coma executivas ou xestoras– articulación para a cal é precisa unha lei orgánica. Nin que dicir ten que toda delegación é esencialmente revogable polo órgano ou ente delegante e que, por suposto, este último reserva diferentes formas de control sobre as fa-

---

<sup>5</sup> O art. 13.1 da LRX-PAC (Lei 30/1992, do 26 de novembro), modificada parcialmente pola Lei 4/1999, dispón o seguinte: “Os órganos das diferentes administracións públicas poderán delega-lo exercicio das competencias que teñan atribuídas noutros órganos da mesma Administración, aínda cando non sexan xerarquicamente dependentes, ou das entidades de dereito público vinculadas ou dependentes daquelas”.

<sup>6</sup> Vid. CHECA GONZÁLEZ, C.: “La delegación de competencias administrativas del Estado a las Comunidades Autónomas en relación con los tributos cedidos”, *RHAL*, núm.38, 1983, pp. 312 e sges.



cultades transferidas. Precisamente, unha das técnicas de control sobre as CC.AA. que a LOFCA e as leis de cesión de tributos lle reservan ó Estado é o coñecemento das reclamacións económico-administrativas relativas ós ditos tributos<sup>7</sup>, e todo isto sen prexuízo de que sexan os órganos da xurisdicción contenciosa os que verifiquen en último termo a legalidade da actuación non só da comunidade autónoma que dictou o acto na fase de xestión do tributo, senón tamén do propio Estado que o revisou por medio dos seus tribunais económico-administrativos.

Por outra parte, tampouco é posible acudir á técnica da integración analóxica –como implicitamente defende a STSX de Madrid– para aplicarlle á delegación de competencias a favor das CC.AA. o que o art. 28.4 b) da LXCA de 1956 dispuña en relación ós particulares que actuasen por delegación ou como meros axentes ou mandatarios da entidade delegante<sup>8</sup>, xa que entre ámbolos supostos non existe identidade de razón, requisito esencial esixido polo art. 4.1 do CC para que proceda a analoxía.

En definitiva, a configuración e propia atribución das facultades delegadas polo Estado ás CC.AA. en materia de tributos cedidos presupon que esteamos en presenza de competencias que lle afectan de modo directo á autonomía financeira de aquelas, por canto inciden na cantidade e calidade da prestación de servicios da súa responsabilidade. Desde esta óptica, non se pode comparti-lo criterio do TSX de Madrid conforme ó cal os actos dictados polo Estado sobre tributos cedidos non lle poden afectar á autonomía das CC.AA, cuestión sobre a que volveremos máis adiante ó trata-lo tema de interese lexítimo e directo como requisito de acceso á xurisdicción contenciosa.

---

<sup>7</sup> Vid. art. 20.1 b) da LOFCA. A STC 192/2000, do 13 de xullo, veu sinalar que o control específico de legalidade realizado polo Estado mediante a revisión en vía económico-administrativa dos actos dictados polas CC.AA. en materia de tributos cedidos de ningún modo vulneraba a autonomía política destas, porque non se estaba ante o “establecemento pola lexislación estatal de controis sobre competencias de xestión explicitamente atribuídas ás CC.AA. polos seus estatutos de autonomía, senón de funcións executivas exercidas polas CC.AA. por delegación do Estado no seo (...) dunha materia atribuída a este último con carácter exclusivo polo art. 149.1 CE” (FX. 9º). Agora ben, e non obstante o anterior, o Tribunal Constitucional sostén así mesmo no FX. 10ª da citada sentenza que o Estado deberá actuar “dentro das marxes que a Constitución lle outorga e respectando os principios e as competencias financeiras autonómicas nela establecidas (singularmente no art. 157 CE)”, entre as cales –as sentencias do TS do 22-9-2001 e 6-7-2002 interpretando o sentir do TC neste punto– entenden que se atopan as relativas á xestión e liquidación dos tributos cedidos, que forman parte do propio ámbito competencial das CC.AA.

<sup>8</sup> Este foi tamén o parecer expresado polo maxistrado J. Parada Vázquez no seu voto particular formulado á sentenza do Tribunal madrileño.

## 2. A imposibilidade das CC.AA. de formular directamente a declaración de lesividade do acto recorrible

A declaración de lesividade, regulada no art. 43 da LXCA de 1998, constitúe un presuposto de procedibilidade para que a Administración autora do acto poida solicita-la súa anulación ante a xurisdicción contenciosa. Fundaméntase no principio de irrevogabilidade dos actos declarativos de dereitos, que trala Lei 4/1999 pasan a ser cualificados como “actos favorables para os interesados que sexan anulables” conforme ó art. 63 da LRX-PAC. Así, unha vez declarado lesivo para o interese público un determinado acto administrativo nos termos do art. 103 da LRX-PAC, a Administración afectada dispón dun prazo de dous meses para interpoñe-lo recurso contencioso, debendo acompañar á demanda a citada declaración<sup>9</sup>.

No dicir das sentencias de instancia, o recurso xurídico que lles queda ás comunidades autónomas que se sintan prexudicadas polas resolucións dos TEA en materia de tributos cedidos consiste en instar do Estado a súa revisión utilizando para isto o expediente da declaración de lesividade, pero non a súa directa impugnación na vía contenciosa. Concretamente, a xuízo do TSX de Madrid, só a propia Administración autora do acto podería declara-la súa lesividade para o interese público como requisito previo e necesario á interposición do recurso contencioso-administrativo, o que no caso analizado esixe que sexa o Estado como titular do tributo cedido o único lexitimado para formula-la dita declaración e impugnar posteriormente o acto lesivo ante a orde xurisdiccional contencioso-administrativa. Por conseguinte, segundo esta doutrina, se a Administración estatal se mantén inactiva, a Administración autonómica –na medida en que non está lexitimada para instar por si a declaración de lesividade– só lle pode rogar a aquela que a inicie<sup>10</sup>.

