



Roj: **ATS 14260/2022 - ECLI:ES:TS:2022:14260A**

Id Cendoj: **28079130012022201987**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **20/10/2022**

Nº de Recurso: **2453/2022**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **ISAAC MERINO JARA**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **TEAR, Extremadura, 27-05-2021,**  
**STSJ EXT 78/2022,**  
**ATS 14260/2022**

**TRIBUNAL SUPREMO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN: PRIMERA**

**A U T O**

Fecha del auto: 20/10/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2453/2022

Materia: OTROS TRIBUTOS

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.: 2453/2022

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. y Excma. Sra.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat  
D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo  
D. Isaac Merino Jara  
D.ª Ángeles Huet De Sande  
En Madrid, a 20 de octubre de 2022.

## HECHOS

### PRIMERO.- Preparación del recurso de casación.

1. El procurador don Emilio Martínez Benítez, en representación de la mercantil F. Couto Spain, S.L., preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 4 de febrero de 2022 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, que desestimó el recurso n.º 401/2021 promovido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura de 27 de mayo de 2021 que, a su vez, había desestimado las reclamaciones económico-administrativas acumuladas frente al acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido ["IVA"], periodos del año 2017 y contra el acuerdo sancionador derivado de los hechos comprobados en el procedimiento de inspección.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

2.1. Los artículos 16, 184, 194 y 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

2.2. La jurisprudencia contenida en la sentencia dictada el 12 de noviembre de 2014 por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo (rec. 1881/2012, ECLI:ES:TS:2014:4786).

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra c), del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a), de la LJCA.

6. Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca "si es ajustado a Derecho que la AEAT considere "actuaciones fraudulentas", las califique de "simuladas", e imponga sanción proporcional, a las realizadas por una mercantil, a pesar de que no haya habido ahorro fiscal alguno, a pesar de no haberse causado ningún perjuicio a la Hacienda Pública y a pesar de que el importe de la liquidación por la que se sanciona haya sido devuelto por ser considerado ingreso indebido."

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

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 22 de marzo de 2022, habiendo comparecido la mercantil F Couto Spain, S.L., como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho Administración General del Estado, representada por la abogada del Estado, como parte recurrida, que se ha opuesto a la admisión del recurso de casación al considerar, en síntesis, que el recurso carece de interés casacional objetivo dado que las consecuencias sancionadoras de la simulación han sido abordadas, en sentido contrario a los intereses de la parte recurrente, en diversas sentencias del Tribunal Supremo y porque reputa que lo que subyace en el recurso es, en realidad, una discrepancia con la simulación apreciada por la Administración y la Sala de instancia, de modo que se trata de un debate de carácter fáctico y casuístico que excede por definición del objeto del recurso de casación.

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

## RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

### PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.



1. El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación ( artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la mercantil recurrente 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 (i) afecta a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) de la LJCA] y, adicionalmente, (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.

## **SEGUNDO.- Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.**

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

### **1º.- Actuaciones de inspección**

Tras la tramitación del correspondiente procedimiento de inspección tributaria a la mercantil F Couto, S.L., la Delegación Regional de Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Extremadura dictó, con fecha 26 de abril de 2019, acuerdo de liquidación en concepto de IVA, trimestres primero a cuarto del año 2017, del que resultó una cuantía total a devolver de 223.205,99 euros (211.002,70 euros correspondiente a las cuotas, y 12.203,29 euros, a intereses de demora) y, en segundo lugar, acuerdo de imposición de sanción, anudada a la anterior liquidación, por la comisión de las infracciones tipificadas en los artículos 194 (correspondiente al cuarto trimestre del 2017) y 195 (correspondientes a los tres primeros trimestres del 2017) de la Ley General Tributaria, ascendiendo la multa impuesta a un importe de 110.073,27 euros, previo a reducciones.

La regularización efectuada por la inspección tributaria se basó en la consideración de que había existido una simulación de negocio en relación con las operaciones de compra de corcho formalmente efectuadas durante el año 2017 por F Couto Spain, S.L. a distintos proveedores y las operaciones de venta de la citada sociedad a un cliente residente en Portugal y vinculado con aquella (Fernando Couto & Cotiças, S.A). La Administración concluyó que el operador real que intervino en tales operaciones de compraventa no era F Couto S.L., sino la entidad finalmente receptora de la mercancía, Fernando Couto & Cotiças, S.A.

