

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ082004

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 29 de abril de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 5833/2020

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Sanciones. Reducción por conformidad. *Actas dictadas en disconformidad.* Las cuestiones jurídicas que se han de someter a enjuiciamiento se circunscriben a la determinación del cauce en el que la administración ha de dictar un acto sancionador en sustitución de uno anterior en ejecución de sentencia y a si resulta de aplicación la doctrina fijada en la STS de 8 de julio de 2020, recurso n.º 381/2017 (NFJ078425) cuando el citado acto se dicte en fase de ejecución y las actas emitidas en el procedimiento de inspección que precedió al sancionador hubieran sido firmadas en disconformidad. El auto confirmado en reposición por el que constituye el objeto del presente recurso, toma en consideración la STS de 8 de julio de 2020, pero considera no resulta de aplicación en este caso al tratarse de actas firmadas en disconformidad, lo que impide *per se* la aplicación de la reducción del 25% prevista en el art. 188.3 LGT. Resulta conveniente la emisión de un pronunciamiento de este órgano jurisdiccional que ofrezca una interpretación clara de los preceptos controvertidos y una solución unívoca a los casos en que una sentencia ordene dictar un nuevo acuerdo sancionador en sustitución de uno anterior que había sido impugnado y en que el sancionado pretenda acogerse a la reducción del 25% establecida en el art.188.3 LGT habiéndose suscrito las actas de las que deriva la sanción en disconformidad. Es necesario un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que determine si en el contexto de una ejecución de una sentencia que acuerde anular una resolución sancionadora por haber estimado, total o parcialmente, la impugnación de la liquidación de la que trae causa, y ordene que se dicte otra ulterior con una nueva cuantificación de la sanción, la administración debe tramitar un procedimiento con otorgamiento de trámite de audiencia y respeto de las garantías de contradicción o puede dictar la nueva resolución sin necesidad de incoar expediente alguno. En segundo lugar deberá determinar también, si la doctrina contenida en la STS de 8 de julio de 2020, que declara que en aquellos casos en los que se haya impugnado la liquidación y el acuerdo sancionador de un concreto tributo, con posterior anulación y emisión de nueva liquidación de la sanción, debe concederse al contribuyente el plazo mencionado en el art. 62.1 LGT al objeto de obtener la reducción por pago de la sanción prevista en el art. 188.3 LGT, puede aplicarse en los casos en que el nuevo acuerdo sancionador se dicte en ejecución de sentencia y las actas que incorporaban la liquidación luego revocada hubieran sido suscritas en disconformidad.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 62 y 188.

PONENTE:

Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

Magistrados:

Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA
Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO
Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO
Don INES MARIA HUERTA GARICANO
Don ANGEL RAMON AROZAMENA LASO

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 29/04/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5833/2020

Materia: SOCIEDADES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

Resumen

R. CASACION núm.: 5833/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D^a. Inés Huerta Garicano

D. Ángel Ramón Arozamena Laso

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 29 de abril de 2021.

HECHOS

Primero.

- 1. La procuradora doña María del Valle Gili Ruiz, en representación de don Esteban, don Eulogio, don Evaristo, don Ezequias, don Fausto y don Felicísimo, que actúan asistidos del letrado don Eulogio, presentó escrito el 22 de septiembre de 2020 preparando recurso de casación contra el auto dictado por la Sala de lo Contencioso-

Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 7 de septiembre de 2020, confirmatorio en reposición del auto de 26 de mayo de 2020, que desestimó incidente de ejecución de sentencia.

2. La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como infringidos los artículos 188, apartados 1 y 2, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre), ["LGT"], y el artículo 24 de la Constitución Española, ["CE"], en relación con los artículos 103 a 113 de la Ley 29/1998, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, (BOE de 14 julio), ["LJCA"], y con los artículos 207 a 211 LGT y 66.3 y 70 del Real Decreto 520/2005, que aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, (BOE de 27 mayo), ["RRVA"]. Considera también infringida la jurisprudencia de este Tribunal Supremo, en particular la doctrina contenida en la sentencia de 8 de julio de 2020, dictada en el RCA 3181/2017, (ECLI:ES:TS:2020:2253), así como la jurisprudencia constitucional emitida en relación con la ejecución de sentencias y el necesario respeto al derecho a la tutela judicial efectiva.