Certamente, a Administración autonómica carece de facultades para emprender de oficio a declaración de lesividade das resolucións que, dicitadas polo Estado en vía económico-administrativa a propósito dos tri-

<sup>9</sup> A omisión da declaración de lesividade pode determina-la aplicación do disposto no art. 45.3 da LXCA, é dicir, o órgano xudicial examinará de oficio a validez da comparecencia e requirirá a emenda de documentos no prazo de dez días, con apercibimento de arquivo das actuacións. (Vid. neste sentido MENÉNDEZ REXACH, E. en VV.AA. (Dir. SANTOS VIJANDE, J.M.): *Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (Ley 29/1998, de 13 de julio)*, Edersa, Madrid, 1999, pp. 395-396).

<sup>10</sup> Considera acertadamente GARCÍA MARTÍNEZ que esta tese do TSX de Madrid encerra unha contradicción xurídica, xa que por unha parte se lle nega á comunidade autónoma un “interese directo ou lexitimo” para interpoñer recurso contencioso-administrativo, pero por outra implicitamente estéselle recoñecendo ese interese ó atribuírle a facultade de que poida instar do Estado o inicio do procedemento de lesividade. (Vid. “La legitimación activa autonómica...”, *ob.cit.*, p. 57).



butos cedidos, lle resulten desfavorables. En efecto, a lexitimación para a declaración de lesividade correspóndelle exclusivamente á Administración autora do acto, aínda que o interese lesionado lle corresponda a outra Administración distinta<sup>11</sup>. Sen embargo, o Tribunal Supremo considera que é precisamente esta carencia das CC.AA. a que lles atribúe, como única saída posible, un interese lexítimo para impugnar xurisdiccionalmente este tipo de resolucións dos TEA estatais. Para isto, apóiase na doutrina sentada pola STC 192/2000, do 13 de xullo. No asunto resolto nesta sentenza a comunidade autónoma recorrente alegaba que a revisión das súas actuacións relativas ós tributos cedidos por un órgano económico-administrativo dependente do Estado supuña un control estatal lesivo para a súa autonomía financeira. O Tribunal Constitucional non comparte esta formulación xa que, aínda cando “calquera medida que o Estado adopte en relación co financiamento ós ingresos autonómicos «afecta», desde un punto de vista xeral e en sentido lato, á autonomía financeira das comunidades autónomas, ou repercute ou incide sobre ela”, non obstante, ese ámbito de autonomía non se vería afectado, “dado que as resolucións dos órganos económico-administrativos do Estado son, segundo o art. 20.2 da propia LOFCA, susceptibles de recurso contencioso-administrativo”<sup>12</sup>.

Así pois, a singular mecánica xurídica da declaración de lesividade cando o acto é dictado por unha Administración distinta da directamente afectada polo seu contido unido á consideración da necesaria revisión polos órganos xurisdiccionais das actuacións dos tribunais económico-administrativos do Estado constitúen outros tantos argumentos favorables á lexitimación activa das CC.AA. nesta materia.

<sup>11</sup> Na STSX de Andalucía do 8 de maio de 2002 (XT 2002/1659) tamén se evidencia outro exemplo no que a Administración autora do acto debe insta-la declaración de lesividade aínda cando a principal prexudicada por aquel sexa outra Administración distinta. No suposto aquí analizado unha resolución do TEAR de Andalucía anulaba o valor catastral dunha parcela a instancia dun particular, ante o cal a Administración xeral do Estado interpón recurso contencioso-administrativo por considerar erróneo o criterio interpretativo seguido polo TEAR. Previamente, o Estado formula a correspondente declaración de lesividade para o interese público, se ben é a Administración local a principal interesada en modifica-lo criterio do TEAR, dado que o valor catastral incide en dous impostos municipais de indiscutible importancia (Imposto sobre bens inmobles e Imposto sobre o incremento do valor dos terreos de natureza urbana).

<sup>12</sup> Vid. F.X. 8º da STC 192/2000, do 13 de xullo.

### 3. O interese directo e lexítimo como presuposto do recurso presentado pola Comunidade Autónoma

Xa avanzamos que a STSX de Madrid do 31 de maio de 2000 se apoia nunha interpretación do art. 28 da LXCA de 1956 que lle permite soste-lo que o interese directo ou lexítimo esixido polo citado precepto non se pode predicar da Administración autonómica recorrente, posto que está referido basicamente ós particulares. Ademais, engade a sentenza, a Administración non se rexe polo principio de interese, senón polo de legalidade, de tal sorte que non é posible aceptar que as consecuencias económicas que puidera produci-la resolución do TEAR estimatoria da reclamación –e, polo tanto, prexudiciais para os intereses recaudatorios da comunidade autónoma afectada– sexan susceptibles de determina-la existencia dun interese lexitimador. Incluso –conclúe o razoamento do Tribunal Superior– tampouco sufriría un claro prexuízo patrimonial a Facenda Autonómica, por canto sempre sería posible acudir ás medidas de asignación complementaria de recursos que o art. 15 da LOFCA prevé para o caso de que unha comunidade autónoma non puidera asegurar un nivel mínimo na prestación dos servizos públicos fundamentais que asumira.