En consecuencia, la inspección tributaria reputó que, no habiendo ejercido actividad económica alguna y no llegando a constituirse en empresario o profesional en el territorio español de aplicación del IVA en los términos exigidos por la normativa, F Couto Spain, S.L. no era sujeto pasivo del impuesto. Y, consiguientemente, procedió a la regularización de la situación tributaria respecto de dicho impuesto que consistió, en primer lugar, en eliminar la totalidad de las bases y de las cuotas devengadas y soportadas que la hoy recurrente había declarado en el año 2017 y, en segundo lugar, en reconocer a favor de la misma el derecho a la devolución de las cuotas que los proveedores habían repercutido indebidamente y que éstos habían ingresado o consignado en sus autoliquidaciones de los diferentes trimestres del ejercicio afectado.

### **2º.- Reclamación económico-administrativa.**

Contra los acuerdos de liquidación e imposición de sanciones, F Couto Spain, S.L. formuló, respectivamente, las reclamaciones con número 06/00973/2019 y 06/00971/2019 que fueron resueltas, acumuladamente y en sentido desestimatorio, mediante resolución de 27 de mayo de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura.

### **3º.- Recurso contencioso-administrativo**

Frente a la anterior resolución, la mercantil interpuso recurso contencioso-administrativo que fue tramitado con el número 401/2021 ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura y fue finalmente desestimado mediante sentencia de 4 de febrero de 2022.

La *ratio decidendi* de la sentencia sobre la concreta controversia que en este recurso se pone de relieve se contiene en el fundamento jurídico séptimo, con el siguiente tenor literal:



"SÉPTIMO.- Es preciso señalar que el cumplimiento exacto de las obligaciones tributarias por parte de los obligados tributarios consiste en el pago de la cuota tributaria y también el cumplimiento de las obligaciones de carácter formal que son impuestas por la normativa propia de cada tributo como es la obligación de presentar declaraciones y autoliquidaciones en la forma y plazos fijados legal y reglamentariamente, obligaciones materiales y formales cuyo cumplimiento exacto tienen una importancia fundamental en el sistema tributario moderno ante el carácter masivo de los hechos tributarios y el régimen de autoliquidación que es la forma habitual del cumplimiento de la obligación tributaria principal.

Destacamos el esquema del IVA donde el resultado de la autoliquidación es la diferencia entre el IVA devengado y el IVA soportado, lo que se comunica a la Administración mediante las autoliquidaciones que deben responder a la realidad de las operaciones.

En este caso, la parte recurrente presentó cuatro autoliquidaciones en el año 2017 que no respondían a operaciones reales, conforme a los hechos que la Administración Tributaria comprobó en el procedimiento de inspección y que están debidamente acreditados, según hemos expuesto en los anteriores fundamentos de derecho.

La declaración indebida de partidas de IVA soportado a compensar o a devolver constituye un incumplimiento evidente de la norma reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido y tiene una importancia fundamental en la liquidación del tributo al declararse por la parte recurrente la condición de sujeto pasivo del IVA y permitir compensar cuotas soportadas con cuotas devengadas cuando lo cierto es que la sociedad demandante española no ha realizado operaciones de compra y venta de corcho.

Las infracciones tipificadas en los artículos 194 y 195 de la Ley General Tributaria no reflejan una conducta de la que se derive un daño actual para la recaudación tributaria, sino que describe actos preparatorios de defraudaciones, los cuales, por disposición legal, son tipificados como infracciones autónomas. Es por ello irrelevante, a los efectos de los dos preceptos mencionados de la Ley General Tributaria, que no haya existido perjuicio económico en el período impositivo en que se presentan las autoliquidaciones objeto de comprobación o que la parte actora tenga derecho a la devolución de las cantidades repercutidas al tratarse de ingresos indebidos, pero nunca de ingresos o devoluciones debidas por la aplicación de la normativa del IVA. Lo decisivo es que las infracciones imputadas se consuman por las declaraciones inveraces derivadas de una simulación que la sociedad española llevó a cabo durante 2017, sin que tenga que existir un perjuicio económico, siendo, en este caso, la parte recurrente conocedora de los datos indebidos que estaba declarando al estar facilitando datos simulados que no se correspondían con la realidad e introducirse en el esquema regulatorio del IVA que no era procedente.

