

Sección del Tribunal Constitucional**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

7898 *Sala Primera. Sentencia 133/2016, de 18 de julio de 2016. Recursos de amparo acumulados 5814-2014 y 475-2015. Promovidos ambos por la mercantil Andorcio, S.L., en relación con las Sentencias dictadas por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias desestimatorias de la impugnación de la liquidación de los impuestos sobre el valor añadido y de sociedades correspondiente a los ejercicios 2005 y 2006. Vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (acceso a la justicia): interpretación de la normativa aplicable que extiende al recurso contencioso-administrativo las limitaciones de cognición del recurso tributario de anulación (STC 23/2011).*

La Sala Primera del Tribunal Constitucional, compuesta por don Francisco Pérez de los Cobos Orihuel, Presidente, doña Encarnación Roca Trías, don Andrés Ollero Tassara, don Santiago Martínez-Vares García y don Juan Antonio Xiol Ríos, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En los recursos de amparo acumulados 5814-2014 y 475-2015, promovidos ambos por la sociedad mercantil Andorcio, S.L., representada por la Procuradora de los Tribunales doña Isabel Juliá Corujo y defendida por el Abogado don Luis Carlos Albo Aguirre. El primero de los recursos ha sido interpuesto contra la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, de 26 de mayo de 2014, que desestimó el recurso contencioso-administrativo 88-2013; y contra el Auto que desestimó el incidente de nulidad de actuaciones, dictado por la misma Sala el 11 de julio de 2014. El segundo recurso de amparo, registrado con el número 475-2015, ha sido interpuesto contra la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, de 27 de octubre de 2014, que desestimó el recurso contencioso-administrativo 89-2013, y contra el Auto que desestimó el incidente de nulidad de actuaciones, dictado por la misma Sala el 5 de diciembre de 2014. Han intervenido el Ministerio Fiscal y el Abogado del Estado. Ha sido Ponente la Magistrada doña Encarnación Roca Trías, quien expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

1. Mediante escrito presentado en el Registro General de este Tribunal el 26 de septiembre de 2014, la Procuradora de los Tribunales doña Isabel Juliá Corujo, en nombre y representación de Andorcio, S.L., interpuso recurso de amparo, turnado a la Sala Primera con el núm. 5814-2014, contra las resoluciones judiciales referenciadas en el encabezamiento.

2. Mediante escrito registrado en este Tribunal el 26 de enero de 2015, la Procuradora de los Tribunales doña Isabel Juliá Corujo, en nombre y representación de Andorcio, S.L., interpuso recurso de amparo, turnado a la Sala Primera con el núm. 475-2015, contra las resoluciones judiciales que se citan en el encabezamiento.

3. Los hechos en los que se fundamentan los recursos son, sucintamente, los siguientes:

a) El 17 de agosto de 2009 se notificó a la entidad recurrente, Andorcio, S.L., el inicio de actuaciones de comprobación e investigación por los conceptos «impuesto sobre el valor añadido (IVA)» (periodo comprendido entre el primer trimestre de 2005 y el cuarto de 2006) e «impuesto sobre sociedades» (ejercicios 2005 y 2006), que culminaron en la incoación de sendas actas de disconformidad, levantadas por la inspección de los tributos, de fecha 30 de junio de 2010, y que dieron lugar después a que se dictaran acuerdos de liquidación, en fecha de 28 de septiembre de 2010, correspondientes a los impuestos y ejercicios citados, así como a la imposición de una sanción tributaria, en la misma fecha, en relación con la liquidación del impuesto sobre sociedades. Todas las liquidaciones giradas por la Administración tributaria traen causa de los mismos hechos, hechos que tienen consecuencias en ambos tributos.

b) Frente a los anteriores acuerdos de liquidación y de imposición de sanción, Andorcio, S.L., interpuso sendas reclamaciones económico-administrativas. En relación con las liquidaciones alegó, entre otros argumentos, prescripción de la deuda tributaria correspondiente a una permuta realizada, oposición a su clasificación como sociedad patrimonial, así como otros vicios que se imputaban a la resolución administrativa.