La normativa y jurisprudencia aludidas se consideran infringidas por la sentencia recurrida, en síntesis, por cuanto en la misma se niega la procedencia de otorgar un nuevo plazo voluntario de pago ex artículo 62.2 LGT cuando se dicte, en ejecución de sentencia, un acuerdo sancionador que modifique uno anterior, a fin de que el sancionado pueda acogerse a la reducción prevista en el artículo 188.3 LGT. Además, considera que en la sentencia de instancia se permite la imposición de una sanción de plano, sin necesidad de hacerse en el marco de un procedimiento, cuando se haya anulado una anterior por causa de la estimación total o parcial de un recurso interpuesto contra la liquidación de la que trae causa.

3. Del escrito de preparación se infiere que las infracciones que imputa a la sentencia recurrida resultan determinantes del fallo, pues de haberse acogido la tesis propugnada por la parte recurrente, se habría estimado su pretensión, que se contraía a la anulación de la sanción por no haber sido dictado en el seno de un procedimiento dotado de las necesarias garantías, y en todo caso, la referente a la posibilidad de acogerse a la reducción del 25 % prevista en el artículo 188.3 LGT, lo que habría supuesto la estimación del recurso.

Asimismo, la recurrente entiende que en su recurso de casación concurren dos de las circunstancias contenidas en el artículo 88.2 LJCA, y en concreto las establecidas en las letras c) y e) LJCA, por cuanto la sentencia sienta una doctrina que puede afectar a un gran número de situaciones por trascender del caso objeto del proceso e interpreta aparentemente con error y como fundamento de su decisión la doctrina constitucional relativa al artículo 24 CE. También defiende la existencia de la presunción del artículo 88.3.a) LJCA, pues considera necesario que este Tribunal se pronuncie sobre cuál debe ser el procedimiento a tramitar en ejecución de sentencia para imponer una determinada sanción en sustitución de una anterior y fije el alcance de la doctrina emitida en la sentencia de 8 de julio de 2020, RCA 3181/2017, (ECLI:ES:TS:2020:2253) y, en particular, si resulta de aplicación a los casos en que las actas emitidas en el procedimiento inspector hubieran sido firmadas en disconformidad.

De las razones expuestas para justificar el interés casacional objetivo de las cuestiones que pretende someter a enjuiciamiento se deduce la defensa de la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

Segundo.

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 29 de septiembre de 2020. Emplazadas las partes para su comparecencia, ambas se han personado ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, la recurrente y la administración estatal recurrida, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), el auto contra el que se dirige el recurso es susceptible de casación [artículo 87 LJCA, apartado 1.c)] y todos los recurrentes identificados en el primer hecho se encuentran legitimados para interponerlo por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas de Derecho estatal que se reputan infringidas, y se justifica que fueron alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que esta hubiera debido observarlas aun sin ser alegadas [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito la parte recurrente entiende presente el interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en su recurso de casación, al concurrir las circunstancias contenidas en el artículo 88.2.c) y e) LJCA y la presunción descrita el artículo 88.3.a) del mismo texto legal.

Segundo.

A tenor de las alegaciones introducidas en el escrito de preparación del recurso y de la fundamentación jurídica de la sentencia recurrida, las cuestiones jurídicas que se han de someter a enjuiciamiento se circunscriben a la determinación del cauce en el que la administración ha de dictar un acto sancionador en sustitución de uno anterior en ejecución de sentencia y a si resulta de aplicación la doctrina fijada en la sentencia del Tribunal Supremo de 8 de julio de 2020, RCA 3181/2017, (ECLI:ES:TS:2020:2253), cuando el citado acto se dicte en fase de ejecución y las actas emitidas en el procedimiento de inspección que precedió al sancionador hubieran sido firmadas en disconformidad.

Tercero.

A fin de centrar las cuestiones planteadas y necesitadas de esclarecimiento conviene partir de la secuencia de hechos que interesan al caso y que se deducen de lo recogido en el auto recurrido:

En fecha 8 de marzo de 2018, la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional dictó sentencia estimatoria parcial del recurso planteado frente a una resolución del Tribunal Económico Administrativo Central. Si bien en esta sentencia no se acogieron los motivos aducidos para la anulación de la sanción, el hecho de que se estimara en parte el relativo a la liquidación determinó que en la misma se condenara a la administración a anular la sanción para que se recalculara en función del nuevo parámetro a tomar en consideración.

En fecha 24 de junio de 2019 se presentaron dos escritos en los que se promovía incidente de ejecución de sentencia, refiriéndose el que dio lugar al auto objeto del presente recurso a un acuerdo de ejecución de sanción.