#### 1. Delimitación conceptual do interese directo ou lexítimo.

##### A súa proxección sobre o suposto analizado

Na tese auspiciada polo TSX de Madrid subxace a tensión latente entre os dous grandes postulados susceptibles de ser invocados no proceso contencioso, a pretensión de anulación e a de plena xurisdicción. Na primeira predomina o control xurisdiccional sobre a actividade desenvolvida pola Administración, posto que o recorrente insta a anulación do acto ou disposición administrativa, o que a conecta co propio contido do principio de legalidade. En cambio, na segunda o que se solicita é o recoñecemento dunha posición xurídica individualizada determinante dun dereito subxectivo ou dunha facultade, o que parece encamiñala máis cara a un interese propio e lexítimo ou directo. No primeiro caso, o contencioso-administrativo apoiase nunha concepción obxectiva mentres que no segundo, faino nunha concepción subxectiva<sup>13</sup>.

Polo demais, mentres que nun sistema netamente subxectivo a sentenza que rexeitase a titularidade polo demandante do dereito ou inte-

<sup>13</sup> A contraposición entre estes dous planos –á vez complementarios– tamén se advirte na Constitución, xa que o seu art. 24.1 preconiza o dereito do administrado a obte-la tutela xudicial dos seus dereitos e intereses lexítimos (dimensión subxectiva) mentres que o art. 106.1 demanda dos tribunais o control da actividade administrativa (dimensión obxectiva).

rese lexítimo invocado ou ben a súa lesión sería unha sentenza desestimatoria, en cambio, nun sistema puramente obxectivo de control do acto a falta de lexitimación é unha causa de inadmisión do recurso<sup>14</sup>.

Partindo destas premisas, parece que o TSX de Madrid se decanta por unha concepción subxectiva do contencioso aínda que cinxíndoa exclusivamente á tutela dun interese individual –lexítimo ou directo– en todo caso predicable do administrado e nunca dun ente público, o que lle permite veta-lo seu acceso ó recorrente cando se trata dunha Administración distinta da autora do acto. Preséntase así o interrogante de se, para os efectos de fundamentala lexitimación activa na orde xurisdiccional contencioso-administrativa, o interese directo ou lexítimo resulta só atribuíble ó particular ou se tamén se pode facer extensivo a unha administración pública cando, actuando en defensa dos seus recursos económicos, considera que estes foron menoscabados por un acto ou disposición doutro ente público.

Constitúe unha opinión pacífica na doutrina que tanto na LXCA de 1956 coma na vixente o contencioso está inspirado nunha concepción subxectiva coa que o proceso busca satisfacer unha pretensión individual, aínda que como efecto reflexo se consiga simultaneamente un control de legalidade da Administración, polo demais postulado polo art. 106 da CE. Por esta razón, é lóxico que a xurisdicción contenciosa manteña unha posición favorable ó principio “pro actione”, e de aí a tendencia xeralizada dos xulgados e tribunais a non opoñerse á simple admisión inicial da pretensión de parte de cara a formular un pronunciamento ulterior sobre a cuestión de fondo<sup>15</sup>.

Ó art. 3 da Lei 34/1981, do 5 de outubro, pola que se dictan normas complementarias sobre lexitimación no recurso contencioso-administra-

<sup>14</sup> Vid. GONZÁLEZ-DELEITO DOMÍNGUEZ, N. en VV.AA. (Dir. SANTOS VIJANDE, J.M.): *Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (Ley 29/1998, de 13 de julio)*, Edersa, Madrid, 1999, p. 249.

<sup>15</sup> Vid. EMBID IRUJO, A.: “Las partes”, en VV.AA.: *Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa*, Lex Nova, Valladolid, 1999, p. 127 e sges. Este autor cita como exemplo a STS do 22 de decembro de 1997, na que se conceptúa o interese lexítimo en termos moi amplos. Concretamente, declara o Tribunal Supremo, “(...) teñen tal interese lexítimo aquelas persoas que, por razón da situación obxectiva en que se encontran, pola súa situación persoal ou ser destinatarios dunha regulación sectorial, son titulares dun interese propio distinto do de calquera cidadán, encamiñado a que os poderes públicos actúen de acordo co ordenamento cando con motivo da prosecución de fins de interese xeral inciden no ámbito dese interese propio, aínda cando a actuación de que se trate non lles ocasione un concreto beneficio ou prexuízo inmediato, polo que tal concepto abarca toda situación xurídica individualizada que se caracterice, por un lado, por singulariza-la esfera xurídica dunha persoa das da xeneralidade dos cidadáns ou administrados nas súas relacións coa Administración pública, e dotada, por outra parte, de consistencia e lóxica xurídico-administrativa propias, independentes da súa conexión-derivación con verdadeiros dereitos subxectivos (...)”.



tivo, dispuña que “as comunidades autónomas poderán impugnas as disposicións de carácter xeral que, dictadas pola Administración do Estado, afecten ó ámbito da súa autonomía”. Se ben é verdade que este precepto omitía toda referencia ós “actos” da Administración estatal como materia susceptible de impugnación, non obstante, as sentencias do Tribunal Supremo do 22 de setembro de 2001 e 6 de xullo de 2002 consideran con todo acerto que esa omisión estaba xustificada por canto “se entendía que a posibilidade de impugnar tales “actos” estatais estaba comprendida na cláusula xeral de lexitimación do art. 28.1 a) da LXCA de 1956”.

