

**TRIBUNAL SUPREMO**  
**Auto de 20 de enero de 2025**  
**Sala de lo Contencioso-Administrativo**  
**Recurso n.º 4894/2024**

**SUMARIO:**

**Procedimiento contencioso-administrativo. Recurso de casación. Incidente de nulidad de actuaciones. Procedimiento sancionador. Clases de infracciones. Infracciones específicas de los tributos. IS. Infracción tributaria por imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles, rentas o resultados por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.** La Sección de Admisión constata que la providencia de inadmisión impugnada se basó en un presupuesto manifiestamente erróneo. La Sala estima el incidente de nulidad de actuaciones promovido por la UTE contra providencia que inadmitió a trámite el recurso de casación que se declara nula, retro trayendo las actuaciones justo al momento anterior de su dictado. Se admite así el recurso de casación n.º. 4894/2023, preparado por la representación de la UTE y se declara que las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en determinar si la incorrecta determinación de su base imponible en el Impuesto sobre Sociedades por una UTE, autoliquidando una base imponible negativa que imputa a sus socios residentes ulteriormente corregida por la Inspección pasando a ser positiva, es subsumible en la conducta tipificada en el artículo 195 LGT o, por el contrario, debería incardinarse en la conducta tipificada en el art. 196 LGT y además se deberá discernir si el art. 195 LGT contempla, exclusivamente, conductas en que media falsedad en la determinación o acreditación de partidas positivas o negativas o créditos de tributarios a compensar en la base imponible o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros o, por el contrario, cabe incurrir en dicha conducta también cuando, pese a no mediar doblez, no se ha declarado correctamente, apreciándose culpabilidad en el actuar del contribuyente.

**TRIBUNAL SUPREMO**

**AUTO**

**Magistrados/as**

RAFAEL TOLEDANO CANTERO  
PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA  
MARIA DEL PILAR TESO GAMELLA  
WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY  
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE

**TRIBUNAL SUPREMO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN: PRIMERA**

**A U T O**

Fecha del auto: 20/01/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4894/2023

Fallo/Acuerdo: Auto Nulidad Actuaciones

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 2

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 4894/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

**TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección: PRIMERA**

Síguenos en...



**Auto núm. /**

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Luis María Díez-Picazo Giménez

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Diego Córdoba Castroverde

D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 20 de enero de 2025.

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

**HECHOS**

**PRIMERO.**-En el recurso de casación núm. 4894/2023 se dictó providencia de 24 de abril de 2024, por la que fue inadmitido a trámite el recurso de casación preparado por la representación procesal de la mercantil UTE Fase IV Circunvalación, contra la sentencia dictada el 26 de abril de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 758/2020. La inadmisión se acordó con el siguiente tenor literal:

«(L)a Sección de admisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha visto el recurso de casación núm. 4894/2023, preparado por la representación de la mercantil UTE Fase IV Circunvalación, contra la sentencia dictada el 26 de abril de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 758/2020.

Como se dijo en la providencia de 11 de octubre de 2023, que inadmitió el recurso de casación nº 1377/2023, sustancialmente análogo al presente, en aras de salvaguardar los principios de seguridad jurídica y de igualdad en la aplicación de la ley, se acuerda aquí su inadmisión a trámite, de conformidad con lo previsto en el apartado d) del artículo 90.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), por las mismas razones expuestas en la resolución indicada.

Se imponen las costas causadas a la parte recurrente, con el límite máximo de 1.000 euros por todos los conceptos ( artículo 90.8 de la LJCA), al haberse personado el abogado del Estado.

Contra la presente resolución no cabe recurso alguno, a tenor de lo dispuesto en el artículo 90.5 de la LJCA.

Lo acuerda la Sección y firma el Magistrado Ponente. Doy fe».

**SEGUNDO.**-La representante procesal de UTE Fase IV Circunvalación, mediante escrito de 29 de abril de 2024, solicitó la aclaración de la anterior providencia, aclaración que acordó el auto de 22 de mayo de 2024, en el sentido de incorporar al citado auto (FD 4) el tenor literal de la providencia de 11 de octubre de 2023, que inadmitió el recurso de casación 1377/2023, y a cuyos motivos de inadmisión se remitió la dictada en el presente recurso de casación con fecha 24 de abril de 2024.

