

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ089356

### TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 12 de abril de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2745/2022

### SUMARIO:

**Procedimiento contencioso-administrativo. Recurso de casación. Incidente de nulidad de actuaciones. Procedimiento sancionador. Clases de infracciones. Infracciones de la Ley 58/2003. Dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación. Aplicación e interpretación de las normas. Simulación absoluta. Facturas falsas.** La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si es posible fundar en pruebas indiciarias -a efectos de sancionar una conducta como consistente en dejar de ingresar en plazo- la calificación como rendimiento íntegro del capital mobiliario la obtención de una renta por parte del socio cuando la obtención de esa renta se basa previamente en la calificación de la operación como simulada por haberse emitido facturas falsas en virtud de pruebas de indicios. De la jurisprudencia del Tribunal Supremo podemos concluir que la exigencia de revisión por un tribunal superior de la sentencia confirmatoria de una resolución administrativa por la que se impone una sanción de naturaleza penal, en la interpretación dada por la STEDH de 30 de junio de 2020 (caso Saquetti Iglesias c. España) , puede hacerse efectiva mediante la interposición de recurso de casación, para cuya admisión habrá de valorarse si en el escrito de preparación se justifica la naturaleza penal de la infracción que ha sido objeto de sanción en los términos establecidos por el TEDH y el fundamento de las infracciones imputadas a la sentencia recurrida al confirmar la resolución administrativa sancionadora. En el presente caso, el escrito de preparación contiene esta exigible justificación. Procede analizar si la infracción sobre la que versa el presente litigio tiene o no naturaleza penal a los efectos del art. 2 del Protocolo n.º 7 del CEDH y podemos adelantar que, de la información obrante en los autos, no resulta descartable la naturaleza penal de la infracción controvertida por los motivos que se indicarán a continuación. En primer lugar, debemos señalar que se trata de la infracción prevista en el artículo 191.1 de la LGT, por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación. La legislación nacional la tipifica como una sanción administrativa (criterio de la legalidad interna), circunstancia que, como ya se ha indicado, no excluye la eventual naturaleza penal que se desprenda del resto de criterios. En relación con el criterio de la naturaleza de la infracción, es posible constatar que se cumplen las tres circunstancias expuestas. En primer lugar, el ámbito subjetivo de la norma sancionadora no se corresponde con una relación de sujeción especial sino, al contrario, tiene una configuración general de modo que todos los ciudadanos son destinatarios potenciales. El hecho de que se circunscriba a situaciones de impago de la deuda tributaria no obsta a la anterior conclusión puesto que, como indicamos en nuestra sentencia de 25 de noviembre de 2021, si el TEDH ya rechazó, a efectos del análisis de la naturaleza penal de las infracciones, considerar a los contribuyentes del IVA como un «grupo limitado con estatus especial» [STEDH de 23 de noviembre de 2006 (Jussila c. Finlandia)], con mayor fuerza ha de considerarse general el ámbito subjetivo de esta infracción que no distingue el concepto tributario al que se refiere la falta de pago. En segundo lugar, los intereses jurídicos que se pretenden proteger son también de carácter general y, en consecuencia, se trata, finalmente, de una norma con una finalidad disuasoria y represiva. En torno al criterio de la entidad de la sanción, la cifra impuesta es una cantidad objetivamente grave, en relación con una persona física. Considera la recurrente que no es posible descartar la naturaleza penal de la infracción ni consta la concurrencia de las excepciones del artículo 2.2 del Protocolo n.º 7 del CEDH, por lo que resulta oportuno continuar el examen del resto de requisitos de admisibilidad del recurso [Vid., STSJ de Galicia de 4 de febrero de 2022, recurso n.º 15639/2020 (NFJ089363) contra la que se plantea el recurso de casación].

### PRECEPTOS:

Ley Orgánica 6/1985 (LOPJ), arts. 241 y 267.

Constitución Española, arts. 14, 24 y 53.

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 89 y 90.

Convenio de 22 de noviembre de 1984 (Instrumento de Ratificación del Protocolo n.º 7), para la protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, art. 2.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 179 y 191.

### PONENTE:

Don Isaac Merino Jara.

