

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ051002

### TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia de 7 de mayo de 2010

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3552/2007

#### SUMARIO:

**Auditoría de cuentas. Régimen sancionador. Infracciones graves. Incumplimiento de las normas de auditoría con efecto significativo sobre el resultado del trabajo y el informe.** *Principio de contradicción y garantías del proceso.* La Sala en vez de requerir a las partes para que alegaran sobre el particular relativo a la aplicación retroactiva de la reforma legal operada (Ley 44/2002), se limitó a emprender de oficio una operación de subsanación de los hechos objeto de sanción en el nuevo cuadro de tipificaciones. La Sala tras un análisis comparativo considera que la nueva norma es mas beneficiosa, pero para llegar a dicha apreciación debía haber constatado si concurría el indicado elemento del efecto significativo del incumplimiento sobre el resultado del trabajo que se incorpora ex novo con la nueva redacción y que no se contempla con anterioridad, que incluía como elemento de la infracción el incumplimiento de las normas que pudiera causar perjuicio económico a terceros o a la empresa. El Abogado del Estado se muestra disconforme por no haber podido formular alegación. En consecuencia, se estima el motivo de casación y se acuerda la reposición de las actuaciones al momento anterior al de dictar sentencia para que la Sala someta la cuestión a las partes.

#### PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 33, 65, 79 y 88.

Constitución Española, arts. 9 y 24.

Ley 19/1988 (Auditoría de Cuentas), arts. 16 y 17.

Ley de 27 de diciembre de 1956 (LJCA), art. 43.

#### PONENTE:

*Doña Isabel Perello Domenech.*

Magistrados:

Don EDUARDO ESPIN TEMPLADO

Don JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT

Don MANUEL CAMPOS SANCHEZ-BORDONA

Don MARIA ISABEL PERELLO DOMENECH

Don PEDRO JOSE YAGÜE GIL

#### SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a siete de Mayo de dos mil diez.

VISTO por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Supremo el recurso de Casación nº 3552/2007, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO, representada por el Abogado del Estado, contra la sentencia de fecha 23 de febrero de 2007 dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso número 43/05. Ha sido parte recurrida D. Sixto y ALEZES AUDITORES SL, representados y defendidos por el Procurador D.Manuel Sánchez-Puelles González-Carvajal.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

En el proceso contencioso-administrativo número 43/2005, la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional dictó Sentencia de fecha 23 de febrero de 2007, con la siguiente parte dispositiva:

<<FALLAMOS Que estimando parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. Sixto y Alezes Auditores SL, y en su nombre y representación el Procurador Sr.D.Manuel Sánchez Puelles y Gonzáles Carvajal, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Ministerio de Economía de fecha 22 de julio de 2002, debemos declarar y declaramos ser ajustada a Derecho la Resolución impugnada, y en consecuencia debemos confirmarla y la confirmamos, si bien por aplicación de la norma sancionadora más favorable, declaramos ser la sanción de multa aplicable a los actores de mil euros a cada uno de ellos por la infracción cometida, al corresponderle con la nueva regulación la calificación de leve, sin expresa imposición de costas.> >

**Segundo.**

Contra la referida sentencia la representación procesal de la "Administración del Estado", preparó recurso de casación en escrito de fecha 4 de julio de 2007, ante el Tribunal Supremo, en el cual expuso el siguiente motivo de casación:

Único: Al amparo del artículo 88.1.c) de la Ley de la Jurisdicción, dado que la sentencia "incurre en quebrantamiento de formas esenciales del juicio por infracción de las normas que rigen los actos y garantías del proceso, con resultado de indefensión para esta parte, al acordar la estimación parcial del recurso contencioso administrativo en consideración a razones o motivos que no han sido invocados por la parte recurrente en el propio recurso. En concreto, se consideran infringidos por la sentencia los artículos 33 y 65 de la Ley de la Jurisdicción , ambos en relación con el artículo 218 de la Ley de Enjuiciamiento civil, supletoria de aquélla conforme a lo establecido en su Disposición Final Primera ."

Terminando por suplicar dicte "sentencia por la que, estimando el recurso, case y anule la sentencia recurrida al haberse dictado con infracción de las normas que regulan los actos y garantías procesales (artículo 88.1c en relación con los artículos 33.2 y 65.2 de la Ley Jurisdiccional ); ordenando que por la Sala sentenciadora de la Audiencia Nacional se repongan las actuaciones al estado y momento en que se cometió la infracción."

**Tercero.**

Por providencia de fecha 1 de febrero de 2008, se admitió a trámite el presente recurso de casación.