No caso que nos ocupa o obxecto da pretensión das comunidades autónomas afectadas (Madrid e Canarias) non é outro que o de anular “actos” da Administración estatal que son considerados lesivos para as entidades autonómicas. De aí que aquelas si reúnen o requisito procesal indispensable para a impugnación en vía contenciosa, tal é, o goce dun interese directo e lexítimo en conseguir a dita anulación. Como sostén con rotundidade a citada STS do 6 de xullo de 2002, “se o interese que caracteriza a lexitimación ante a orde xurisdiccional contencioso-administrativa (...) se dá sempre que cabe apreciar a existencia dunha relación material entre o suxeito e o obxecto da pretensión (acto ou disposición impugnados), de tal forma que a súa anulación ou mantemento produzan automaticamente un efecto positivo (beneficio) ou negativo (prexuízo), actual ou futuro, pero certo, (...) é claro que nunca se lle podería negar á comunidade autónoma recorrente para impugnar (...) unha resolución do Tribunal Económico-administrativo rexional de Canarias, con sede nas Palmas, que estimara unha reclamación e anulara unha concreción de base impositiva e unha liquidación que, aínda realizadas en vía de xestión pola Administración tributaria estatal, afectaba directamente a un dos impostos –o de transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados– que o Estado lle cedera, interese que, cómpre resaltar, é o que serve de substrato a calquera suposto de lexitimación en vía xurisdiccional (...)”.

Así pois, é evidente que o interese lexítimo non é exclusivamente un mero interese polo restablecemento da legalidade danada polo acto ou disposición impugnados, senón que vai máis alá ó pretende-la consecución dun beneficio xurídico ou simplemente económico ou ó evitar un dano ou prexuízo. Concretamente, tratándose de tributos cedidos e existindo de por medio unha resolución estatal contraria á pretensión recaudatoria da comunidade autónoma titular do rendemento, é lóxico que esta procure preservar a discutida legalidade da súa actuación instando a anulación xurisdiccional daquela resolución por considerala daniña e atentatoria para a súa autonomía financeira. Ó mesmo tempo, con independencia de que toda administración pública –incluídas as autonómicas

cas- se rexa polo principio de legalidade, isto non significa –como explica a mencionada sentenza do Tribunal Supremo– que o interese na impugnación sexa contrario ó dito principio senón que, moi ó contrario, o reafirma e complementa, xa que se lle solicita a unha instancia independente que verifique o seu control.

Por outra parte, non hai que perder de vista que nunca se puxo en dúbida a lexitimación pasiva das CC.AA. para actuar na vía contenciosa como codemandadas no caso de que fose o particular o que impugnase a resolución económico-administrativa desfavorable á súa propia posición xurídica. Polo tanto, se a Administración autonómica se pode presentar como parte codemandada no proceso de cara a evitar que a resolución xurisdiccional que recaía no seu momento cause un evidente prexuízo á integridade dos seus recursos económicos ou intereses na recadación, en lóxica correspondencia tamén se lle debe recoñecer lexitimación suficiente para a defensa deses mesmos bens xurídicos cando actúe como demandante<sup>16</sup>.

Por conseguinte, se as CC.AA. están obrigadas ó cumprimento das súas funcións e á prestación dos servizos que o ordenamento lles encomenda, o interese lexítimo por instar a acción xurisdiccional non é outra cousa que a defensa das súas competencias, entre as cales cobran especial relevo as atinentes ós tributos cedidos.

Se a cuestión estaba meridianamente clara baixo a vixencia da LXCA de 1956 e a Lei 34/1981 máis evidente resulta agora do teor literal do art. 19.1 d) da LXCA de 1998, precepto que habilita a Administración das comunidades autónomas para impugnarlos “actos e disposicións” que afecten ó ámbito da súa autonomía cando proveñan do Estado ou de calquera outra entidade ou organismo público. O problema que se presenta agora é que, se se confronta esta norma coa que regula a lexitimación da Administración do Estado [art. 19.1 c)] obsérvase que nesta última o título lexitimador se apoia exclusivamente nun “dereito ou interese lexítimo”, mentres que na letra d) é necesario ademais que afecte “ó ámbito da súa autonomía”. É dicir, unha lectura apresurada do art. 19.1 d) conduciría a soste que as CC.AA. non poderían impugnar aqueles actos e disposicións do Estado que non tivesen a súa orixe nunha controversia ou conflito competencial previo, aínda que efectivamente afectasen a dereitos e intereses das propias administracións autonómicas, por exem-

<sup>16</sup> Á súa vez, o Tribunal Supremo aprecia a existencia dun interese lexítimo en quen foi parte interesada no procedemento administrativo previo ó proceso contencioso, circunstancia que na hipótese que nos ocupa concorre plenamente nas CC.AA. Así, por exemplo, a STS do 5 de marzo de 1998 considera que o interese “debe ter unha entidade substantiva, e non meramente formal, e que, en principio, debe se-lo mesmo o que estea na base do procedemento administrativo e do proceso contencioso-administrativo de impugnación das resolucións dictadas naquel”.



plo, actos de revisión de liquidacións tributarias. Dito doutra maneira, conforme a esta formulación, as administracións autonómicas só estarían habilitadas para recorrer aqueles actos ou disposicións estatais que, ó seu xuízo, supuxesen unha invasión de competencias da propia Comunidade Autónoma<sup>17</sup>. Sen embargo, non pode ser este o resultado que-rido polo lexislador. Diferentes argumentos apoian outra solución.