Lo esencial, y de ahí se desprende el carácter doloso, es que la parte recurrente conocía que las declaraciones no respondían a operaciones reales al haber creado una sociedad que no tenía realidad, sino que se interponía de manera ficticia entre las sociedades españolas de venta de corcho y la entidad portuguesa. De lo expuesto por la parte demandante sobre la finalidad de constituir la sociedad y optar por este mecanismo de sociedad interpuesta se desprende también que, desde el primer momento, al menos en lo que se refiere a los períodos impositivos de 2017, la entidad mercantil se constituía no para intervenir en la realidad económica y en el tráfico mercantil, sino para facilitar el cumplimiento del IVA en las adquisiciones intracomunitarias que hacía la empresa portuguesa. El problema, y por ello se impone la sanción, es que se hace mediante la creación de una sociedad que no responde a la realidad, no desarrolla operaciones económicas, no tiene la condición de sujeto pasivo, no es la destinataria de los bienes y presenta declaraciones con cuotas a compensar o a devolver que eran claramente improcedentes. La parte demandante realizó unas declaraciones tributarias que no pueden calificarse de veraces, declarando operaciones que no eran reales y la condición de sujeto pasivo a efectos del IVA que no ostentaba. La conducta de la parte actora está debidamente acreditada y supone un incumplimiento de la normativa tributaria que es constitutivo de infracción administrativa, por lo que no existe vulneración del principio de culpabilidad.

La conclusión es que la parte recurrente utilizó el mecanismo de simulación, lo que conlleva la realización de una conducta dolosa que se subsume en los tipos de los artículos 194 y 195 LGT, sin que pueda admitirse, en estos supuestos, la existencia de una interpretación razonable de la norma.

Por otro lado, lo que la parte califica de economía de opción constituye una infracción manifiesta y grave de las normas tributarias de aplicación al no responder a operaciones reales, sino a operaciones simuladas, como se detalla en el Acuerdo de liquidación. La verdadera situación empresarial y tributaria se oculta a la Agencia Tributaria al utilizar una sociedad ficticia interpuesta que presenta autoliquidaciones como sujeto pasivo del IVA cuando no ostenta dicha condición en el año 2017. La sociedad recurrente no efectuó ninguna actividad económica de forma separada e independiente a las desempeñadas por la entidad portuguesa, existiendo simulación y la comisión dolosa de las dos infracciones imputadas."

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

### **TERCERO.- Marco jurídico.**

A estos efectos, la entidad recurrente plantea la necesidad de interpretar los artículos 194.1 y 195.1 de la LGT, que disponen:

1. El artículo 194.1 de la LGT preceptúa:

"1. Constituye infracción tributaria solicitar indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo mediante la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos en autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes, sin que las devoluciones se hayan obtenido.

La infracción tributaria prevista en este apartado será grave.

La base de la sanción será la cantidad indebidamente solicitada.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 por ciento".

2. Por su parte, el artículo 195.1 de la LGT establece:

"1. Constituye infracción tributaria determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.

También se incurre en esta infracción cuando se declare incorrectamente la renta neta, las cuotas repercutidas, las cantidades o cuotas a deducir o los incentivos fiscales de un período impositivo sin que se produzca falta de ingreso u obtención indebida de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación.

La infracción tributaria prevista en este artículo será grave.

La base de la sanción será el importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas. En el supuesto previsto en el segundo párrafo de este apartado, se entenderá que la cantidad indebidamente determinada o acreditada es el incremento de la renta neta o de las cuotas repercutidas, o la minoración de las cantidades o cuotas a deducir o de los incentivos fiscales, del período impositivo".

### **CUARTO.- Cuestión en las 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 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que el recurso de casación presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia respecto de la siguiente cuestión:

Determinar cómo debe calcularse la base de las sanciones previstas en los artículos 194.1 y 195.1 de la Ley General Tributaria en aquellos supuestos en los que, a pesar de producirse las conductas típicas, concurre en favor del infractor un derecho a obtener una devolución de ingresos indebidos que trae causa de las mismas conductas que motivan la imposición de las sanciones. En particular, determinar si, en estos casos, la base de las sanciones debe cuantificarse, respectivamente, por el importe de la cantidad indebidamente solicitada o improcedentemente determinada o acreditada, con independencia de cualquier otra circunstancia, o si la misma debe quedar minorada por el importe de la devolución de ingresos indebidos concurrente.

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

1. Los artículos 194.1 y 195.1 de la LGT contemplan dos infracciones cuya conducta típica, a los efectos que ahora interesan, consiste, respectivamente, en "solicitar indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo mediante la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos en autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes, sin que las devoluciones se hayan obtenido" y "en determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros".

La consumación de dichas infracciones no exige, como afirma la sentencia recurrida, que se produzca un perjuicio económico a la Hacienda Pública puesto que, como se ha explicitado por la doctrina y nuestra jurisprudencia, se trata de infracciones "de peligro" que reprimen las conductas preparatorias de aquel perjuicio y cuya materialización queda frustrada, precisamente, por la acción comprobadora de la Administración.