c) Las reclamaciones económico-administrativas fueron desestimadas mediante dos Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Asturias, ambas de 30 de noviembre de 2012, referidas a los expedientes número 33/3522/2010, (liquidación de IVA); y expedientes acumulados 33/3520/2010 y 33/3521/2010 (liquidación del impuesto sobre sociedades y la sanción impuesta). En los pie de recursos se ofreció a la demandante la posibilidad de interponer el recurso de anulación previsto en el art. 239.6 de la Ley 58/2003, general tributaria (LGT, en lo que sigue).

d) Frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias dictada el 30 de noviembre de 2012 en el expediente número 33/3522/2010, y referida a la liquidación de IVA, se interpuso recurso de anulación del art. 239.6 LGT, frente a cuya desestimación presunta se interpuso recurso contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias que se tramitó en el procedimiento ordinario número 88-2013. Posteriormente, el Tribunal Económico-Administrativo Regional dictó resolución expresa con fecha 23 de enero de 2013, acordando desestimar el recurso de anulación interpuesto.

e) Frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias dictada en la misma fecha, 30 de noviembre de 2012, en los expedientes acumulados 33/3520/2010 y 33/3521/2010, referidos a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades y la sanción impuesta, la demandante presentó igualmente recurso de anulación, siguiendo la misma vía del art. 239.6 LGT, frente a cuya desestimación, también inicialmente presunta, se interpuso recurso contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias que se tramitó en el procedimiento ordinario número 89/2013. Igualmente en este caso el Tribunal Económico-Administrativo dictó después resolución expresa, con fecha 23 de enero de 2013, acordando desestimar el recurso de anulación interpuesto.

f) Las anteriores resoluciones presuntas fueron recurridas mediante la interposición de sendos recursos contencioso-administrativos, alegando la entidad demandante lo que a su derecho convino en relación con las liquidaciones y sanción impuesta. En relación con las liquidaciones del IVA, se alegaron diversos motivos referidos a la prescripción del impuesto aplicable a la permuta, la calificación de la entidad demandante como sociedad patrimonial y otros vicios de la resolución; y en relación con la liquidación del impuesto sobre sociedades, error en la valoración actuarial, ganancia patrimonial inexistente y gastos recogidos en contabilidad. Finalmente, en relación con la sanción impuesta: principio de responsabilidad, calificación de las infracciones tributarias y vicios de la resolución.

g) El Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias dictó sendas Sentencias desestimatorias de las pretensiones deducidas, de fechas 26 de mayo (recurso

contencioso-administrativo 88-2013); y 27 de octubre de 2014, (recurso contencioso-administrativo 89-2013), argumentando en ambas que el objeto del recurso lo constituía la impugnación de la desestimación presunta del recurso de anulación interpuesto al amparo de los arts. 239.6 LGT, y 60 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley general tributaria, en materia de revisión en vía administrativa. En consecuencia, considera que dado que el recurso de anulación solo cabe en los supuestos tasados que se contemplan, y puesto que no se ha acreditado la concurrencia de ninguno de los motivos tasados, no procede entrar en la resolución de la liquidación ya que para ello, razona la sentencia, habría que previamente estimar el recurso de anulación, de manera que una vez desestimado éste, no cabe entrar en la revisión jurisdiccional de la resolución de la liquidación.

h) Frente a las resoluciones judiciales citadas se interpusieron sendos incidentes de nulidad de actuaciones. En ambos recursos la demanda alegó que se había vulnerado la doctrina contenida en la STC 23/2011, de 14 marzo, al limitarse indebidamente el ámbito de cognición en el ámbito jurisdiccional. Los incidentes fueron desestimados mediante los Autos 11 de julio y de 27 de octubre de 2014, en los que se razona que este supuesto no es enteramente igual al decidido en la citada STC 23/2011, pues en el caso allí enjuiciado el recurso de anulación se había inadmitido, mientras que en éste se ha producido una desestimación de dicho recurso de anulación.