Magistrados:

Don PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA  
Don JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT  
Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO  
Don FERNANDO ROMAN GARCIA  
Don ISAAC MERINO JARA

**TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 12/04/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2745/2022

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2745/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

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.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. Fernando Román García

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 12 de abril de 2023.

## HECHOS

### Primero.

Por providencia de 27 de octubre de 2022 fue inadmitido a trámite el recurso de casación núm. 2745/2022, preparado por el procurador don David García Riquelme, en representación de doña Gema, contra la sentencia dictada el 4 de febrero de 2022 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, que desestimó el recurso n.º 15639/2020.

La inadmisión a trámite del recurso de casación preparado se acordó en atención a los siguientes razonamientos:

"Acuerda su inadmisión a trámite, de conformidad con lo previsto en los apartados b) y d) del artículo 90.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ("LJCA"): (i) por incumplimiento de las exigencias que el artículo 89.2.f) LJCA impone al escrito de preparación, en cuanto que no se fundamenta suficientemente que concurren alguno o algunos de los presupuestos que, con arreglo a los apartados 2 y 3 del artículo 88 de la LJCA, permiten apreciar el interés casacional objetivo y la conveniencia de un pronunciamiento de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo y, en todo caso, (ii) por carencia de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia habida cuenta del marcado cariz casuístico que subyace en las cuestiones suscitadas y que impide apreciar la nota de generalidad que inspira el mencionado interés casacional objetivo.

Adicionalmente, debe señalarse que la parte recurrente reputa que el dictado de la sentencia penal que cita evidenciaría la real existencia de las operaciones que se consideraron simuladas y ello motivaría, por tanto, la admisión del recurso de casación en relación con la sanción impuesta, todo ello con base en el derecho al reexamen de la culpabilidad al amparo del artículo 2 del Protocolo nº 7 del Convenio Europeo de Derechos Humanos, en la interpretación dada por la sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 30 de junio de 2020, en el asunto Saquetti c. España. Sin embargo, además de que no se ha acreditado que las operaciones analizadas en la sentencia penal sean las mismas que las consideradas en el expediente administrativo, resulta manifiesto que los motivos de impugnación aducidos se fundan en cuestiones relativas a la valoración de la prueba efectuada por el Tribunal de instancia que quedan excluidas del recurso de casación al amparo del artículo 87.bis.1 de la LJCA ya que, como se dejó dicho en las sentencias de 25 de noviembre de 2021 (rec. 8156/2020, ECLI:ES:TS:2021:4550 y rec. 8158/2020, ECLI:ES:TS:2021:4551), FJ 6:

"[...] ello no comporta, como ha quedado reflejado en el examen de la jurisprudencia del TEDH y en contra de lo que se sostiene en el escrito de interposición, que puedan suscitarse en el recurso de casación cuestiones de mero hecho, esto es, una revisión de la valoración de la prueba realizada por el Tribunal de instancia, lo cual está, en principio, vedado en el recurso de casación, como se ha expuesto (ello sin perjuicio de la posibilidad de integrar los hechos a que se refiere el artículo 93.3º) y que no constituye un presupuesto ineludible del derecho reconocido en el artículo 2 del Protocolo."

Finalmente, en lo que concierne a la invocación del artículo 88.3.a) de la LJCA, debe indicarse que la parte recurrente no ha justificado la concurrencia de los presupuestos para que opere la presunción que dicho precepto establece, pudiendo ser inadmitido este recurso por providencia [vid. auto de 30 de marzo de 2017, RCA/266/2016, FJ 2º, y los que en él se citan]".