Por auto de 26 de mayo de 2020 se desestimó el incidente. Por lo que respecta al acuerdo sancionador, con fundamento en que no procede aplicar la reducción prevista el artículo 188.3 LGT en los casos en que el acta no hubiere sido firmada en conformidad, de acuerdo con lo que se infiere del artículo 188.1 LGT, así como en que en ejecución de sentencia no se reabre un procedimiento sancionador en el que sea necesario otorgar nuevo trámite de audiencia, ya que no se ha ordenado la retroacción de actuaciones, sino que se trata simplemente de cuantificar la sanción con base en la nueva liquidación, con lo que no existe ninguna infracción procedimental.

Este auto fue confirmado en reposición por el que constituye el objeto del presente recurso, de fecha 7 de septiembre de 2020, que, si bien toma en consideración la sentencia de este Tribunal de 8 de julio de 2020, considera no resulta de aplicación en este caso al tratarse de actas firmadas en disconformidad, lo que impide per se la aplicación de la reducción del 25% prevista en el artículo 188.3 LGT. En lo demás confirma por los mismos fundamentos vertidos en el auto de 26 de mayo de 2020.

Cuarto.

Con carácter previo a determinar las cuestiones en que concurre el necesario interés casacional objetivo para que se admita el presente recurso de casación ha de exponerse el marco legal y jurisprudencial que hubo de ser tomado en consideración en el supuesto que se sitúa en el origen de esta litis.

El artículo 188 LGT, que regula la reducción de las sanciones, en sus apartados 1 y 3, que son los que interesan en este recurso, dispone lo siguiente:

"1. La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas según los artículos 191 a 197 de esta Ley se reducirá en los siguientes porcentajes:

- a) Un 50 por 100 en los supuestos de actas con acuerdo previstos en el artículo 155 de esta Ley.
- b) Un 30 por 100 en los supuestos de conformidad.

(...)

3. El importe de la sanción que deba ingresarse por la comisión de cualquier infracción, una vez aplicada, en su caso, la reducción por conformidad a la que se refiere el párrafo b) del apartado 1 de este artículo, se reducirá en el 25 por 100 si concurren las siguientes circunstancias:

a) Que se realice el ingreso total del importe restante de dicha sanción en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley.

b) Que no se interponga recurso o reclamación contra la liquidación o la sanción.

El importe de la reducción practicada de acuerdo con lo dispuesto en este apartado se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando se haya interpuesto recurso o reclamación en plazo contra la liquidación o la sanción.

La reducción prevista en este apartado no será aplicable a las sanciones que procedan en los supuestos de actas con acuerdo".

Por su parte, la repetida sentencia de esta Sala de 8 de julio de 2020, dictada en el RCA 3181/2017, (ECLI:ES:TS:2020:2253), sostuvo que debe concederse un nuevo plazo del artículo 62.2 LGT en aquellos casos en los que se haya impugnado la liquidación y el acuerdo sancionador de un concreto tributo, con posterior anulación y emisión de nueva liquidación de la sanción, al objeto de poder obtener la reducción por pago de la sanción del 25% prevista en el artículo 188.3 LGT. La diferencia con el supuesto objeto de esta litis en que en aquel caso el acuerdo se dictaba en ejecución de una resolución económico administrativa, no en ejecución de una sentencia, y que las actas habían sido firmadas en conformidad.

Por otro lado, por lo que atañe a la cuestión relativa a la vía procedimental que ha de seguirse por la administración para dictar el nuevo acto sancionador, debe tomarse en consideración el invocado artículo 24 CE, y en concreto lo dispuesto en su apartado 2, que contiene un derecho de defensa que resulta de aplicación en toda manifestación de la potestad sancionadora de la administración: "Asimismo, todos tienen derecho al Juez ordinario predeterminado por la ley, a la defensa y a la asistencia de letrado, a ser informados de la acusación formulada contra ellos, a un proceso público sin dilaciones indebidas y con todas las garantías, a utilizar los medios de prueba pertinentes para su defensa, a no declarar contra sí mismo, a no confesarse culpables y a la presunción de inocencia."

En último lugar, sin perjuicio de que deban operar las normas procesales contenidas en la LJCA, debe reproducirse lo establecido en el artículo 70 RRVA, intitulado "Ejecución de resoluciones judiciales": "La ejecución de las resoluciones de los tribunales de justicia se efectuará de acuerdo con lo establecido en la normativa reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa.

En todo lo que no se oponga a la normativa citada y a la resolución judicial que se está ejecutando, será de aplicación lo dispuesto en la sección 1ª de este capítulo."

Quinto.

