

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 21 de enero de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo.
Recurso n.º 4775/2024

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Impugnación del acuerdo sancionador. En el presente caso la entidad recurrente fue sancionada por la infracción prevista en el art. 191 LGT y, sin embargo, la sentencia de instancia descarta la doctrina contenida en la STS de 23 de septiembre de 2020 y aplica la STS de 20 de noviembre de 2023, que se refiere a la infracción prevista en el art. 201 LGT. Como pone de manifiesto la parte recurrente, la STS de 23 de septiembre de 2020, recurso n.º 2839/2019 ha afirmado que, frente a un acuerdo sancionador pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino también los que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores -como el de liquidación-, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado. Por su parte, la STS de 20 de noviembre de 2023, recurso n.º 1517/2022, precisa la anterior doctrina jurisprudencial para un supuesto en el que la infracción controvertida era la del art. 201 LGT afirmando que la decisión administrativa firme no solo impide su impugnación, salvo por cauces especiales, sino que también impide que su contenido pueda ser cuestionado de nuevo si se incorpora en una resolución administrativa posterior de carácter sancionador, máxime cuando el tipo infractor no tiene como presupuesto ineludible que la liquidación que no fue recurrida forme parte de él. A la vista de lo anterior, es necesario que el Tribunal Supremo emita un pronunciamiento al objeto de reforzar, matizar, completar o clarificar la doctrina jurisprudencial contenida en las anteriores Sentencias de esta Sala sobre la posibilidad de oponer frente a un acuerdo sancionador cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino también aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado. La cuestión que presenta interés casacional consiste en reforzar, matizar, completar y clarificar la doctrina jurisprudencial del TS, contenida en las SSTS de 23 de septiembre de 2020, recurso n.º 2839/2019, de 20 de noviembre de 2023 recurso n.º 1517/2022 y de 9 de abril de 2025 recurso n.º 4146/2023 a efectos de determinar si, frente a un acuerdo sancionador por la comisión de una infracción del art. 191 LGT, pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino también aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado.

TRIBUNAL SUPREMO**AUTO****Magistrados/as**

PABLO MARÍA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE
JOSE LUIS REQUERO IBÁÑEZ
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ANGELES HUET DE SANDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 21/01/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4775/2024

Síguenos en...



Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

Resumen

R. CASACION núm.: 4775/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

TRIBUNAL SUPREMO**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCIÓN: PRIMERA****A U T O**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Diego Córdoba Castroverde

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Rafael Toledano Cantero

D.^a Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 21 de enero de 2026.

HECHOS**PRIMERO.-** Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

1. El procurador D. Eusebio Villegas Peña, en representación de la entidad Ouarzazate Investment, S.L., interpuso recurso contencioso administrativo frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala desconcentrada de Málaga, de fecha 28 de julio de 2022, que desestimó la reclamación económico administrativa interpuesta contra el acuerdo de la Agencia Tributaria de Andalucía, desestimatoria del recurso de reposición deducido frente a la resolución de imposición de sanción por la comisión de una infracción prevista en el artículo 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El acuerdo de imposición de sanción impugnado en vía económico-administrativa deriva de la liquidación practicada a la entidad OUARZAZATE INVESTMENT, S.L. como consecuencia de la adquisición de una parcela de terreno urbana situada en el término municipal de Benahavís.

La mercantil adquirente presentó en fecha 29 de enero de 2015 declaración-liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas (TPO) correspondiente a dicha adquisición, en la que aplicó el tipo de gravamen reducido del 2 % previsto en la normativa autonómica para la adquisición de viviendas para su reventa por profesionales inmobiliarios.

La ATRIAN, en un procedimiento de comprobación limitada incoado para regularizar el tipo de gravamen, dictó en fecha 3 de noviembre de 2020 liquidación provisional, en la que aplicó los tipos generales del 8 %, 9 % y del 10 % en función de los tramos correspondientes de la tarifa del impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas. Al día siguiente, esto es el 4 de noviembre de 2020, la ATRIAN dictó un acuerdo de inicio de expediente sancionador, junto con una propuesta de imposición de sanción, dada la falta de ingreso de la deuda tributaria derivada del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas; ambos actos, al igual que la liquidación, se notificaron a la interesada el 11 de noviembre de 2020. No consta que la obligada tributaria formulase contra la liquidación recurso de reposición ni reclamación económico-administrativa.