4. La entidad recurrente, en las dos demandas de amparo y con el mismo razonamiento, denuncia que las Sentencias recurridas vulneraron su derecho de acceso a la jurisdicción (art. 24.1 CE). Razona así que se ha impedido a la recurrente obtener respuesta sobre todos los motivos invocados frente a las liquidaciones tributarias. La consecuencia es que no se habría obtenido una respuesta judicial sobre la legalidad de dichas liquidaciones pese a haber seguido el camino procedimental marcado por la ley interponiendo, en tiempo y forma, los recursos administrativos que le fueron ofrecidos en pie de recurso, entre los que expresamente se encontraba el recurso de anulación. Asimismo, la demandante consideró que el Tribunal Superior de Justicia de Asturias se había apartado voluntariamente de la doctrina del Tribunal Constitucional contenida en la STC 23/2011, de 14 marzo, que otorgó el amparo al entender que una limitación del asunto al enjuiciamiento de los motivos por los cuales se admite o inadmite un recurso de anulación sin entrar al fondo, supone una vulneración de lo dispuesto en el artículo 67, apartado uno de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa.

5. Mediante providencias de 15 y 1 de febrero de 2016, la Sala Primera de este Tribunal acordó la admisión a trámite de las demandas de amparo formuladas por Andorcio, S.L., que quedaron registradas con los números 5814-2014 y 475-2015. En sendas providencias, la Sala apreció que concurría, en ambos recursos, una especial trascendencia constitucional [art. 50.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC)] como consecuencia de que la posible vulneración del derecho fundamental que se denuncia pudiera traer causa de una reiterada interpretación jurisprudencial de la ley que este Tribunal pudiera considerar lesiva del derecho fundamental [STC 155/2009, FJ 2, d)]. Asimismo, en virtud del art. 51 LOTC, se requirió a la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Única) del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, para que remitiera testimonio de los recursos contencioso-administrativos núms. 88-2013 y 89-2013, así como al Tribunal Económico Administrativo Regional de Asturias para que remitiera lo propio con respecto de las actuaciones correspondientes a las reclamaciones económico-administrativas núm. 33/3522/2010.

Las diligencias de ordenación de la Secretaría de Justicia de la Sala Primera, de 7 de abril y 18 de febrero de 2016, tuvieron por recibidos los testimonios de las actuaciones solicitadas y por personado al Abogado del Estado, en la representación legal que respectivamente ostentan, acordándose igualmente, en virtud de lo dispuesto en el art. 52 LOTC, otorgar un plazo común de veinte días al Ministerio Fiscal y a las partes personadas, para que dentro de dicho término alegaran lo que a su derecho conviniera.

6. En sendos escritos que tuvieron entrada en el Registro General de este Tribunal el 6 de mayo y el 18 de marzo de 2016, el Abogado del Estado formuló sus alegaciones, respectivamente, en los recursos de amparo núms. 5814-2014 y 475-2015, solicitando la inadmisión de ambos por los mismos razonamientos, que se resumen a continuación.

Tras referirse de forma sucinta a los antecedentes de hecho recalca que hubo resolución expresa en vía administrativa, que fue objeto de valoración en el recurso contencioso administrativo de manera que en su Sentencia el Tribunal Superior de Justicia de Asturias enjuició, como no podía ser de otro modo, la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Asturias de 23 enero 2013 por la cual se resolvió de forma expresa el recurso de anulación interpuesto. Siendo cierto que en un primer momento se produjo una desestimación presunta del recurso de anulación interpuesto, posteriormente se dictó resolución expresa en la que se analiza el motivo de impugnación de acuerdo con la naturaleza del recurso interpuesto, esto es, el recurso de anulación, que se desestima de manera motivada. Se confirma así de manera motivada la resolución económico-administrativa recurrida, de 30 noviembre 2012, resolución en cuyos fundamentos tercero a séptimo se exponen de forma extensa las razones de fondo por las que se estimaban correctas las apreciaciones efectuadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, estando también adecuadamente motivada la resolución económico-administrativa de 23 enero 2013, fundamentos segundo a sexto.