Expuesto lo anterior ha de concluirse que si bien nos hallamos ante unas cuestiones que no son totalmente nuevas, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que las esclarezca para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia, tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia ex novo, sino también para matizarla, precisarla o, incluso, corregirla o completarla [vid. auto de 15 de marzo de 2017 (RCA/93/2017, FJ 2º, punto 8; ES:TS :2017:2189A)]. Concorre en puridad la presunción establecida en el artículo 88.3.a) LJCA pues no existen pronunciamientos que resuelvan supuestos análogos al presente en los términos en que ha sido planteado el debate. Además, es indudable que las cuestiones introducidas por la recurrente presentan la nota definitoria del artículo 88.2.c) LJCA, pues están vinculadas a una doctrina que es susceptible de ser extrapolada a un gran número de situaciones, siendo evidente su proyección general.

Resulta conveniente la emisión de un pronunciamiento de este órgano jurisdiccional que ofrezca una interpretación clara de los preceptos controvertidos y una solución unívoca a los casos en que una sentencia ordene dictar un nuevo acuerdo sancionador en sustitución de uno anterior que había sido impugnado y en que el sancionado pretenda acogerse a la reducción del 25% establecida en el artículo 188.3 LGT habiéndose suscrito las actas de las que deriva la sanción en disconformidad.

Sexto.

A la vista de cuanto antecede, la Sección de Admisión considera que el asunto presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque nos encontramos ante una cuestión que muestra una relevancia y proyección notables, con lo que se hace necesario un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que determine:

Si en el contexto de una ejecución de una sentencia que acuerde anular una resolución sancionadora por haber estimado, total o parcialmente, la impugnación de la liquidación de la que trae causa, y ordene que se dicte otra ulterior con una nueva cuantificación de la sanción, la administración debe tramitar un procedimiento con otorgamiento de trámite de audiencia y respeto de las garantías de contradicción o puede dictar la nueva resolución sin necesidad de incoar expediente alguno.

En segundo lugar, si la doctrina contenida en la STS de 8 de julio de 2020, RCA 949/2020, (ECLI:ES:TS:2020:2253), que declara que en aquellos casos en los que se haya impugnado la liquidación y el acuerdo sancionador de un concreto tributo, con posterior anulación y emisión de nueva liquidación de la sanción, debe concederse al contribuyente el plazo mencionado en el artículo 62.1 LGT al objeto de obtener la reducción por pago de la sanción prevista en el artículo 188.3 LGT, puede aplicarse en los casos en que el nuevo acuerdo sancionador se dicte en ejecución de sentencia y las actas que incorporaban la liquidación luego revocada hubieran sido suscritas en disconformidad.

Séptimo.

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 vendrá constituido, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, por las cuestiones precisadas en el anterior fundamento jurídico de esta resolución.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 188.1, 188.3 y 208 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre), ["LGT"], el artículo 24 de la Constitución Española ["CE"] y el artículo 70 del Real Decreto 520/2005, que aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, (BOE de 27 mayo), ["RRVA"].

Octavo.

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

Noveno.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 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 tramitado con el número RCA/5833/2020, preparado por la procuradora doña María del Valle Gili Ruiz, en representación de don Esteban, don Eulogio, don Evaristo, don Ezequias, don Fausto y don Felicísimo, contra el auto dictado por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 7 de septiembre de 2020, en incidente de ejecución de sentencia.

2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

Determinar si en el contexto de una ejecución de una sentencia que acuerde anular una resolución sancionadora por haber estimado, total o parcialmente, la impugnación de la liquidación de la que trae causa, y ordene que se dicte otra ulterior con una nueva cuantificación de la sanción, la administración debe tramitar un procedimiento con otorgamiento de trámite de audiencia y respeto de las garantías de contradicción o puede dictar la nueva resolución sin necesidad de incoar expediente alguno.

Determinar si la doctrina contenida en la STS de 8 de julio de 2020, RCA 949/2020, (ECLI:ES:TS:2020:2253), que declara que en aquellos casos en los que se haya impugnado la liquidación y el acuerdo sancionador de un concreto tributo, con posterior anulación y emisión de nueva liquidación de la sanción, debe concederse al contribuyente el plazo mencionado en el artículo 62.2 LGT al objeto de obtener la reducción por pago de la sanción prevista en el artículo 188.3 LGT, puede aplicarse en los casos en que el nuevo acuerdo sancionador se dicte en ejecución de sentencia y las actas que incorporaban la liquidación luego revocada hubieran sido suscritas en disconformidad.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, deben ser interpretadas, los artículos 188.1, 188.3 y 208 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre), ["LGT"], el artículo 24 de la Constitución Española ["CE"] y el artículo 70 del Real Decreto 520/2005, que aprueba el Reglamento general de

desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, (BOE de 27 mayo), ["RRVA"].

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.

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). 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.