Tras las alegaciones de la interesada efectuadas frente al acuerdo de inicio del expediente sancionador, se dictó resolución sancionadora que fue notificada el 2 de diciembre del 2020, y contra ella dedujo recurso de reposición que fue desestimado por la ATRIAN mediante resolución de 3 de febrero de 2021.

3. La Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla (sede de Málaga), en sentencia número 722/2024 de 14 de marzo de 2024, desestimó el recurso ordinario 824/2022.

Síguenos en...



La sentencia rechaza analizar las alegaciones efectuadas en la demanda en relación con la liquidación de la que procede el expediente sancionador, aplicando la doctrina jurisprudencial establecida en la STS de 20 de noviembre de 2023 (RCA/1512/2002) según la cual la resolución administrativa firme impide no sólo su impugnación sino también que su contenido pueda ser cuestionado de nuevo si se incorpora en una resolución administrativa posterior de carácter sancionador.

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

- 1.La parte recurrente tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos una extensa enumeración de preceptos y sentencias de esta Sala y del Tribunal Constitucional
- 2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que impide entrar siquiera a denunciar las graves vulneraciones que se dieron en el procedimiento de comprobación llevado a cabo para regularizar el impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, dándolo por firme e inalterable, no entrando en las alegaciones realizadas cuando la sanción deviene de ese procedimiento.
- 3.Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.
- 4.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra a) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [LJCA], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) de la LJCA.

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

El tribunal de instancia tuvo por preparado el recurso de casación, mediante auto de 21 de mayo de 2024 habiendo comparecido la recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo han hecho como parte recurrida el abogado del Estado, quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.**

- 1.El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la parte recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).
- 2.En el escrito se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican las normas del ordenamiento jurídico estatal alegadas en la demanda y tomadas en consideración en la sentencia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].
- 3.El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra a) del artículo 88.2 de la LJCA, así como la presunción contenida en el artículo 88.3.a) LJCA, y de las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

SEGUNDO.- Cuestiones litigiosas y marco jurídico.

1.Como se ha expuesto anteriormente, el acto originariamente impugnado consiste en una resolución sancionadora por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), que dispone:

«1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta ley.

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

La base de la sanción será la cuantía de la liquidación cuando no se hubiera presentado declaración, o la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados.

Síguenos en...



También constituye infracción tributaria la falta de ingreso total o parcial de la deuda tributaria de los socios, herederos, comuneros o partícipes derivada de las cantidades no atribuidas o atribuidas incorrectamente por las entidades en atribución de rentas.

(...)».

2.Frente a la confirmación de la sanción por parte del Tribunal Económico Administrativo Regional, la sociedad recurrente adujo en la instancia determinados motivos referidos a la corrección jurídica de la liquidación tributaria de la que la sanción traía causa [a) incumplimiento de los requisitos del tipo reducido en el momento de presentar la autoliquidación porque lo adquirido no fue una vivienda sino una parcela urbana de terreno; b) prescripción del derecho de la Administración a liquidar; c) error en la determinación de las normas aplicables en la liquidación; d) incorrecta aplicación del procedimiento de comprobación limitada y extralimitación de la Administración en las facultades previstas en la ley para dicho procedimiento; y e) falta de motivación de la resolución recurrida], que recibió la siguiente respuesta negativa por la sentencia hoy recurrida (FJ 4º):

«CUARTO.- Expuestas las posturas de las partes litigantes, el recurso no prospera.

La sentencia del Tribunal Supremo de 23 de septiembre de 2020 (rec. 2.839/2019), invocada por la actora en su demanda, sienta en el último párrafo de su fundamento quinto la siguiente doctrina:

"Esta es la razón por la que resulta necesario, y así se declara formalmente, con valor de doctrina, que frente a un acuerdo sancionador pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino incluidos aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado. Ese derecho del impugnante, con directo amparo en el artículo 24.1 de la CE -tutela judicial efectiva sin indefensión- comporta el correlativo deber de los tribunales de examinar tales motivos para verificar si concurren o no, sin que puedan abstenerse de hacerlo bajo el pretexto, que hemos desacreditado, de que el acto originario o determinante ha ganado firmeza, pues ya hemos dejado sentado los limitados efectos de ésta".