### Segundo.

El procurador don David García Riquelme, en representación de doña Gema, mediante escrito presentado el 28 de noviembre de 2022 promovió incidente de nulidad de actuaciones contra la citada providencia de inadmisión, al entender que se habían producido tres vulneraciones del derecho a la tutela judicial efectiva, reconocido en el artículo 24.1 de la Constitución Española. Afirma que "[...] a) La primera vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva viene determinada por no recibir una resolución de desestimación correctamente motivada en la inadmisión de un recurso de casación preparado contra una sentencia que revisó una resolución administrativa sancionadora con carácter penal, donde es aplicable además la doctrina del TEDH fijada en la sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 30 de junio de 2020, asunto Saquetti Iglesias c. España, de acuerdo, además, con la

interpretación dada a la misma por el Tribunal Supremo, en concreto por la Sala a la que nos dirigimos en su Sentencia de 25 de noviembre de 2021, así como en la STC 71/2022. b) La segunda vulneración viene marcada por afectar al derecho a la tutela judicial efectiva del art.24.1 CE por ser contrario al mismo que sean firmes dos planteamientos jurisdiccionales contradictorios, y más cuando uno con prueba directa determina una cosa (la existencia de medios materiales en el prestador de un servicio y la veracidad de las facturas) y la otra permite que se mantenga una liquidación y sanción que determina la inexistencia de medios materiales a través de la prueba de presunciones. [...] c) La tercera violación se determina en que en la providencia no se contesta a nuestra argumentación acerca de la falta de habilitación normativa sobre la doble prueba de presunciones. Como alegamos en nuestro recurso de casación la "doble" presunción, o una presunción derivada de otra presunción, no permitida por el literal del art.108.2 LGTributaria".

### **Tercero.**

Por providencia de 10 de enero de 2023 se admitió a trámite el incidente de nulidad de actuaciones, y se dio traslado de dicho escrito, a la Administración General del Estado, representada y defendida por el abogado del Estado para que en el plazo de cinco días pudieran formular por escrito sus alegaciones.

### **Cuarto.**

La Administración General del Estado, representada y defendida por el abogado del Estado, en escrito que tuvo entrada en este Tribunal el 16 de enero de 2023 evacuó el trámite que le fue conferido solicitando que la Sala dictase auto denegando la nulidad de actuaciones instada y ratificando lo decidido en la providencia.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara, Magistrado de la Sección.

## **RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**

### **Primero. *El incidente de nulidad de actuaciones.***

A la vista del contenido del mencionado escrito se acuerda la estimación de solicitud de nulidad de actuaciones al amparo de lo previsto en el artículo 241.2 segundo párrafo, de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (BOE de 3 de julio) ["LOPJ"].

Para adoptar esta decisión ha de partirse del carácter excepcional del incidente de nulidad de actuaciones regulado en el artículo 241 LOPJ, y de la constante jurisprudencia de la Sala al respecto, de innecesaria cita individualizada (baste por todas la STS de 21 de enero de 2020, Error Judicial 42/2018, ECLI:ES:TS:2020:120) acerca de los límites que presenta el denominado incidente de nulidad de actuaciones, tras la reforma operada en 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.

La reforma del artículo 241 operada por la Ley Orgánica 6/2007, de 24 de mayo, persigue -en palabras de su Exposición de Motivos- + a los tribunales ordinarios más posibilidades para revisar las violaciones de derechos fundamentales con la finalidad de lograr que su tutela y defensa por parte del Tribunal Constitucional sea realmente subsidiaria de una adecuada protección prestada por los órganos de la jurisdicción ordinaria. Y, precisamente, con la intención - sigue declarando la apuntada Exposición de Motivos- de aumentar las facultades de la jurisdicción ordinaria para la tutela de los derechos fundamentales se modifica el incidente de nulidad de actuaciones del artículo 241.1 LOPJ, introduciendo una configuración mucho más amplia, "porque se permite su solicitud con base en cualquier vulneración de alguno de los derechos fundamentales referidos en el artículo 53.2 de la Constitución en lugar de la alegación de indefensión o incongruencia prevista hasta el momento. Esta ampliación del incidente de nulidad de actuaciones previo al amparo busca otorgar a los tribunales ordinarios el papel de primeros garantes de los derechos fundamentales en nuestro ordenamiento jurídico".