**Cuarto.**

La representación procesal de "D. Sixto" y de la entidad "Alezes Auditores SL", presentó escrito de oposición al recurso en fecha 12 de junio de 2008, en el que suplica se dicte sentencia " por la que, con desestimación de tal recurso de casación, sea confirmada la Sentencia de instancia".

**Quinto.**

Por resolución de 7 de julio de 2008, se tiene por evacuada oposición en representación de D. Sixto, sin tener por evacuado el trámite en representación de la entidad "Alezes Auditores SL" por no constar su personación en el recurso de casación.

**Sexto.**

Por providencia de 4 de febrero de 2010, se nombro Magistrada Ponente a la Excma.Sra.Dª Isabel Perelló Doménech, y se señaló para votación y fallo el día 13 de abril de 2010. Mediante providencia de 23 de febrero de 2010 se suspendió el señalamiento acordado por reunirse la Sala en Pleno, y se señaló nuevamente para votación y fallo el día 4 de mayo de 2010, fecha en que ha tenido lugar.

Siendo Ponente la Excma. Sra. Dª. Maria Isabel Perello Domenech, Magistrada de la Sala

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

El único motivo del recurso de casación deducido por el Abogado del Estado se articula al amparo del apartado c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa por quebrantamiento de las formas esenciales del juicio, en virtud del cual la Sala de lo Contencioso Administrativo habría vulnerado el principio de contradicción y las garantías del proceso que se inserta en el derecho a la tutela judicial efectiva (artículo 24.1 CE ) del recurrente en relación con los artículos 33 y 65.2 de la citada Ley.

El referido motivo se plantea en términos similares a otros recursos de casación ya examinados con anterioridad por esta Sala en los que dictamos sendos pronunciamientos estimatorios al apreciar la infracción de las normas procesales aplicables. En el presente supuesto, al igual que en los anteriores, resulta oportuno referirnos a las circunstancias que concurrieron en el proceso del que trae causa el recurso.

El debate procesal desarrollado en la instancia giró exclusivamente en torno a la corrección de la sanción impuesta por el Ministerio de Economía y Hacienda en aplicación de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas a los entonces recurrentes D. Sixto y "Alezes Auditores SL". En esencia, se cuestionó la idoneidad y suficiencia de los trabajos de auditoría de las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 1999 de la entidad mercantil "Orbis Tecnología Eléctrica S.A", que constituyen la base de los incumplimientos de las normas técnicas de auditoría contemplados en la resolución sancionadora.

A ello se refirió la demanda deducida en el recurso contencioso administrativo en la que se plantearon diversas consideraciones referidas sustancialmente a la extemporaneidad del recurso de alzada, a la ausencia de prueba del perjuicio económico que la conducta sancionada hubiera podido causar o cause a la empresa auditada o a terceros con ella relacionados (desarrollando 15 subapartados), y la falta de proporcionalidad de la sanción de suspensión por un año.

La Abogacía del Estado contestó la demanda oponiéndose a los anteriores argumentos.

La Sentencia de la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, analiza las dos primeras cuestiones planteadas, y en el fundamento jurídico tercero aborda las consecuencias de la aplicación retroactiva de la reforma operada en la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, por la Ley 44/2002, de 22 de noviembre, de Medidas de Reforma del Sistema Financiero, en concreto, la nueva redacción de los artículos 16 y 17 de la mencionada Ley de Auditoría de Cuentas. La Sala concluye que el tipo sancionador referido (artículo 16.2b) ha pasado a identificarse ahora con el número 16.3 b) y razona que para su aplicación resulta imprescindible la acreditación de la circunstancia del efecto significativo sobre el resultado del trabajo por la infracción de las normas de auditoría, exigencia que no se imponía para la calificación del incumplimiento como falta grave en el antiguo artículo 16.2 b) aplicado en la resolución administrativa sancionadora. La Sala de instancia estima que el efecto significativo en el resultado del trabajo viene referido a una incidencia a la que lo desvirtúa mediante una alteración importante de su contenido en relación al que resultaría de no haber infringido las normas técnicas y afirma que "en el presente caso no resulta de autos ni del expediente administrativo que tal alteración se haya producido". Por tal razón concluye la Sala que resulta de aplicación, como norma más favorable, el nuevo artículo 16.4 a) de la citada Ley 18/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, que califica como falta leve los incumplimientos de normas de auditoría que no constituyan faltas graves. En consecuencia, rebaja la sanción de grave a leve y fija la sanción en una multa de 1.000 Euros a cada uno de los recurrentes "teniendo en cuenta que el máximo a imponer son 6.000 Euros".