Apenas un mes después a su dictado, el Tribunal Supremo mediante auto de 20 de octubre de 2022 (rec. 1.512/2022), admitió a trámite un recurso de casación en el que fijó como cuestión de interés casacional:

"Reafirmar, reforzar o, en su caso, completar o corregir la doctrina contenida en la sentencia de 23 de septiembre de 2020 (rec. 2839/2019, ECLI:ES:TS:2020:3059) en virtud de la cual frente a un acuerdo sancionador pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino incluidos aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado".

Recientemente el Tribunal Supremo ha resuelto la anterior cuestión de interés casacional en la sentencia dictada en fecha 20 de noviembre de 2023 (rec. 1.512/2022, como hemos indicado), en cuyo fundamento tercero sienta esta doctrina:

"La cuestión controvertida consiste en determinar si, partiendo de la firmeza de una liquidación que ha alcanzado firmeza, por no haberse interpuesto recurso contra ella, es posible, con motivo de la impugnación de una sanción, volver a cuestionar y analizar la conformidad a derecho de la actuación administrativa previa frente a la que se aquietó la hoy recurrente.

Nos hallamos ante una resolución administrativa que ha adquirido firmeza, lo cual significa que existe un acto válido y lo que se suscita es si este puede volver a ser cuestionado cuando se incorpora como presupuesto de un acto posterior, especialmente cuando se ejerce la potestad sancionadora.

Pues bien, la decisión administrativa firme no solo impide su impugnación, salvo por cauces especiales, sino que también impide que su contenido pueda ser cuestionado de nuevo si se incorpora en una resolución administrativa posterior de carácter sancionador, máxime cuando el tipo infractor no tiene como presupuesto ineludible que la liquidación que no fue recurrida forme parte de él.

La tutela judicial efectiva, entendida como el derecho de acceso a la jurisdicción para poder plantear sus pretensiones, no se vulnera por el hecho de que no se pueda volver a cuestionar aquello que quedó consentido y firme. La seguridad jurídica también abona esta conclusión".

Hacemos aplicación al caso de autos de la doctrina jurisprudencial establecida en la última de las sentencias dictadas por el Alto Tribunal. Así, de la lectura del acuerdo sancionador impugnado se desprende que se incorporó al mismo, como fundamento de la infracción tributaria apreciada del art. 191.1 LGT, el resultado de las actuaciones de comprobación llevadas a cabo para

regularizar el impuesto sobre TPO devengado con motivo de la adquisición de la parcela de terreno efectuada en escritura de compraventa de 30 de diciembre de 2014, las cuales culminaron con el dictado de un acuerdo de liquidación en el que se regularizó el tipo reducido declarado del 2 % previsto en la normativa autonómica de tributos cedidos para adquisiciones de viviendas para su reventa por profesionales inmobiliarios y se aplicaron los tipos generales de la tarifa del impuesto al no haber procedido la obligada tributaria a la reventa del inmueble en el plazo de los cinco años siguientes a su adquisición.

Por tanto, resulta indubitable que la resolución sancionadora recurrida incorporó, como fundamento del ilícito tributario, la regularización que del impuesto sobre TPO se llevó a cabo por la ATRIAN en la liquidación, la cual al no ser objeto en plazo de recurso de reposición ni de reclamación económico-administrativa devino en consentida y firme, por lo que no cabe ahora cuestionar al recurrir la sanción extremos que debieron objetarse por la obligada tributaria articulando frente a aquella liquidación los oportunos medios impugnatorios.

Es por ello que decaen las alegaciones de la actora con las que pone en tela de juicio la adecuación a derecho de la liquidación firme -entre ellas la prescripción del derecho a liquidar-, las cuales también fueron descartadas por el TEARA que partió atinadamente de la firmeza de la liquidación».

3.La recurrente invoca la doctrina jurisprudencial fijada en la STS de 23 de septiembre de 2020 (rec. 2839/2019) y, a la vista de la contradicción entre esta sentencia y la STS de 20 de noviembre de 2023 (RCA/1512/2022), entiende que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, al objeto de complementar la doctrina fijada en las sentencias transcritas, en relación con la infracción prevista en el artículo 191 de la Ley General Tributaria.