En este sentido, dijimos en la sentencia de 22 de septiembre de 2011 (rec. 4289/2009, ECLI:ES:TS:2011:5949), FJ 5º, que "el art. 195.1 de la LGT tipifica un comportamiento que no causa un daño directo e inmediato para la recaudación, sino que prepara de manera decisiva un perjuicio económico futuro, de manera que las compensaciones o deducciones improcedentes que se practiquen en la declaración del período impositivo



darán lugar a las infracciones previstas en los arts. 191 de la LGT (dejar de ingresar en plazo en un tributo autoliquidable), 193 de la LGT (obtener indebidamente una devolución del Tesoro Público) o 194.1 de la LGT (solicitar indebidamente una devolución sin que ésta se llegue a obtener), pero no al tipo infractor que analizamos [ Sentencia de 26 de julio de 1997 (rec. de apelación núm. 8558/1991), FD Segundo]. Constituye, en definitiva, una infracción de peligro, que se perfecciona con independencia de que se llegue o no a producir una falta de ingreso o una salida de caja del Tesoro Público en el futuro como consecuencia de la aplicación de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas [ Sentencia de 27 de enero de 2003 (rec. cas. núm. 420/1998), FD Séptimo]".

Por su parte, señalamos en la sentencia de 17 de septiembre de 2020 (rec. 325/2019, ECLI:ES:TS:2020:2871), FJ 5º, que estos injustos típicos "consisten -al igual que todos los previstos en el Capítulo III del Título IV de la LGT- en el incumplimiento de obligaciones tributarias y se orientan, en última instancia, a la salvaguarda (bien jurídico mediato o indirecto) del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos establecido en el art. 31.1 CE". Pero, particularmente, son "infracciones [que] se inscriben en lo que la doctrina tributarista ha venido calificando de tipos infractores "de peligro" (los comportamientos tipificados no causan un perjuicio económico directo o inmediato, pero podrían haberlo causado si no se hubiera producido una intervención de la Administración tendente a corregirlo) y protegen directamente (bien jurídico inmediato o directo) el interés patrimonial de la Hacienda Pública".

Observaciones éstas que hemos reiterado en otros múltiples pronunciamientos y que se encuentran homogéneamente alineadas con la exégesis del tipo infractor precedente previsto en el artículo 79.d) de la Ley General Tributaria de 1963 [ *vid.* sentencia de 27 de enero de 2003 (rec. 420/1998, ECLI:ES:TS:2003:405), FJ 7º].

**2.** Como podemos observar, aunque la perfección de las infracciones no exija un daño económico inmediato en la Hacienda Pública, la configuración legal de las mismas no es ajena al potencial perjuicio que las conductas sancionadas pueden producir. En efecto, tanto el artículo 194.1 como el 195.1 de la LGT prevén un método de cuantificación de la sanción que consiste en la aplicación de un porcentaje (15 por ciento) sobre la base de la sanción que, respectivamente, se corresponde con el importe de la devolución indebidamente solicitada y las cantidades improcedentemente determinadas o acreditadas. De ello cabe colegir la existencia de una relación entre el importe de la sanción y el peligro patrimonial generado que constituye el fundamento de la infracción.

Y si bien, con carácter general, el importe de las devoluciones derivadas de la normativa del tributo y los créditos fiscales determinados o acreditados vendrán a responder, en efecto, al citado potencial perjuicio económico, pueden darse situaciones en las que ello no sea así. Al contrario, podría suceder que la conducta sancionada y, en principio, típica, no resultase apta para proyectar el potencial daño sobre los intereses económicos públicos que el tipo infractor pretende proteger, todo ello a la vista del conjunto de circunstancias concurrentes y con independencia de la eventual actuación administrativa.

Así podría plantearse, como sucede en el supuesto del presente recurso de casación, en los casos en los que, aun habiéndose determinado créditos fiscales y solicitado devoluciones que, en aplicación de la normativa del tributo (IVA), no resultaban procedentes, concurre al mismo tiempo a favor del infractor un derecho a obtener una devolución por ingresos indebidos que trae causa de las mismas conductas que han motivado la imposición de las sanciones, de modo que no se evidencia, al menos con igual claridad, la existencia del peligro patrimonial que, en definitiva, pretenden castigar los tipos infractores de los artículos concernidos.