De esta manera la sentencia de instancia, pese a reiterar que había quedado acreditada la comisión de la infracción y que, por tanto, habían de decaer las alegaciones en sentido contrario efectuadas por las recurrentes, introdujo por propia iniciativa en el penúltimo fundamento jurídico consideraciones relativas a la aplicación retroactiva de la nueva calificación jurídica de la infracción en su configuración tras la reforma de la Ley en una interpretación que en ningún momento se había planteado en tales términos, resolviendo degradar la calificación de la infracción antes grave hasta encajarla en el supuesto legal de las infracciones leves.

**Segundo.**

Desde la STC 20/1982, de 5 de mayo, el Tribunal Constitucional ha declarado que si se produce una completa modificación de los términos del debate procesal puede darse una vulneración del principio de contradicción y por ende del fundamental derecho de la defensa, pues la sentencia ha de ser dictada tras la existencia de un debate y de una contradicción, y sólo en esos términos dialécticos es justo el proceso y justa la decisión que en él recae (FFJJ. 1 y 2). En la STC 177/1985, de 18 de diciembre, el Tribunal Constitucional precisó que se debe atender a los términos en que las partes han formulado sus pretensiones en la demanda y en los escritos esenciales del proceso, configurando las acciones y excepciones ejercitadas, constituyendo la desviación que suponga una completa modificación de los términos en que se produjo el debate procesal que represente por

su contenido una vulneración del principio de contradicción y, por lo tanto, del fundamental derecho de defensa, una lesión del derecho fundamental a una tutela judicial efectiva sin indefensión (FJ 4).

No quiere ello decir que el Juez o Tribunal tenga vedado utilizar su potestad, expresada tradicionalmente en los axiomas *iura novit curia* y *narra mihi factum, dabo tibi ius*, que le permiten no ajustarse estrictamente a los argumentos jurídicos utilizados por las partes al motivar las sentencias, pudiendo apoyarse en razones de carácter jurídico distintas pero que conduzcan a la propia decisión de aceptar o rechazar las pretensiones cuestionadas, y que el principio procesal plasmado en los indicados aforismos permite al Juez fundar el fallo en las normas jurídicas que sean de pertinente aplicación al caso, aunque no hayan sido invocadas por los litigantes, pudiendo así recurrir a argumentaciones jurídicas propias distintas de las empleadas por ellos, si conducen a aceptar o rechazar las pretensiones deducidas o los motivos planteados (desde la inicial STC 20/1982, de 5 de mayo, FJ 2, STC 116/2006, de 24 de abril, FJ 8 y STC 44/2008, de 10 de marzo, FºJº 2).

La anterior reflexión cobra especial relevancia en el ámbito de la jurisdicción contencioso-administrativa, en la cual es su propia norma reguladora (art. 43 LJCA de 1956) la que ordena a los Tribunales de esta jurisdicción que fallen " dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de las alegaciones deducidas para fundamentar el recurso y la oposición", mandato este redactado en términos semejantes en el art. 33 LJCA de 1998, al ordenar que el enjuiciamiento se produzca " dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de los motivos que fundamenten el recurso y la oposición".

Constituye doctrina de esta Sala expresada en la sentencia de 3 de diciembre de 2004 dictada en el recurso de casación número 3506/2001 que los artículos 33.2 y 65.2 LJCA tienden a conceder una cierta libertad al juzgador para motivar su decisión siempre que someta previamente a la consideración de las partes los nuevos motivos o cuestiones para salvaguardar los principios de contradicción y congruencia. Pues, como recuerda en una sentencia de este Tribunal de fecha 27 de marzo de 1992, para que los Tribunales de este orden jurisdiccional puedan tomar en consideración nuevos motivos, no alegados por las partes, es preciso, so pena de incurrir en incongruencia, que los introduzcan en el debate, ya en el trámite de vista o conclusiones -art. 79.1 y 2 de la Ley Jurisdiccional -, ya en el momento inmediatamente anterior a la Sentencia, siendo indiferente a estos efectos la naturaleza de tales motivos, de mera anulabilidad o de nulidad absoluta, pues sólo así queda debidamente garantizado el principio de contradicción.