En primeiro lugar, apelando á interpretación histórica, recordemos que o art. 3 da derogada Lei 34/1981 establecía que “as comunidades autónomas poderán impugna-las disposicións de carácter xeral que, dadas pola Administración do Estado, afecten ó ámbito da súa autonomía”, co que o único engadido realizado pola Lei 29/1998 é o referente á posibilidade de impugnar “actos” e non só “disposicións”. A partir de aquí é fácil inferir que só respecto das “disposicións” é predicable o requisito de que afecten ó ámbito da autonomía das CC.AA. co fin de que estas poidan impugnalas na vía contencioso-administrativa. Así pois, respecto dos “actos” bastaría coa esixencia xeral de que incidan sobre dereitos e intereses lexítimos da Administración autonómica<sup>18</sup>.

En segundo lugar, o “ámbito da súa autonomía” a que se refire o art. 19.1 d) da LXCA vén coincidir basicamente co “propio ámbito de autonomía” do art. 32 da LOTC, e sobre este último si tivo ocasión de pronunciarse en reiteradas ocasións o Tribunal Constitucional. Así, a STC 28/1991 veu sinalar que “(a) esfera de interese da comunidade autónoma que xustifica a súa lexitimación non se identifica coa defensa das súas competencias (SSTC 84/1982, 26/1987 e 74/1987)”, senón que “remite, máis amplamente, á posición institucional que no ordenamento ocupan as comunidades autónomas, é dicir, ó conxunto das súas competencias e facultades e tamén ás garantías, constitucionais e estatutarias, que preservan a dita autonomía (STC 56/1990, fundamento xurídico 3º)”. Sen dúbida, engadimos nós, unha das garantías constitucionais que preserva a posición institucional das CC.AA. é a “autonomía financeira para o desenvolvemento e execución das súas competencias” (art. 156.1 CE), da que en último termo emanará a lexitimación para impugnar calquera acordo do Estado atentatorio ós seus dereitos e intereses.

---

<sup>17</sup> Tamén este é outro dos motivos polos cales as dúas sentencias de instancia lles negan lexitimación ás CC.AA. recorrentes. En efecto, conforme ó razoamento seguido por ámbolos dous pronunciamentos, non se acerta a ver qué actos tributarios do Estado adoptados en materia de tributos cedidos poden afectarlle á autonomía das comunidades autónomas, posto que se trata de actos respecto dos cales o Estado conserva a titularidade e, por isto, non poden significar invasión de atribucións competenciais daquelas, que nesta materia –apostilan as sentencias– só exercen atribucións delegadas do Estado.

<sup>18</sup> Vid. neste sentido RIVERO GONZÁLEZ, M. en VV.AA.: *Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 1998*, Aranzadi, Pamplona, 1998, p. 272.



En conclusión, non parecen ofrecer ningunha dúbida os termos tan amplos en que a vixente LXCA configura a lexitimación activa das CC.AA. para impugnar disposicións xerais e actos singulares do Estado.

## 2. A discutible ausencia de prexuízo patrimonial para a comunidade autónoma recorrente

Para as sentencias de instancia, e de modo particular para a STSX de Madrid, non resulta clara a existencia dun prexuízo patrimonial para a comunidade autónoma afectada pola desfavorable resolución do TEAR, dado que sempre lle quedaría a saída de invoca-la aplicación das regras de corrección previstas no art. 15 da LOFCA. Este precepto refírese ás asignacións complementarias de recursos que debe realiza-lo Estado no caso de que unha comunidade autónoma, coa utilización dos medios financeiros regulados nos arts. 11 e 13 desa lei –entre os que se encontran os tributos cedidos–, non puidera asegurar un nivel mínimo da prestación dos servicios públicos fundamentais que asumira.

Sen dúbida, o razoamento seguido polo TSX resulta contradictorio xa que, ó pretender fundamenta-lo inexistente prexuízo económico para a Comunidade Autónoma, consegue xustamente o contrario, pois implicitamente reconece ese prexuízo ó admiti-la posibilidade de recorrer ás medidas financeiras de asignación complementaria. Noutras palabras, o tribunal está tacitamente argumentando a favor da existencia dun interese lexítimo na comunidade autónoma recorrente<sup>19</sup>. En efecto, dificilmente se pode poñer en dúbida que unha resolución do TEAR anulatoria dun acto de liquidación dun imposto cedido lle afecte negativamente ó Tesouro da comunidade autónoma perceptora do rendemento territorializado do dito tributo.

Por outro lado, o voto particular formulado polo maxistrado Parada Vázquez á STSX de Madrid do 31 de maio de 2000 introduce o interesante matiz de que a resolución do TEAR favorable á pretensión do contribuínte e contraria á petición da comunidade autónoma non constitúe un acto illado ou esporádico na aplicación dos tributos cedidos senón que, lonxe disto, son constantes os pronunciamentos na vía económico-administrativa que desencadean efectos económicos prexudiciais para as comunidades autónomas demandadas. Inadmitir en tales supostos os recursos contenciosos destas últimas equivalería a cerrarlle-lo paso a unha posible vía de recuperación dos medios financeiros negados por órganos estatais carentes de potestade xurisdiccional.