Y, en estos casos, cabe cuestionarse cómo debe realizarse el cálculo del importe de la sanción y, en particular, si la base de la sanción debe cuantificarse exclusivamente teniendo en consideración los importes de la devolución indebidamente solicitadas o cantidades determinadas o acreditadas improcedentemente o si, por el contrario, dichos importes deben quedar minorados por el importe de la devolución -por ingresos indebidos- que trae causa de la misma conducta sancionada y que pone de relieve una modulación del potencial perjuicio económico concurrente en el caso.

**3.** Es procedente señalar, adicionalmente que en los autos de 22 y 29 de junio de 2022 (recs. 8550/2021, ECLI:ES:TS:2022:9832A y 5002/2021, ECLI:ES:TS:2022:10110A) se han admitido dos recursos en los que se apreció que tenía interés casacional objetivo una cuestión que, si bien no es semejante a la aquí planteada, sí tiene cierto sustrato común.

En aquellos autos se determinó que la cuestión con interés casacional era determinar cuál debía ser la base de cálculo de la sanción tributaria prevista en el artículo 191 de la LGT en aquellos supuestos de regularización de operaciones vinculadas en las que, por diferencias en la valoración de tales operaciones, se imputa al contribuyente persona física rentas que fueron declaradas por la sociedad vinculada, determinando si aquella debe ser, bien la cantidad dejada de ingresar por la persona física o, por el contrario, la diferencia entre esta cantidad y la cantidad ingresada por la sociedad vinculada respecto de las mismas rentas.



Tanto en la citada cuestión como en la planteada en este recurso de casación, se interroga sobre el modo en el que debe cuantificarse la sanción proporcional de determinados tipos infractores cuyo bien jurídico protegido es el interés patrimonial de la Hacienda Pública y en los que resulta necesario interpretar la regla de determinación de la base de cálculo de las sanciones a la vista de las conductas sancionadas y las circunstancias concomitantes que podrían modular el perjuicio económico directo (en aquellos recursos) o potencial (en el presente recurso).

En consecuencia, a juicio de esta Sección de Admisión, concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en la cuestión suscitada puesto que, aunque este Tribunal Supremo sí se ha pronunciado en otras ocasiones sobre la interpretación de los artículos 194 y 195 de la LGT, no lo ha hecho desde la perspectiva hoy planteada y resulta procedente proporcionar una respuesta a la misma [ artículo 88.3.a) LJCA].

4. Por último, debemos indicar que, el auto de admisión ha de precisar todas las cuestiones que, a juicio de la Sección de Admisión, han sido determinantes y relevantes de la decisión adoptada en la resolución que se pretende recurrir, que presenten interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia - identificando la norma o normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación-, pero no debe pronunciarse sobre aquellas otras que carezcan de tal interés, para rechazarlas expresamente. El nuevo recurso de casación no se articula en torno a motivos, sino a la noción de "interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia", de modo que, estando presente en alguno de los aspectos suscitados, el recurso es admisible, haciéndose innecesario todo pronunciamiento sobre los demás que carezcan de él [por todos, el auto de 16 de enero de 2020 (RCA 5758/2019; ECLI:ES:TS:2020:694AA) y 21 de noviembre de 2019 (RCA 2935/2019; ECLI:ES:TS:2019:12697AA)].

#### **SEXTO.- 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, serán objeto de interpretación son los artículos 194.1 y 195.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre).

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.

#### **SÉPTIMO.-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.

#### **OCTAVO.- Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.**

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

Por todo lo anterior,

#### **La Sección de Admisión acuerda:**

1º) Admitir el recurso de casación RCA/2453/2022, preparado por el procurador don Emilio Martínez Benítez en representación de la mercantil F. Couto Spain, S.L., contra la sentencia dictada el 4 de febrero de 2022 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura que desestimó el recurso n.º 401/2021.

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

Determinar cómo debe calcularse la base de las sanciones previstas en los artículos 194.1 y 195.1 de la Ley General Tributaria en aquellos supuestos en los que, a pesar de producirse las conductas típicas, concurre en favor del infractor un derecho a obtener una devolución de ingresos indebidos, que trae causa de las mismas conductas que motivan la imposición de las sanciones. En particular, determinar si, en estos casos, la base de las sanciones debe cuantificarse, respectivamente, por el importe de la cantidad indebidamente solicitada o improcedentemente determinada o acreditada, con independencia de cualquier otra circunstancia; o si la misma debe quedar minorada por el importe de la devolución de ingresos indebidos concurrente.



**3º)** Identificar los artículos 194.1 y 195.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación.

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.

**4º)** Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

**5º)** Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

**6º)** Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme ( artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