Los artículos 43 de la Ley Jurisdiccional de 1956 y 33 de la nueva Ley 29/98, de 13 de julio, reguladora de esta Jurisdicción, refuerzan la exigencia de congruencia en este orden jurisdiccional al exigir no sólo que los Tribunales juzguen dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes sino de las alegaciones o motivos que fundamentan el recurso y la oposición conformando así la necesidad de que la Sentencia en su ratio decidendi se mantenga dentro de los términos en que el debate se ha planteado por las partes, sin que en su fundamentación se introduzcan motivos que, no habiendo sido alegados por las partes, resulten determinantes del pronunciamiento de la Sentencia, privando a las mismas de formular las alegaciones y ejercitar su defensa respecto de aspectos fundamentales que quedan así al margen del necesario debate procesal que exige el principio de contradicción.

Como consecuencia de tal previsión, los mismos artículos 43 y 33 citados, establecen seguidamente que, ante la apreciación por el Juez o Tribunal, al dictar Sentencia, de la existencia de posibles motivos susceptibles de fundar el recurso o la oposición, debe someterlos a la consideración de las partes a fin de que puedan formular las alegaciones que estimen convenientes, restableciendo así el debate procesal en salvaguarda de la necesaria contradicción. Y se manifiesta que la resolución del proceso, con fundamento en tales motivos no invocados por las partes, sin someterlos previamente a la consideración de las mismas, constituye una infracción procesal cuya apreciación en casación supone la retroacción de actuaciones para su subsanación.

### **Tercero.**

Como hemos indicado, la cuestión que se suscita en el presente recurso de casación resulta similar a la planteada en los recursos números 6288/2006, 296/2007 y 1456/2007 resueltos en las sentencias de 9, 16 de junio y 20 de octubre de 2009, cuyos razonamientos jurídicos, por ser un supuesto sustancialmente igual, debemos reiterar. La Sala de instancia a pesar de que los recurrentes no introdujeron ni invocaron la cuestión que les podía eventualmente beneficiar, procedió a la aplicación retroactiva de la norma más favorable con fundamento en lo establecido en el artículo 9.3 CE. Tal interpretación era obligada para el Tribunal en cuanto le correspondía examinar la corrección de la resolución impugnada utilizando parámetros del derecho sancionador, siendo uno de ellos el principio de aplicación retroactiva de la norma, de necesaria observancia por parte del Juzgador con independencia de su efectiva alegación por las partes del proceso. La peculiaridad de las normas sancionadoras determina que los Tribunales en sus decisiones deban necesariamente realizar una interpretación acorde con los principios de esta naturaleza entre los que se encuentra, sin duda, el aludido que determina que deba acudir a la norma más favorable. De forma que, en principio, puede no existir vulneración de las garantías procesales cuando el Juez o Tribunal decide o adecua su pronunciamiento a los principios de orden sancionador, aun cuando no fueran formal y expresamente invocados, por ser consecuencia inescindible y necesaria de la naturaleza de la cuestión debatida en el proceso. Más concretamente, no se advierte la lesión de las garantías del proceso sólo porque la decisión judicial

se sustente en la aplicación de oficio de principios sancionadores en cuanto manifestación del principio de legalidad ineludible al derivar de un mandato constitucional.

Esta doctrina ha sido aplicada en algunos supuestos, como sucedió en el recurso de casación tramitado bajo el número 5758/2006 resuelto por esta Sala en Sentencia de 2 de junio de 2009, en que advertimos que la aplicación de los principios del orden sancionador que no generan indefensión. En aquella ocasión la Abogacía del Estado denunciaba exclusivamente la quiebra de las garantías procesales originada por la circunstancia de que la Sala no hiciera uso de las facultades contempladas en los artículos 33.2 y 65 LJCA, pero sin precisar ni esgrimir que con tal omisión se originó una verdadera limitación o merma del derecho de defensa del recurrente. Razonábamos tal circunstancia en los siguientes términos:

"En los casos en que se invoque como motivo de casación el quebrantamiento de los actos y garantías procesales -que es lo que realmente aquí ha ocurrido, más que una propia incongruencia-, se exige por el artículo 88.1 .c) que el defecto haya producido indefensión. Como quiera que el Abogado del Estado no ha expresado nada sobre que la aplicación de la norma más benigna era inadecuada, esta Sala no puede apreciar si se le ha producido indefensión, o si la estimación del motivo sólo operaría una retroacción de actuaciones que a nada conduciría, en el caso de que efectivamente fuere aplicable el conocido principio de retroacción de la Ley favorable."