### **Segundo. *Vulneración de su derecho a la tutela judicial. Derecho a la doble instancia.***

En su escrito de incidente de nulidad de actuaciones, la promotora del incidente sostiene que se ha producido una vulneración de su derecho a la tutela judicial, porque el recurso de casación se dirige contra una sentencia que revisó una resolución administrativa sancionadora con carácter penal, donde es aplicable la doctrina del TEDH fijada en la sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 30 de junio de 2020, asunto Saquetti Iglesias c. España, de acuerdo, además, con la interpretación dada a la misma por el propio Tribunal Supremo, en concreto por la Sala a la que nos dirigimos en su Sentencia de 25 de noviembre de 2021, así como en la STC 71/2022, de 13 de junio.

En efecto, en el auto de 15 de junio de 2022, dictado en el recurso n.º 4702/2021 (ECLI:ES:TS:2022:9395A), esta Sección entendió que la admisión del mismo colmaba las exigencias del derecho a una doble instancia de revisión jurisdiccional de las sanciones administrativas graves en los términos exigidos en la sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 30 de junio de 2020 (caso Saquetti Iglesias c. España), según la interpretación dada por las sentencias del Pleno de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 25 de noviembre de 2021 (rec. 8156/2020, ECLI:ES:TS:2021:4550 y rec. 8158/2020, ECLI:ES:TS:2021:4551) y de 20 de diciembre de 2021 (rec. 8159/2020, ECLI:ES:TS:2021:4883), siendo este un argumento que, aunque no fue determinante, fortalece la justificación de interés casacional en su razonamiento jurídico quinto. La misma justificación contiene, entre otros, el auto de 29 de septiembre de 2022 (recurso n.º 2691/2022 ECLI:ES:TS:2022:13934A), en el que se recuerda que en la Sentencia de 25 de noviembre de 2021 se aseveró que la existencia de una infracción de naturaleza penal no comporta, sin más, la admisión del recurso de casación, "pero sí comporta hacer una interpretación en favor del interés casacional objetivo a los efectos de la admisión del recurso, siempre y cuando la finalidad del reexamen esté justificada en una pretendida y razonada vulneración de las normas y jurisprudencia aplicables al caso y que hayan sido vulneradas en esa sentencia de instancia". También en el auto de 15 de junio de 2022 (recurso n.º 5250/2021, ECLI:ES:TS:2022:9379A) se toma en consideración el hecho de que no sea posible descartar la naturaleza penal de la infracción y de que no conste la concurrencia de las excepciones del artículo 2.2 del Protocolo n.º 7 del CEDH, por lo que se estima oportuno continuar el examen del resto de requisitos de admisibilidad del recurso, concluyéndose que lo determinante era que la parte recurrente hubiera cumplido la exigencia de justificar una pretendida y razonada vulneración de las normas y jurisprudencia aplicables al caso por parte de la sentencia de instancia.

Habida cuenta de que en estas resoluciones se hace una interpretación favorable a la apreciación del interés casacional objetivo en orden a la admisión del recurso de casación, al haberse justificado en debida forma en el escrito de preparación y considerarse acreditado el carácter penal de las infracciones imputadas, en este caso, al estar igualmente justificado tal carácter penal en las sanciones que se sitúan en el origen de esta litis, resulta obligado prestar aquiescencia al promotor del incidente en cuanto a la falta de motivación, por lo que procede declarar la nulidad de la providencia de inadmisión.

#### **Tercero.** *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 doña Gema, se encuentra legitimada para interponerlo, al 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 del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. 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 la sentencia impugnada fija una doctrina (i) gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) de la LJCA], siendo así que, además (ii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) de la LJCA]. 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.

#### **Cuarto.** *Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.*

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:

Determinar si es posible fundar en pruebas indiciarias -a efectos de sancionar una conducta como consistente en dejar de ingresar en plazo- la calificación como rendimiento íntegro del capital mobiliario la obtención de una renta por parte del socio cuando la obtención de esa renta se basa previamente en la calificación de la operación como simulada por haberse emitido facturas falsas en virtud de pruebas de indicios.

**Quinto.** *Derecho al reexamen de la sanción por un tribunal superior en virtud del artículo 2 del Protocolo n.º 7 del Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales .*

1. Por razones sistemáticas, procederemos a analizar, en primer lugar, la alegación que la recurrente realiza al final de su escrito en virtud de la cual entiende que la eventual inadmisión del recurso de casación supondría una vulneración de la garantía prevista en el artículo 2.1 del Protocolo n.º 7 al Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales (Convenio n.º 117 del Consejo de Europa), hecho en Estrasburgo el 22 de noviembre de 1984 (BOE de 15 de octubre de 2009) ["CEDH"].