A partir de lo anterior razona que no hubo en este caso restricción de la *cognitio*, toda vez que el Tribunal Superior de Justicia resolvió en la Sentencia, conforme al principio de rogación, respecto del motivo invocado por la demandante. Insiste en ese sentido en que lo impugnado era el recurso de anulación interpuesto, considerando el indicado en el apartado b) del artículo 239.6 LGT, motivo que se refiere sólo a cuando se hayan declarado inexistentes las alegaciones o las pruebas oportunamente presentadas, lo que en este caso y tal y como indica la resolución expresa del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias, luego confirmada por la Sentencia, no había sucedido ya que las pruebas no se había detenido por inexistentes, insistiéndose en este punto en que en la Resolución de 23 enero 2013 se valoran las aportadas.

Todo lo anterior le lleva a concluir que se trata de una confirmación en vía judicial de una resolución administrativa, sin que se haya producido lesión alguna del artículo 24 CE, toda vez que consta que ha habido análisis del motivo tasado sobre el que se basó la interposición del recurso de anulación en vía económico-administrativa.

En definitiva, considera el Abogado del Estado que no es adecuada la doctrina constitucional contenida en la STC 23/2011, de 14 marzo, ya que en primer lugar no se ha inadmitido la demanda, como sí había sucedido en la Sentencia citada, a lo que se añade que en este caso estamos ante una cuestión de prueba de los hechos acaecidos, siendo así que el Tribunal desestima la demanda al entender que la prueba presentada por el recurrente se había tomado ya efectivamente en consideración por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias, si bien había sido desestimada al entender que no se desvirtuaban las razones que sustentaron la liquidación en su día practicada.

7. Por escritos que tuvieron entrada en el Registro General de este Tribunal el 5 de mayo y el 11 de abril de 2016, el Ministerio Fiscal formuló sus alegaciones, respectivamente, en los recursos de amparo núms. 5814-2014 y 475-2015, solicitando el otorgamiento del amparo a la sociedad recurrente, con los razonamientos, esencialmente coincidentes, que seguidamente se resumen.

Tras exponer detalladamente los antecedentes, y recoger la doctrina sobre el derecho de acceso a la jurisdicción, contenida tanto en la STC 23/2011, de 14 marzo, como en las SSTC 75/2008, de 23 junio (FJ 2), y 155/2012, de 16 julio (FJ 3), se refiere a las Sentencias recurridas y considera que las sentencias recurridas al negarse a examinar cualquier cuestión ajena a la procedencia o no del recurso de anulación, han dejado de afrontar la valoración de las cuestiones de fondo planteadas primero en vía administrativa y después en vía jurisdiccional que, en definitiva, se referían a la corrección de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias y por tanto a los acuerdos de

liquidación y sanción que se habían impugnado y que habían sido objeto de las resoluciones de 30 noviembre 2012.

Lo anterior supone que se ha limitado el conocimiento de la reclamación al objeto del recurso de anulación y por lo tanto, como se afirmó en la STC 75/2008, se ha partido de una anticuada y extremadamente rígida concepción del carácter revisor de la jurisdicción contencioso-administrativa y, alejada de la que se derivaba ya incluso de la Ley de 27 diciembre 1956, y de la que hoy acoge la propia Ley 29/1998, de 13 julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa, concepción que ha producido en este caso el resultado de eliminar de forma injustificada el derecho constitucional de la entidad recurrente a que un órgano judicial conozca y resuelva el derecho sobre la pretensión que a él se le somete.

Insiste asimismo en que el recurso de anulación regulado en el art. 239 de la Ley general tributaria constituye una alternativa previa al recurso jurisdiccional, pero nunca una sustitución del mismo, siendo así que de persistir una interpretación como la aquí aplicada por el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, la acción a la que el recurrente se vería abocado sería la de elegir entre la vía administrativa, recurso de anulación, por el recurso jurisdiccional, contencioso-administrativo, lo que implicaría tanto como renunciar de forma anticipada al recurso de anulación ante la mínima duda sobre su viabilidad si el resultado de su desestimación es la preclusión de la vía jurisdiccional.