**TERCERO.**-Por escrito de 21 de junio de 2024, el representante procesal de UTE Fase IV Circunvalación promovió incidente de nulidad de actuaciones contra la citada providencia de inadmisión, al entender que vulnera del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva sin indefensión al incurrir en un error patente «"en la determinación y selección del material de hecho o del presupuesto sobre el que se asienta su decisión"( SSTC 29/2010, 51/2010; 92/2010; 133/2013 y 1/2014, FJ 4), que ha sido determinante de la inadmisión del recurso de mi representada» (sic).

**CUARTO.**-Por diligencia de ordenación de 2 de julio de 2024 se dio traslado del escrito de incidente de nulidad de actuaciones al abogado del Estado, en la representación que ostenta de la Administración General del Estado, para alegaciones en el plazo de cinco días, lo que ha verificado el 10 de julio de 2024, interesando la inadmisión del incidente.

**RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**

**PRIMERO.**- *El incidente de nulidad de actuaciones.*

A la vista del contenido del mencionado escrito hemos de estimar el incidente de nulidad de actuaciones presentado al amparo de lo previsto en el artículo 241.2 segundo párrafo, de la Ley Orgánica del Poder Judicial (LOPJ), pues, en efecto, se ha producido la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva al incurrir la providencia de inadmisión en un error patente en la determinación del presupuesto de hecho en que se fundamenta la decisión de inadmisión ( SSTC 6/2018, FJ 5, 167/2014, FJ 6 y 186/2015, FJ 6, entre otras)

Hemos de partir del carácter excepcional del incidente de nulidad de actuaciones del artículo 241 LOPJ, y de la constante jurisprudencia de la Sala al respecto, de innecesaria cita individualizada

Síguenos en...



(baste por todas, la reciente STS de 21 de enero de 2020, Error Judicial 42/2018, ECLI:ES:TS:2020:120) sobre los límites que presenta el incidente de nulidad de actuaciones, tras la reforma de la Ley Orgánica del Poder Judicial por parte de la Ley Orgánica 6/2007, de 24 de mayo, en el sentido de que el incidente de nulidad de actuaciones sigue siendo un incidente extraordinario que pretende corregir una vulneración de derechos fundamentales sin necesidad de acudir al recurso de amparo.

#### **SEGUNDO.-** Posición de las partes.

La promotora de este incidente considera vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva, toda vez que: «[...] **(1)** la Providencia de 24 de abril de 2024 incurre en un **error patente en la determinación del presupuesto sobre el que se asienta su decisión de inadmisión**, vulnerador del derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 24.1 CE, al sostener que el recurso de casación inadmitido mediante la providencia de 11 de octubre de 2023 era "*sustancialmente análogo*" al recurso de casación de mi representada; **(2)** Nos encontramos, por tanto, ante dos sentencias dictadas por la misma Sección (la Segunda) de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional que, ante una misma conducta infractora (una UTE que determina indebidamente una base imponible negativa), **alcanzan dos conclusiones radicalmente opuestas respecto al tipo infractor aplicable**: la de 23 de noviembre de 2022 afirma que el tipo infractor aplicable es el artículo 195 LGT ("*Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes*"); la de 26 de abril de 2023, dictada respecto de mi representada, cambia expresamente de criterio y concluye que el tipo infractor aplicable debe ser el del artículo 196 LGT ("*Infracción tributaria por imputar incorrectamente o no imputar bases imposables, rentas o resultados por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas*").

17. Siendo ello así, entendemos -dicho sea con el máximo respeto- que la Providencia de 24 de abril de 2024, que inadmite nuestro recurso de casación, incurre en un error patente al afirmar que el recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado frente a la SAN de 23 de noviembre de 2022, inadmitido mediante providencia de 11 de octubre de 2023, era "*sustancialmente análogo*" al de mi representada. Ello no puede ser así, lisa y llanamente, porque el criterio jurídico sostenido por la Sala de instancia sobre la misma cuestión (tipo infractor aplicable a una UTE que determina indebidamente una base imponible negativa) **fue completamente distinto** en las dos sentencias: en la primera sostuvo que el tipo infractor aplicable era el artículo 195 LGT, y en segunda (la de mi representada) mantuvo que era el artículo 196 LGT».

Frente a ello, el abogado del Estado sostiene que no hay en la providencia vicio alguno al ajustarse a lo establecido en el art. 90 LJCA. Y ello porque deniega, de forma motivada, la admisión con base a una serie de causas legales. Considera, por tanto, que el parecer de esta Sección negando expresamente que la cuestión necesite ser objeto de exégesis para formar jurisprudencia, hace decaer totalmente el incidente planteado como paso previo a un posible recurso de amparo.