El citado artículo 2 del Protocolo n.º 7 del CEDH dispone:

"1. Toda persona declarada culpable de una infracción penal por un tribunal tendrá derecho a hacer que la declaración de culpabilidad o la condena sea examinada por un órgano jurisdiccional superior. El ejercicio de ese derecho, incluidos los motivos por los que podrá ejercerse, se regularán por la ley.

2. Este derecho podrá ser objeto de excepciones para infracciones penales de menor gravedad según las define la ley, o cuando el interesado haya sido juzgado en primera instancia por el más alto órgano jurisdiccional o haya sido declarado culpable y condenado a resultas de un recurso contra su absolución."

En relación con la anterior alegación, la recurrente cita la sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos ["TEDH"] de 30 de junio de 2020 (caso Saquetti Iglesias c. España) de la que se extrae, según indica, la exigencia de una doble instancia de revisión jurisdiccional de las sanciones administrativas. También menciona y extracta parcialmente el auto de esta Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 18 de marzo de 2021 (rec. 8158/2020, ECLI:ES:TS:2021:2906A) en el que se apreció la siguiente cuestión con interés casacional objetivo:

"Precisar que la cuestión sobre la que se entiende existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en determinar la eventual incidencia de la reciente Sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 30 de junio de 2020, en el asunto Saquetti Iglesias c. España (Demanda no 50514/13) - sobre la exigencia de una doble instancia de revisión jurisdiccional de las sanciones administrativas graves- en el vigente sistema de recursos contencioso-administrativos, cuando, como aquí acaece y en aplicación de los artículos 307.4.a ) y 312 TRLPEMM en relación con los artículos 10.1.m ) y 86.1 LJCA , corresponde a las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia la competencia para conocer en única instancia".

2. La cuestión recién expuesta ha recibido respuesta en las sentencias del Pleno de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 25 de noviembre de 2021 (rec. 8156/2020, ECLI:ES:TS:2021:4550 y rec. 8158/2020, ECLI:ES:TS:2021:4551) y de 20 de diciembre de 2021 (rec. 8159/2020, ECLI:ES:TS:2021:4883), cuya doctrina es preciso traer a colación en este momento. De forma sintética y a los efectos que ahora interesan, las sentencias indican lo que se expondrá a continuación, debiendo aclararse que todas las referencias a los fundamentos jurídicos que se realizarán se corresponden con la sentencia de 25 de noviembre de 2021 (rec. 8156/2020, ECLI:ES:TS:2021:4550):

2.1. En primer lugar, se advierte que los Textos internacionales y, en particular, el CEDH, no hacen referencia expresa a la existencia de un derecho a una doble instancia en el sentido que dicha institución tiene en nuestro Derecho procesal, sino, más propiamente, a un derecho al reexamen jurisdiccional de la declaración de culpabilidad de las infracciones penales por un tribunal superior (FJ 3º.1) que es el que se encuentra consagrado en el artículo 2 del Protocolo n.º 7 del CEDH.

2.2. De la jurisprudencia del TEDH se desprende que dicho derecho al reexamen resulta aplicable a las infracciones penales y, también, a las infracciones que la legislación interna de los Estados califica como administrativas pero que, en atención a determinados criterios desarrollados jurisprudencialmente, deben tener, a estos efectos y habida cuenta de su naturaleza intrínseca, la consideración de penales (FJ 3º.1).

2.3. Estos criterios que el TEDH ha desarrollado en su jurisprudencia -comúnmente denominados "criterios Engel"- y que deben tenerse en consideración para discriminar si una infracción administrativa tiene o no naturaleza penal son tres (FJ. 3º.2):

- Criterio de la legalidad interna. Este criterio se basa en la tipificación que la legislación interna del Estado en cuestión da a la infracción correspondiente, es decir, si conforme a la técnica jurídica de dicho Estado la infracción pertenece al Derecho penal, al Derecho administrativo o a los dos a la vez. Este criterio, sin embargo, se considera solamente un punto de partida por lo que no impide, si del resto de criterios se infiere lo contrario, que una infracción internamente considerada administrativa deba reputarse de naturaleza penal (FJ 3º.2.A y FJ 3º.3.A).