SEGUNDO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

1.Como pone de manifiesto la parte recurrente en el escrito de preparación, y se recoge en la propia sentencia impugnada, la ya citada STS de 23 de septiembre de 2020 (RCA/2839/2019), FJ 5º, ha afirmado que, frente a un acuerdo sancionador pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino también los que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores -como el de liquidación-, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado.

En un sentido concurrente, aunque fuera del ámbito tributario, se pronunció la sentencia de la Sección Tercera de esta Sala del Tribunal Supremo, dictada el 20 de diciembre de 2021 (RCA/1070/2021), en la que se indicó:

«El derecho a una tutela judicial efectiva (artículo 24 de la Constitución), puesto en relación con la libertad de ejercicio de pretensiones, motivos y argumentos de impugnación que reconoce nuestra ley procesal (artículos 56.1; 65 y 67.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa), impide que los motivos de nulidad aducibles frente a una resolución sancionadora puedan resultar limitados o restringidos por el hecho de ser firme un acto administrativo anterior que motivó la incoación del procedimiento sancionador. [...]».

2.Por su parte, la Sección Segunda de esta Sala Tercera en la sentencia de 20 de noviembre de 2023 (RCA/1517/2022), precisa la anterior doctrina jurisprudencial para un supuesto en el que la infracción controvertida era la del artículo 201 de la LGT (incumplimiento de obligaciones de facturación o documentación). En ella se dijo (FJ 3º):

«Pues bien, la decisión administrativa firme no solo impide su impugnación, salvo por cauces especiales, sino que también impide que su contenido pueda ser cuestionado de nuevo si se incorpora en una resolución administrativa posterior de carácter sancionador, máxime cuando el tipo infractor no tiene como presupuesto ineludible que la liquidación que no fue recurrida forme parte de él».

3.Con posterioridad a la sentencia de instancia y a la preparación del recurso de casación, se ha dictado por la Sección Segunda de esta Sala la sentencia de 9 de abril de 2025 (RCA/4146/2024), en relación con un acuerdo sancionador por la comisión de una infracción del artículo 192 de la Ley General Tributaria («incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios, incluidos los relacionados con las obligaciones aduaneras, para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación»), y en ella se alude a las dos sentencias anteriores en los siguientes términos (FJ 2º):

«B.- Además, en el escrito de interposición se plantea que, como la Sala de instancia no ha abordado el motivo impugnatorio aducido frente a la liquidación -dado que la sentencia lo que dice es que, siendo firme la liquidación, no se puede discutir esa liquidación con ocasión de la

impugnación de la sanción- deben retrotraerse las actuaciones para que la Sala a quo se pronuncie.

C.- Esta afirmación no es del todo cierta. Sí lo es que la Sala de esta jurisdicción en Sevilla prescindió total y absolutamente de los términos del recurso, afirmando que la firmeza hace inexpugnable la liquidación e impide que sirva de base a la impugnación y posible nulidad de la sanción. Tal criterio contradice de modo abierto el establecido por nuestra doctrina de 23 de septiembre de 2020 (recurso de casación nº 2839/2019).

Pero ni se razona en absoluto sobre la jurisprudencia de este TS, dictada casi tres años antes, ni la menciona siquiera.

3) Sin embargo, es preciso traer a colación que existe otra sentencia del TS posterior a la primera, que parece desactivar en parte la doctrina anterior, dictada el 20 de noviembre de 2023, recurso de casación nº 1512/2022, en tanto podría considerarse contradictoria en parte la primera doctrina.

En esta segunda ocasión, el TS declaró que la decisión administrativa firme no solo impide su impugnación, salvo por cauces especiales, sino que también impide que su contenido pueda ser cuestionado de nuevo si se incorpora en una resolución administrativa posterior de carácter sancionador, máxime cuando el tipo infractor no tiene como presupuesto ineludible que la liquidación que no fue recurrida forme parte de él. La tutela judicial efectiva, entendida como el derecho de acceso a la jurisdicción para poder plantear sus pretensiones, no se vulnera por el hecho de que no se pueda volver a cuestionar aquello que quedó consentido y firme. La seguridad jurídica también abona esta conclusión.

4) Es preciso significar que esta doctrina segunda se refiere, rectamente, a que no cabe aducir frente a la sanción motivos concernientes a la liquidación que se hubiera dictado, en aquellos casos en los que no se sanciona el incumplimiento del deber de ingresar configurado en art. 191 LGT (en cuyo caso, la eventual existencia de infracciones imputables a la liquidación conlleva la volatilización del presupuesto de hecho tipificador de la sanción), cuando la infracción que determinó la sanción se ha impuesto por hechos diferentes al de dejar de ingresar.