#### **TERCERO.-** Vulneración de la tutela judicial efectiva.

A la vista de las anteriores alegaciones, la Sección de Admisión constata que, efectivamente, la providencia de inadmisión de 24 de abril de 2024 se basa en un presupuesto manifiestamente erróneo, pues la decisión de inadmisión que se adoptó en la providencia de 11 de octubre de 2023, a la que se remite, y que inadmitió el recurso de casación núm. 1377/2023, si bien lo fue en un caso sustancialmente análogo al presente, sin embargo inadmitió un recurso de casación contra la sentencia de la Audiencia Nacional que, en aquel caso, siguió un criterio jurídico sobre la misma cuestión (tipo infractor aplicable a una UTE que determina indebidamente una base imponible negativa) diametralmente distinto del que sostuvo en la sentencia a que se refiere el presente recurso de casación. En la primera sostuvo que el tipo infractor aplicable era el artículo 195 LGT, mientras que en la segunda, que es objeto de esta inadmisión, mantuvo que era el artículo 196 LGT.

Este error patente tiene relevancia, ya que la cuestión suscitada no puede considerarse desprovista de interés casacional por la única referencia a las razones que fundamentaron la providencia de 11 de octubre de 2023 que inadmitió el recurso de casación 1377/2023, en aquel caso interpuesto por la Administración General del Estado. Las razones de igualdad y seguridad jurídica en que se basó la decisión de inadmisión en nuestra providencia de 24 de abril de 2024, objeto de este incidente, no están debidamente fundamentadas puesto que el criterio que determinó la inadmisión de aquel recurso 1377/2023, y que en la providencia de 11 de octubre de 2023 se indicó no estar necesitado de exégesis para formar jurisprudencia interpretativa, no concurren en absoluto. En efecto, se dijo en la providencia de 11 de octubre de 2023 que la

Síguenos en...

propia Administración habría acogido en resoluciones económico administrativas del TEAC la interpretación seguida en la sentencia allí recurrida que, como se ha dicho, es enteramente opuesta a la que siguió en el presente recurso de casación, siendo de reseñar que la Sala de instancia hace constar en la sentencia aquí recurrida que modifica expresamente el criterio seguido en la sentencia cuya casación fue inadmitida por la referida providencia de 11 de octubre de 2023, para seguir el criterio postulado por la Administración, y ello a su vez habría determinado una posición de los órganos económico-administrativos (TEAC) contraria a la que se consideró no necesitada de exégesis en la providencia de 11 de octubre de 2023.

**CUARTO.-** *Estimación del incidente de nulidad de actuaciones y admisión del recurso de casación.*

Es cierto, entonces, que se ha producido un error patente con relevancia constitucional. Según doctrina constante del Tribunal Constitucional, por todas STC 6/2018, FJ 5, que a su vez cita las SSTC 167/2014, FJ 6, y 186/2015, FJ 6, se produce la lesión al derecho a la tutela judicial efectiva, cuando la resolución judicial incurre en un razonamiento equivocado, que no se corresponde con la realidad, en el presupuesto sobre el que asienta su decisión, produciendo efectos negativos en la esfera jurídica del ciudadano, siendo este error verificable, de forma incontrovertible, a partir de las actuaciones judiciales, y determinante de la decisión adoptada, constituyendo el soporte único o básico (*ratio decidendi*) de la resolución, de forma que no pueda saberse cuál hubiera sido el criterio del órgano judicial de no haber incurrido en dicho error (entre otras, SSTC 245/2005, de 10 de octubre, FJ 4, y 118/2006, de 24 de abril, FJ 3).

En efecto, en la providencia cuya nulidad se pretende, la Sala no tuvo en cuenta, a partir de ese error patente, el cambio de criterio expresamente adoptado por el órgano de instancia en relación a la cuestión del tipo de infracción en que habría de ser incardinada la conducta objeto de la resolución sancionadora y la subsiguiente modificación seguida por los órganos económico administrativos.

Debemos declarar, en consecuencia, la nulidad de la providencia de 24 de abril de 2024 por la que se inadmitió el presente recurso de casación, por lesión del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva del artículo 24.1 CE.