- Criterio de la naturaleza de la infracción. Este criterio pretende indagar la naturaleza intrínseca de la infracción y, según el desarrollo que ha realizado la jurisprudencia del TEDH, exige analizar tres circunstancias (FJ 3º.3.B):

o Las personas sometidas a la norma sancionadora, es decir, la configuración del ámbito subjetivo a los efectos de delimitar la naturaleza de la infracción. De este modo, resulta determinante de la naturaleza penal de la infracción una configuración que pueda afectar a los ciudadanos en general que se encuentren en una determinada situación tipificada en la norma.

o Los intereses protegidos con la tipificación de la infracción, es decir, los bienes jurídicos que se pretenden proteger, de manera que sean de carácter general y no obedezcan a la protección particular de bienes específicos que las Administraciones están obligados a tutelar.

o La existencia de un objeto de disuasión y represión, que resulta una consecuencia de los anteriores, puesto que, si la infracción afecta a la generalidad de los ciudadanos y pretende la salvaguarda de los intereses generales, el objetivo de la norma es el de disuasión y represión. Y ello con independencia de que, además del carácter disuasorio, la infracción comporte una obligación de resarcimiento patrimonial.

- Criterio de la gravedad de la sanción. El último criterio se basa en la entidad de la sanción que la norma impone a la infracción, criterio que tiene una necesaria conexión con la exención del preceptivo derecho al reexamen, previsto en el apartado 2º del artículo 2 del Protocolo n.º 7 del CEDH, en los supuestos de "infracciones penales de menor gravedad según las define la ley". A pesar de que, como se advierte en la sentencia, sobre este criterio ha existido cierto grado de indeterminación en la jurisprudencia del TEDH, cabe concluir que tanto la ponderación de la gravedad de la sanción como criterio de la naturaleza de la infracción, como la determinación de si nos encontramos ante una "infracción de menor gravedad", deben decidirse a la luz de las circunstancias de cada caso. Y, en consecuencia, si bien será necesario que la medida controvertida alcance cierto umbral de gravedad, corresponderá a las autoridades nacionales examinar su proporcionalidad y las consecuencias especialmente graves a la luz de la situación personal del demandante. Finalmente, se señala que de la jurisprudencia del TEDH se desprende que las dificultades para realizar la ponderación que exige este tercer criterio hacen que el mismo no resulte determinante para conferir naturaleza penal a la infracción en cuestión, de modo que ha de vincularse con el criterio de la naturaleza intrínseca de la infracción (FJ. 3º.3.C).

2.4. Resultando aplicable el derecho al reexamen a aquellas infracciones administrativas que, conforme a los anteriores criterios, deban tener la consideración de penales, se analiza a continuación si el actual recurso de casación configurado en nuestro ordenamiento jurídico sirve para dar plena satisfacción al citado derecho. Para ello, se estudia, en primer lugar, qué exigencias se derivan del derecho de reexamen conforme la jurisprudencia del TEDH (FJ 5º) y, a continuación, se contrasta si la regulación legal del recurso de casación da cumplimiento a las anteriores exigencias, concluyendo afirmativamente. Resulta relevante, en particular, resaltar las siguientes consideraciones de la sentencia (FJ 6º.3):

- El hecho de que la legislación interna condicione la admisibilidad del recurso de casación al cumplimiento de determinados requisitos formales, al conocimiento restringido de cuestiones de derecho -excluyendo las de hecho- y a la concurrencia del interés casacional objetivo, no supone una vulneración del derecho al reexamen del artículo 2 del Protocolo n.º 7 del CEDH. Y, por consiguiente, la inadmisión del recurso por el incumplimiento de dichos requisitos legalmente exigidos no supone, per se, la vulneración del derecho al reexamen de la declaración de culpabilidad.