Ademais, o recurso extraordinario ás asignacións de nivelación do art. 15 da LOFCA só se contempla para o caso de que a comunidade autó-

<sup>19</sup> Vid. neste sentido GARCÍA MARTÍNEZ, A.: "La legitimación activa autonómica...", *ob.cit.*, pp. 42 e 43.

noma non poida asegurar un “nivel mínimo da prestación do conxunto dos servizos públicos fundamentais que asumira”. Sen embargo, de ningún modo é incompatible a concorrencia dun prexuízo económico para a comunidade autónoma co feito de que esta estea en condicións de afrontar optimamente a prestación “dos servizos públicos fundamentais que asumira”, xa que outras fontes esóxenas de financiamento, como por exemplo a participación nos ingresos do Estado, poderían compensa-la insuficiencia de recursos procedentes dos tributos cedidos, o que –conforme ó razoamento do TSX de Madrid– lle impediría á comunidade autónoma insta-la aplicación da “asignación complementaria” prevista no art. 15 da LOFCA. Queda claro pois que non sempre é posible apelar a este precepto cando as mingúas efectivas na recadación prevista dos tributos cedidos son debidas a resolucións dos TEAR nos que se anulan actos de xestión tributaria.

Por último, non é menos importante o argumento empregado polas dúas sentencias do Tribunal Supremo cando afirman que pode constituír “interese lexítimo” dunha comunidade non só conseguir ese “nivel mínimo da prestación dos servizos públicos fundamentais”, senón, pola contra, acada-lo máximo, e non só respecto dos servizos fundamentais, senón en relación, tamén, cos que non tiveran esa condición. Por iso, conclúe o Alto Tribunal, “o prexuízo lexitimador, simplemente por non obte-lo nivel de recursos financeiros previsto legalmente, non pode negarse, desde ningún punto de vista, no suposto aquí analizado”. Así pois, admitida a existencia dun prexuízo económico para a comunidade autónoma, resulta indiscutible o seu interese lexítimo en recorrer por vía xurisdiccional os actos do Estado causantes daquel.

### **3. O inexistente dano colateral para a seguridade xurídica do contribuínte**

As sentencias dos TSX de Madrid e Canarias poñen especial énfase na natureza estritamente revisora da vía económico-administrativa, como medio orientado a evitar un recurso contencioso cando a resolución do TEAR é favorable ós intereses do administrado. Por isto, argumentan, constitúe un descoñecemento do principio constitucional de seguridade xurídica a admisión daquel recurso cando, unha vez que o cidadán obtivo un pronunciamento favorable á súa pretensión, se vise abocado a sopor-tar un proceso xurisdiccional polo único motivo da discrepancia de criterios entre as administracións intervenientes. É máis, o Tribunal madrileño antepón a seguridade xurídica do particular ó dereito á tutela xudicial efectiva da Administración demandante.

Como afirma García Martínez, na fase de aplicación dos tributos cedidos aprécianse dous tipos de relacións xurídicas. Por unha parte, nun plan horizontal, estaría a relación tributaria que se desenvolve entre a



Administración acreedora e o suxeito pasivo do tributo. Por outra, nun plan vertical, constrúese a relación interadministrativa entre os entes públicos implicados na aplicación ou percepción dos tributos cedidos e que, segundo este autor, xeralmente atinxe ó reparto do poder tributario entre o Estado e a respectiva comunidade autónoma<sup>20</sup>. Parece evidente que no conflito que nos ocupa os tribunais superiores de xustiza de Madrid e Canarias outórganlle maior relevancia ó primeiro plan, no que está presente o interese do particular e a protección da súa seguridade xurídica, en detrimento do segundo, onde se ventila o prexuízo económico experimentado por unha das administracións intervenientes. Quizais no razoamento destes tribunais pese en exceso a circunstancia de que teña sido o particular o que instalou nunha fase inicial a acción do TEAR para obter un pronunciamento anulatorio do acto impugnado e que, unha vez alcanzado este obxectivo, se malograría a súa confianza no sistema xurídico de recursos ó comprobar que a resolución do órgano alleo á Administración recorrida pode ser novamente obxecto de revisión na orde xurisdiccional contencioso-administrativa cun posible resultado contrario ós seus intereses.

A doutrina máis recente diferencia na seguridade xurídica unha dobre perspectiva. Por unha parte poderíase falar de "seguridade de orientación" ou "seguridade normativa", que se concreta na certeza e previsibilidade do ordenamento, e implica que o destinatario da norma goce dunha expectativa precisa e concreta de cales son os seus dereitos e obrigas nun momento determinado así como dos efectos xurídicos asociados ós seu actos. Por outro lado, e en estreita relación coa anterior, encontraríase a "seguridade de realización" ou "seguridade aplicativa" que constitúe unha esixencia de certeza pero neste caso destinada preferentemente ós aplicadores do dereito –Administración e tribunais<sup>21</sup>.

Centrándonos agora nesta segunda dimensión, facilmente se constata que o maior ataque á seguridade xurídica proviría dunha aplicación arbitraria do dereito, o cal se pode manifestar, por exemplo, no emprego de continuos cambios de criterio na interpretación da norma. Neste sentido resulta crucial a interdicción da arbitrariedade que, desde un punto de vista material, supón o rexeitamento a toda situación que lle impida ó cidadán obter un coñecemento rápido e preciso das consecuencias previsibles e racionais derivadas da aplicación dunha norma xurídica<sup>22</sup>. De todos modos, non é menos certo que na fase de aplicación e interpretación do dereito non sempre é posible seguir unha esexese invariable ou

<sup>20</sup> Vid. "La legitimación activa autonómica...", *ob.cit.*, pp. 57-58.