5) Así, aunque la sentencia de 20 de noviembre de 2023 parece ir más allá, en el fondo, de un mero un matiz corrector de la anterior, en este caso tal dato es indiferente, ya que en el recurso de casación, en cualquier caso, no se argumenta en absoluto frente al hecho determinante de la infracción, consistente en el incumplimiento de la obligación de presentar de forma completa y correcta declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones.

En otras palabras, en el escrito de interposición se limita la parte recurrente a indicar que la sentencia impugnada infringe la STS de 23 de septiembre de 2020, en que se decía que "frente a un acuerdo sancionador pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquier motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino incluidos aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación".

6) En realidad, no se aduce en el escrito de interposición -que adolece de insalvable inconcreción- motivo frente a la sanción que dimane de la invalidez del acto que le sirve de precedente, ni se aborda la cuestión de fondo en el recurso de casación.

Por ello, aunque se hubiera combatido la sanción mediante la aportación de motivos referentes a la liquidación, esta no es homogénea con la sanción impuesta, por una infracción que consiste en la inobservancia de deberes formales. (...)».

4. De las citadas sentencias parece desprenderse que cuando la liquidación es presupuesto de la sanción, como ocurre en la infracción prevista en el artículo 191 de la Ley General Tributaria (dejar de ingresar), el interesado puede oponer frente al acuerdo sancionador cualesquier motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino incluidos aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación. Sin embargo, cuando la infracción que determinó la sanción se ha impuesto por hechos diferentes al de dejar de ingresar y, en consecuencia, no sea presupuesto ineludible que la liquidación que no fue recurrida forme parte del acuerdo sancionador, esa firmeza de la liquidación impide que su contenido pueda ser cuestionado con ocasión de la impugnación de la sanción.

5. En el presente caso la entidad recurrente fue sancionada por la infracción prevista en el artículo 191 de la Ley General Tributaria y, sin embargo, la sentencia de instancia descarta la doctrina contenida en la STS de 23 de septiembre de 2020 y aplica la STS de 20 de noviembre de 2023, que se refiere, como se ha puesto de manifiesto, a la infracción prevista en el art. 201 de la Ley General Tributaria.

6.A la vista de lo anterior, se estima que el presente recurso cuenta con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, al objeto de reforzar, matizar, completar o clarificar la doctrina jurisprudencial contenida en las anteriores Sentencias de esta Sala sobre la posibilidad de oponer frente a un acuerdo sancionador cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino también aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado.

TERCERO.- Admisión del recurso. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1.Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Reforzar, matizar, completar y clarificar la doctrina jurisprudencial de esta Sala Tercera, Sección Segunda, contenida en las sentencias de 23 de septiembre de 2020 (rec. 2839/2019), 20 de noviembre de 2023 (rec. 1517/2022) y 9 de abril de 2025 (RCA/4146/2023) a efectos de determinar si, frente a un acuerdo sancionador por la comisión de una infracción del artículo 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino también aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado.

2.Las normas que en principio serán objeto de interpretación son los artículos 56.1 y 67.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, en relación con el artículo 24 de la Constitución española.

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.

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SEXTO.- Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.
Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1º)Admitir el recurso de casación n.º 4775/2024, preparado por la representación legal de Ouarzazate Investment, S.L., contra la sentencia número de 14 de marzo de 2024, de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla (sede de Málaga), que desestimó el recurso ordinario 824/2022.

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

Reforzar, matizar, completar y clarificar la doctrina jurisprudencial de esta Sala Tercera, Sección Segunda, contenida en las sentencias de 23 de septiembre de 2020 (rec. 2839/2019), 20 de noviembre de 2023 (rec. 1517/2022) y 9 de abril de 2025 (RCA/4146/2023) a efectos de determinar si, frente a un acuerdo sancionador por la comisión de una infracción del artículo 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino también aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado.

3º)Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, los artículos 56.1 y 67.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, en relación con el artículo 24 de la Constitución española.

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.

Síguenos en...



- 4º)Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.**
 - 5º)Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.**
 - 6º)Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.**
- El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).
Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).