- En particular, ha de significarse que dicho derecho no impone que en el recurso de casación deban poder suscitarse cuestiones de mero hecho, esto es, una revisión de la prueba realizada por el Tribunal de instancia.

- Y, en lo referente al requisito de la concurrencia del interés casacional objetivo, dado el carácter no tasado de los supuestos legalmente previstos y la necesidad del reexamen que impone la garantía del artículo 2, debe entenderse que dicho reexamen ha de quedar integrado dentro de los supuestos de interés casacional cuando se satisfagan determinadas condiciones. En particular, se ha indicado que en aquellos supuestos en los que se ha dictado una sentencia por tribunales del orden contencioso-administrativo, en única instancia, confirmando resoluciones administrativas sancionadoras por infracciones con naturaleza penal, el derecho al reexamen comporta efectuar una interpretación en favor del interés casacional objetivo a los efectos de la admisión del recurso, siempre y cuando la finalidad del reexamen esté justificada en una pretendida y razonada vulneración de las normas y jurisprudencia aplicables al caso y que hayan sido vulneradas en esa sentencia de instancia, interpretación que, como ya se ha señalado, no puede afectar a una mera cuestión de hecho puesto que queda excluida de manera categórica de nuestro actual sistema.

2.5. Tras las anteriores consideraciones, se responde a la cuestión casacional planteada en dichos litigios en los siguientes términos:

"A los efectos de dar respuesta a la cuestión casacional que se suscita en el presente recurso, de acuerdo con los anteriores razonamientos y en respuesta a la cuestión en la que el auto de admisión apreció interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, ha de entenderse que la exigencia de revisión por un tribunal superior de la sentencia confirmatoria de una resolución administrativa por la que se impone una sanción de

naturaleza penal, a que se refiere el artículo 2 del Protocolo n.º 7 del CEDH, en la interpretación dada por la sentencia del TEDH, de 30 de junio de 2020, en el asunto Saquetti c. España, puede hacerse efectiva mediante la interposición de recurso de casación, para cuya admisión habrá de valorarse si en el escrito de preparación se justifica la naturaleza penal de la infracción que ha sido objeto de sanción en los términos establecidos por el TEDH y el fundamento de las infracciones imputadas a la sentencia recurrida al confirmar la resolución administrativa sancionadora".

**3.** Recapitulando lo dicho hasta el momento, el recurso de casación actualmente vigente permite dar satisfacción al derecho al reexamen consagrado en el artículo 2 del Protocolo n.º 7 del CEDH en aquellos casos en los que se haya confirmado judicialmente y en única instancia una resolución administrativa sancionadora con origen en una infracción con naturaleza penal. No obstante, dicho derecho no impone, en todo caso, la admisión del recurso de casación ( STC 71/2022, de 13 de junio). Para que opere dicha garantía es preciso:

3.1. Que se trate de una infracción con naturaleza penal conforme los "criterios Engel", que no operen las excepciones del artículo 2.2 del Protocolo n.º 7 del CEDH y que el escrito de preparación del recurso de casación contenga un razonamiento específico sobre dichos extremos que permitan valorar su concurrencia.

3.2. Que se satisfagan el resto de requisitos específicos que la legislación y la jurisprudencia imponen para la admisión del recurso de casación, debiendo adoptar esta Sección, a los efectos de la admisión, una interpretación en favor del interés casacional objetivo siempre y cuando la finalidad del pretendido reexamen esté justificada en una razonada vulneración de las normas y jurisprudencia aplicables al caso por parte de la sentencia de instancia, interpretación que no puede afectar a una mera cuestión de hecho, que se excluye de manera categórica de nuestro actual sistema.

#### **Sexto.** *Sobre la naturaleza penal de la infracción.*

**1.** El escrito de preparación afirma que la inadmisión del recurso supondría una vulneración del derecho al reexamen analizado. En relación con ello debe advertirse, como se ha indicado previamente, que el derecho al reexamen no exige, en todo caso, la admisión del recurso, siendo posible y procedente, cuando no se cumplen los requisitos legalmente previstos, su inadmisión. Y por esta razón resulta fundamental, en el trance de la admisión del recurso, que el escrito de preparación contenga una justificación adecuada y suficiente sobre la naturaleza penal de la infracción de la que trae causa el litigio y sobre la no concurrencia de las excepciones del artículo 2.2 del Protocolo n.º 7 del CEDH.