<sup>21</sup> Vid. por todos GARCÍA NOVOA, C.: *El principio de seguridad jurídica en materia tributaria*, Marcial Pons, Madrid, 2000, pp. 74-75.

<sup>22</sup> Vid. GARCÍA NOVOA, C.: *El principio de seguridad jurídica...*, *ob. cit.*, p. 82.



inmodificable para tódolos casos que precisen unha resolución, xa que esta técnica conduciría a unha interpretación automática da norma desprovista de toda racionalidade.

Na hipótese que agora nos ocupa observamos que ámbalas dúas resolucións dos TEAR de Canarias e Madrid estiman as reclamacións promovidas por outros tantos particulares contra actos administrativos de comprobación de valores tramitados para os efectos do ITPAXD. Ante este feito as dúas administracións autonómicas afectadas por tales resolucións recorren ante os seus respectivos tribunais superiores de xustiza cunha dobre pretensión. A) Obter un pronunciamento xudicial que confirme a comprobación de valores practicada en vía administrativa, coa conseguinte anulación da resolución do TEAR. B) Conseguir-la retroacción das actuacións co fin de motivar novamente, pero agora de modo suficiente, o valor real obxecto da base imponible sometida a discusión. Polo tanto, a pretensión exercitada polas dúas comunidades autónomas recorrentes é a anulación dos actos emanados polos respectivos TEAR, o que enlaza de cheo co necesario restablecemento da legalidade administrativa supostamente vulnerada.

Pois ben, con esta presentación dos feitos, non parece que sufra ningún menoscabo a seguridade xurídica do suxeito pasivo do tributo cedido se o previsible para este último é que o órgano xurisdiccional do contencioso non só admita a trámite o recurso senón que ademais estime a pretensión da Administración demandante. Ou dito doutra maneira, unha interpretación racional do dereito debe inducir ó particular a non descartar-la certa posibilidade de verse obrigado a defender na vía contencioso-administrativa a resolución do TEAR que lle resultou inicialmente proveitosa para os seus intereses. Ademais, como puxeron de manifesto as tantas veces citadas sentencias do Tribunal Supremo do 22 de setembro de 2001 e 6 de xullo de 2002, neste suposto non só está en xogo a mera discrepancia hermenéutica entre dúas administracións, o que é suficientemente revelador de que o tema de fondo (o resultado que arrastra a comprobación de valores para os efectos do ITPAXD) nin moito menos é pacífico ou susceptible dunha interpretación única, senón que ademais afecta á propia integridade dos recursos financeiros dunha desas administracións, integridade que non pode quedar a mercé do criterio unilateralmente seguido pola outra<sup>23</sup>.

---

<sup>23</sup> Para evitar estas diferencias de criterio entre a Administración estatal e as autonómicas, GARCÍA MARTÍNEZ propón que a Xunta arbitral prevista no art. 23 da LOFCA non se limite a resolver-los conflitos que se susciten na aplicación dos puntos de conexión dos tributos cedidos, senón que ademais sirva como órgano coordinador das distintas administracións na xestión dos ditos tributos co fin de restar-lle conflictividade ó sistema e diminuí-la presión fiscal indirecta sobre os contribuíntes. (Vid. "La legitimación activa autonómica...", *ob. cit.*, pp. 61-62).

Desde esta óptica, non resulta difícil compartí-la afirmación do Tribunal Supremo cando sostén que “a seguridade xurídica non se fai efectiva cerceando o acceso á xurisdicción dunha Administración que está defendendo a integridade dos seus recursos e con ela a súa autonomía financeira, senón, pola contra, garantíndoa, calquera que sexa a solución que, en torno ó problema de fondo suscitado, en definitiva se acolla”.

Así pois, na medida en que a Administración autora do acto recaído na vía económico-administrativa non foi a que interpuxo o recurso contencioso –pois de facelo debería proceder previamente á declaración de lesividade– e tendo en conta que a Administración autonómica aínda estaba en prazo para formula-la impugnación xurisdiccional –ó non ter transcorrido os prazos preclusivos da lexislación procesual–, a conclusión que se impón é a inexistente violación da seguridade xurídica do particular.

#### 4. A negación de lexitimación activa como posible vulneración do dereito á tutela xudicial efectiva

Como avanzamos, a STC 176/2002, do 9 de outubro, resolve o recurso de amparo interposto pola Comunidade de Madrid, na que esta Administración autonómica lle imputa á sentenza do Tribunal Superior de xustiza do 31 de maio de 2000 unha dobre lesión constitucional: a do dereito á igualdade na aplicación da lei (art. 14 CE), dado que a doutrina do Tribunal Supremo discorre nun sentido diferente ó expresado na sentenza recorrida, e a do dereito á tutela xudicial efectiva, ó térselle privado do acceso á xurisdicción mediante unha interpretación restrictiva dos requisitos legais.