#### **Cuarto.**

La siguiente cuestión que se nos plantea es conocer si existió en el caso que analizamos algún tipo de limitación del derecho de defensa del representante de la Administración recurrente. En el presente recurso de casación y a diferencia de lo que ocurrió en el número 5758/2006 además de denunciar la inobservancia de las normas reguladoras de los actos y garantías procesales el Abogado del Estado añade que la infracción ha determinado una indefensión material que se traduce en que no ha tenido oportunidad de cuestionar y alegar sobre la procedencia de la aplicación de la doctrina de la retroactividad de la Ley mas favorable, aplicación que no considera ajustada a derecho desde el momento que no se ha producido una destipificación de la infracción grave cuestionada sino una nueva definición de la misma.

Y en efecto, se constata que la actuación de la Sala sentenciadora que declinó acudir a las facultades de los artículos de la Ley de la Jurisdicción citados implicó una merma del derecho de defensa de la Administración recurrente por cuanto, en vez de requerir a las partes para que alegaran sobre el particular relativo a la aplicación retroactiva de la reforma legal operada, se limitó a emprender de oficio una operación de subsunción de los hechos objeto de sanción en el nuevo cuadro de tipificaciones contemplado en los artículos 16 y 17 de la Ley 19/88 en la modificación de la Ley 44/2002. No se trató de una simple aplicación automática y carente de complejidad de la nueva norma sino que la Sala realiza una serie de valoraciones jurídicas, como es la de determinar, tras un análisis comparativo, si la nueva norma es más beneficiosa. Para tal apreciación debía constatar si concurría el indicado elemento del efecto significativo del incumplimiento sobre el resultado del trabajo, que se incorpora ex novo con la nueva redacción y que no se contemplaba con anterioridad, que incluía como elemento de la infracción el incumplimiento de las normas que pudieran causar perjuicio económico a terceros o a la empresa o entidad auditada. Sobre este examen relacional de los preceptos y sobre la concurrencia del referido elemento, claro está, las partes procesales, en concreto, el Abogado del Estado que se muestra disconforme, no pudo formular alegación alguna.

Esta nueva operación jurídica resulta, sin duda, compleja, porque supone incardinar los hechos probados en una nueva descripción del tipo, y, desde luego, trascendente -se degrada la infracción de grave a leve, con una sustancial reducción de la sanción que pasa de ser una sanción de multa de 3.005,6 Euros para la entidad " Alezes Auditores SL", y de baja temoral por el plazo de un año, del Registro Oficial de Auditores de Cuentas al auditor Sr. Sixto, a una multa de 1.000 euros a cada uno de ellos,- no podía acometerse sin contar con las partes procesales que gozaban con la garantía de audiencia y contradicción. Su quiebra presenta relevancia en la medida que se ha realizado la valoración jurídica del tipo infractor sin que la Administración haya podido intervenir en defensa de su posición contraria a la nueva subsunción de los hechos en la norma. En suma, la Sala de instancia fundamentó el pronunciamiento del fallo en esa nueva aplicación de la Ley sin dar ocasión a las partes de formular alegaciones que estimaran convenientes, impidiendo el debate procesal con evidente omisión del trámite del artículo 33 de la Ley 29/98.

En consecuencia, procede estimar el motivo de casación y la reposición de las actuaciones al momento anterior al de dictar sentencia para que la Sala de instancia someta la cuestión a las partes, según lo indicado en el artículo 33.2 LJ, y resuelva en consecuencia.

#### **Quinto.**

No se dan las circunstancias legales de conformidad con el art. 139.2 de la Ley Jurisdiccional, para la imposición de costas ni en la instancia ni en la casación.

**FALLAMOS****Primero.**

HA LUGAR y por lo tanto ESTIMAMOS el recurso de casación interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y dirigida por el Abogado del Estado, contra la Sentencia dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en fecha 23 de febrero de 2007, recaída en el recurso número 43/2005, sobre sanción por infracción de la Ley de Auditoria de Cuentas, Sentencia que casamos y ordenamos la retroacción de las actuaciones según lo razonado en el Fundamento Jurídico Cuarto.

**Segundo.**

No se hace imposición de las costas del recurso contencioso-administrativo ni de las del de casación.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse por el Consejo General del Poder Judicial en la publicación oficial de jurisprudencia de este Tribunal Supremo, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos .-Pedro Jose Yague Gil.-Manuel Campos Sanchez-Bordona.-Eduardo Espin Templado.-Jose Manuel Bandres Sanchez-Cruzat.- Maria Isabel Perello Domenech.-Firmado.- PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por la Magistrada Ponente Excma. Sra. D<sup>a</sup>. Maria Isabel Perello Domenech, estando constituida la Sala en audiencia pública de lo que, como Secretario, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.