En cuanto a la decisión de admisión, la Sala, tomando en consideración las nuevas circunstancias expuestas, considera que el cambio de criterio tanto de la Audiencia Nacional en su sentencia de 26 de abril de 2023, como del Tribunal Económico-Administrativo Central reflejado en la resolución de 30 de octubre de 2023, en lo concerniente al tipo infractor aplicable a la conducta de una UTE que previamente determina indebidamente una base imponible negativa que ulteriormente imputa a sus miembros con observancia de sus respectivos porcentajes de participación, enfatiza la necesidad de un pronunciamiento del Tribunal Supremo que resuelva cuál es el tipo infractor aplicable a dicha conducta, si el del artículo 195 LGT o, por el contrario, el del artículo 196 LGT.

Conforme a lo expuesto, el incidente de nulidad de actuaciones debe ser estimado y, por tanto, declarada la nulidad de la providencia de inadmisión discutida.

**QUINTO.-** *Costas procesales.*

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, apartado 2 de la Ley 6/1985, de 1 julio, del Poder Judicial, no procede imponer las costas causadas en este incidente a la parte que lo promueve habida cuenta de su estimación.

**SEXTO.-** *Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.*

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 las siguientes cuestiones:

- Determinar si la incorrecta determinación de su base imponible en el Impuesto sobre Sociedades por una UTE, autoliquidando una base imponible negativa que imputa a sus socios residentes ulteriormente corregida por la Inspección pasando a ser positiva, es subsumible en la conducta tipificada en el artículo 195 LGT o, por el contrario, debería incardinarse en la conducta tipificada en el artículo 196 LGT.

- Discernir si el artículo 195 LGT contempla, exclusivamente, conductas en que media falsedad en la determinación o acreditación de partidas positivas o negativas o créditos de tributarios a compensar en la base imponible o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros o, por el contrario, cabe incurrir en dicha conducta también cuando, pese a no mediar doblez, no se ha declarado correctamente, apreciándose culpabilidad en el actuar del contribuyente.

**SÉPTIMO.-** *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

Síguenos en...

Las cuestiones suscitadas presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida, y para el concreto debate litigioso planteado, se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [ artículo 88.3.a) LJCA], esto es, acerca, en primer lugar, del tipo infractor en el que debe subsumirse el proceder de una UTE que fija incorrectamente una base imponible negativa que imputa a sus socios o miembros. Y, en segundo término, el alcance del tipo sancionador previsto en el artículo 195 LGT en cuanto a la exigencia constitutiva o no del elemento de la falsedad.

**OCTAVO.- Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.**

1.En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión formulada en los autos de admisión mencionados en el punto 1 del anterior razonamiento jurídico.

2.Las normas que en principio serán objeto de interpretación son los artículos 195 y 196 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), en conexión con los principios de tipicidad y legalidad sancionadora recogidos en el artículo 25.1 de la Constitución española (CE). 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.

**NOVENO.-** 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.

**DÉCIMO.-** 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.

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

**LA SALA ACUERDA:**

1º) Estimar el incidente de nulidad de actuaciones promovido por la UTE Fase IV Circunvalación contra providencia de 24 de abril de 2024, en la que se acordó inadmitir a trámite el recurso de casación núm. 4894/2023, que se declara nula, retro trayendo las actuaciones justo al momento anterior de su dictado.

2º) No hacer imposición de las costas del incidente.

3º) Admitir el recurso de casación núm. 4894/2023, preparado por la representación de la mercantil UTE Fase IV Circunvalación, contra la sentencia dictada el 26 de abril de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 758/2020.

4º) Declarar que las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

- Determinar si la incorrecta determinación de su base imponible en el Impuesto sobre Sociedades por una UTE, autoliquidando una base imponible negativa que imputa a sus socios residentes ulteriormente corregida por la Inspección pasando a ser positiva, es subsumible en la conducta tipificada en el artículo 195 LGT o, por el contrario, debería incardinarse en la conducta tipificada en el artículo 196 LGT.

- Discernir si el artículo 195 LGT contempla, exclusivamente, conductas en que media falsedad en la determinación o acreditación de partidas positivas o negativas o créditos de tributarios a compensar en la base imponible o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros o, por el contrario, cabe incurrir en dicha conducta también cuando, pese a no mediar doblez, no se ha declarado correctamente, apreciándose culpabilidad en el actuar del contribuyente.

5º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 195 y 196 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), en conexión con los principios de tipicidad y legalidad sancionadora recogidos en el artículo 25.1 de la Constitución española (CE).

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.

6º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

7º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

Síguenos en...

**8º)** Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión 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, mandan y firman los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen.

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

Síguenos en...