A invocación do dereito fundamental á igualdade do art. 14 da Constitución por parte das administracións públicas foi rexeitada insistentemente polo Tribunal Constitucional, xa que na medida en que o dito precepto se refire ós “españóis” non é de aplicación ás persoas xurídico-públicas como tales<sup>24</sup>. Sen embargo, cando a discriminación ou desigualdade se aprecia “na aplicación da lei” e está en conexión co dereito á tutela xudicial efectiva si que se admitiu a súa posible lesión cando a parte afectada é un ente público, por canto se un dos trazos esenciais do Estado de dereito é o sometemento dos poderes públicos á xurisdicción (art. 106.1 CE), é plausible que a situación destes fronte ós xuíces e tribunais non sexa radicalmente diferente á dos particulares<sup>25</sup>.

<sup>24</sup> Vid. neste sentido a STC 149/1991 (FX. 5º), la STC 16/1996 (FX. 3º) e a máis recente STC 129/2001 (FX.3º).

<sup>25</sup> Vid. STC 240/2001 (FX. 3º).

De todos modos, no caso que agora nos ocupa, o Tribunal Constitucional rexeita a alegada violación do dereito á igualdade, xa que a igualdade na aplicación da lei esixe identidade do órgano xudicial aplicador da norma e neste suposto apreciaríase un contraste de pareceres entre dous órganos xudiciais diferentes, o Tribunal Supremo e o Tribunal Superior de xustiza de Madrid.

Maior interese presenta o segundo motivo esgrimido pola Comunidade de Madrid, a saber, a suposta vulneración do dereito á tutela xudicial efectiva. Convén observar que, cando o Tribunal Constitucional emite a súa sentenza favorable ó abeiro solicitado pola Comunidade de Madrid e ordena retrotrae-las actuacións xudiciais ó momento procesual oportuno, o Tribunal Supremo xa fixara doutrina legal por medio das coñecidas sentencias do 22 de setembro de 2001 e 6 de xullo de 2002. Non obstante, o Tribunal Constitucional considera que o obxecto do recurso de amparo se mantén inalterado xa que a doutrina do Tribunal Supremo de ningún modo vén modifica-la situación xurídica individualizada derivada da sentenza impugnada. Noutras palabras, a función do Tribunal Constitucional debe cingirse a determinar se a interpretación da legalidade seguida polo Tribunal Superior de xustiza de Madrid foi ou non lesiva do dereito fundamental á tutela xudicial efectiva.

O máximo intérprete da Carta Magna xa tivo ocasión de pronunciarse sobre a posible titularidade e exercicio polos entes públicos deste dereito fundamental na súa vertente de acceso ó proceso ou á xurisdicción (art. 24.1 CE), e fíxoo na Sentencia 175/2001, do 26 de xullo. Aquí chegou a soste que, aínda cando “excepcionalmente –e en ámbitos procesuais moi delimitados– podemos admitir que as persoas públicas gozan do dereito fundamental á tutela xudicial efectiva (art. 24.1 CE), e con isto do recurso de amparo ante este tribunal”, sen embargo, “as persoas públicas son titulares, tamén, do dereito de acceso ó proceso”. Ademais, prosegue o tribunal, o alcance do art. 24.1 en relación cos entes públicos “actúa (...) respecto do lexislador, non en relación co xuíz”, co que “a interpretación xudicial das normas de acceso ó proceso estará guiada, tamén en relación coas persoas públicas, polo principio «pro actione» (cando se trate de acceso á xurisdicción)” [F.X. 8º].

Polo tanto, despexada a incógnita sobre se o art. 24.1 da CE pode ser invocado por un ente público cando se lle denega o acceso a un proceso xurisdiccional, resta por descubrir se este precepto se viu conculcado no caso concreto analizado, que non olvidemos, se desenvolve baixo a vixencia da LXCA de 1956 –que era a aplicable ó momento en que a Comunidade de Madrid recorre a resolución do TEAR ante o Tribunal Superior de xusticia. Para resolver esta cuestión a STC 176/2002 trae a colación a tese sustentada noutro pronunciamento previo, a sentenza 124/2002, do 20 de maio, conforme á cal o dereito fundamental do art.



24.1 si pode verse lesionado cando a causa de inadmisión do recurso esgrimida polo órgano xudicial aparece como consecuencia dunha esexese da norma que é manifestamente errónea, irrazonable ou baseada en criterios que polo seu rigorismo, formalismo excesivo ou calquera outra razón, revelen “unha clara desproporción entre os fins que aquela causa preserva e os intereses que se sacrifican, de forma que a negativa da concorrencia do presuposto ou requisito en cuestión sexa arbitraria ou irrazonable”.

Pois ben, no suposto axuizado, a norma cunha interpretación que presenta controversia era o art. 28 da LXCA de 1956, que outorgaba lexitimación para solicita-la anulación dos actos e disposicións da Administración “ós que tiveran interese directo niso”. E como queira que as resolucións dos tribunais económico-administrativos, dictadas en materia de actos de xestión dos tributos cedidos, lles afectan indiscutiblemente á autonomía financeira das comunidades autónomas, é evidente que estas teñen un interese directo en impugnarlas cando non lles resultan favorables. Chegar a outra conclusión suporía sacrifica-la autonomía política e financeira das comunidades autónomas en beneficio dun único e exclusivo control por parte dos órganos do Estado da súa actividade administrativa na fase de aplicación dos ditos tributos. De ser así, estaríanse cuestionando as bases constitucionais do reparto competencial do poder territorial entre o Estado e as comunidades autónomas. E esta situación indesexable é a que, en definitiva, inclina á STC 176/2002 a declarar contrario ó art. 24.1 da CE a sentenza do TSX de Madrid que rexeitaba a lexitimación activa da Comunidade madrileña para recorrer-la resolución do TEAR. 