**2.** En el presente caso, el escrito de preparación contiene esta exigible justificación. Procede analizar si la infracción sobre la que versa el presente litigio tiene o no naturaleza penal a los efectos del artículo 2 del Protocolo n.º 7 del CEDH y podemos adelantar que, de la información obrante en los autos, no resulta descartable la naturaleza penal de la infracción controvertida por los motivos que se indicarán a continuación.

2.1. En primer lugar, debemos señalar que se trata de la infracción prevista en el artículo 191.1 de la LGT, por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación. La legislación nacional la tipifica como una sanción administrativa (criterio de la legalidad interna), circunstancia que, como ya se ha indicado, no excluye la eventual naturaleza penal que se desprenda del resto de criterios.

2.2. En relación con el criterio de la naturaleza de la infracción, es posible constatar que se cumplen las tres circunstancias expuestas. En primer lugar, el ámbito subjetivo de la norma sancionadora no se corresponde con una relación de sujeción especial sino, al contrario, tiene una configuración general de modo que todos los ciudadanos son destinatarios potenciales. El hecho de que se circunscriba a situaciones de impago de la deuda tributaria no obsta a la anterior conclusión puesto que, como indicamos en nuestra sentencia de 25 de noviembre de 2021, si el TEDH ya rechazó, a efectos del análisis de la naturaleza penal de las infracciones, considerar a los contribuyentes del IVA como un "grupo limitado con estatus especial" [ STEDH de 23 de noviembre de 2006 (Jussila c. Finlandia)], con mayor fuerza ha de considerarse general el ámbito subjetivo de esta infracción que no distingue el concepto tributario al que se refiere la falta de pago. En segundo lugar, los intereses jurídicos que se pretenden proteger son también de carácter general y, en consecuencia, se trata, finalmente, de una norma con una finalidad disuasoria y represiva.

2.3. En torno al criterio de la entidad de la sanción, la cifra impuesta es una cantidad objetivamente grave, en relación con una persona física.

**3.** De lo expuesto cabe concluir que no es posible descartar la naturaleza penal de la infracción ni consta la concurrencia de las excepciones del artículo 2.2 del Protocolo n.º 7 del CEDH, por lo que resulta oportuno continuar el examen del resto de requisitos de admisibilidad del recurso.

4. En este sentido, hemos de recordar que se impone una interpretación en favor del interés casacional objetivo a los efectos de la admisión del recurso, siempre y cuando la finalidad del reexamen esté justificada en una pretendida y razonada vulneración de las normas y jurisprudencia aplicables al caso y que hayan sido vulneradas en esa sentencia de instancia, interpretación que no puede afectar a una mera cuestión de hecho, que se excluye de manera categórica de nuestro actual sistema.

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

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que, en principio, será objeto de interpretación son los artículos 179 y 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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.

**Octavo.** 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.

**Noveno.** 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 Sección de Admisión acuerda:**

1º) Estimar el incidente de nulidad de actuaciones promovido por el procurador don David García Riquelme, en representación de doña Gema contra providencia de 27 de octubre de 2022, en la que se acordó inadmitir a trámite el recurso de casación núm. 2745/2022, que se declara nula, retrotrayendo las actuaciones justo al momento anterior de su dictado.

2º) Admitir el recurso de casación núm. 2745/2022, preparado por el procurador don David García Riquelme, en representación de doña Gema, contra la sentencia dictada el 4 de febrero de 2022 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, que desestimó el recurso n.º 15639/2020.

3º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si es posible fundar en pruebas indiciarias -a efectos de sancionar una conducta como consistente en dejar de ingresar en plazo- la calificación como rendimiento íntegro del capital mobiliario la obtención de una renta por parte del socio cuando la obtención de esa renta se basa previamente en la calificación de la operación como simulada por haberse emitido facturas falsas en virtud de pruebas de indicios.

4º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 179 y 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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.

5º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

6º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

**7º)** 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). 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.