Añade a lo anterior que el artículo 60 del Reglamento en materia de revisión avala de hecho la interpretación contraria, toda vez que su apartado cuarto establece que «[I]a resolución que se dicte como consecuencia del recurso de anulación sólo podrá ser impugnada en el mismo recurso que pudiera proceder contra el acuerdo o la resolución de la reclamación». Esto significa, como concluyó la STC 23/2011 al examinar dicho precepto, que el recurso de anulación no sólo no influye, recortándolo, en el ámbito objetivo de la *cognitio* del ulterior recurso, sino que, al contrario, es la resolución del recurso de anulación la que pierde su individualidad pues se engloba, para su impugnación, dentro del contenido más amplio de este recurso posterior. Además avala lo anterior el propio tenor del vigente artículo 241 de la Ley general tributaria, tras su modificación por la Ley 34/2015, que además de reiterar y precisar el contenido sustancial del citado artículo 60 del Reglamento, admite abiertamente que el posterior recurso pueda examinar tanto esta resolución como la dictada antes sobre el fondo.

En definitiva, considerar que sólo se puede resolver sobre la estimación o no del recurso de anulación, tal y como hace la sentencia impugnada, implica anudar a la interposición del recurso de anulación un efecto que no está previsto en la Ley y dejar además con ello de cumplir lo dispuesto en el art. 67.1 de la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa.

Lo anterior conduce a la conclusión de que se ha producido la lesión alegada, por lo que se propone que se otorgue el amparo solicitado.

8. Mediante escritos que tuvieron entrada en el Registro General de este Tribunal el 10 de mayo y el 21 de marzo de 2016, la Procuradora de los Tribunales doña Isabel Juliá Corujo, en nombre y representación de Andorcio, S.L., formuló alegaciones respectivamente en los recursos de amparo núms. 5814-2014 y 475-2015, ratificándose íntegramente en los argumentos expuestos en la demanda de amparo.

9. Mediante diligencia de ordenación de 12 de mayo de 2016 de la Secretaría de Justicia de la Sala Primera, se confirió un plazo común de diez días al Ministerio Fiscal, al Abogado del Estado, y a la Procuradora de los Tribunales doña Isabel Juliá Corujo, para que dentro de dicho plazo, de conformidad con el art. 83 LOTC, manifestara su posición respecto a una posible acumulación al recurso de amparo núm. 5814-2014 del recurso de amparo tramitado ante la misma Sala con el núm. 475-2015.

10. Evacuado este trámite de alegaciones, en el que todas las partes personadas solicitaron la acumulación de ambos recursos de amparo por la identidad existente entre ellos, la Sala Primera de este Tribunal, mediante Auto de 20 de junio de 2016, acordó la

acumulación del recurso de amparo núm. 475-2015 al recurso de amparo núm. 5814-2014, para la resolución, también única, de los mismos por esta Sala.

11. Por providencia de 14 de julio de 2016, se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 18 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

1. Los recursos de amparo acumulados tienen por objeto determinar si las resoluciones judiciales impugnadas en ellos han vulnerado el derecho de la sociedad demandante a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), en su vertiente de derecho de acceso a la jurisdicción.

Como ha quedado expuesto en los antecedentes de hecho de la presente Sentencia, la recurrente invoca en apoyo de sus denuncias la STC 23/2011, de 14 marzo, que concedió el amparo en un caso que ésta reputa idéntico al que nos plantea.

El Ministerio Fiscal interesa que se conceda el amparo y se anulen las resoluciones judiciales impugnadas. Frente a ello, el Abogado del Estado considera que las demandas de amparo deben ser desestimadas, pues a su juicio en las sentencias se ha respondido motivadamente a lo que se pedía en las correspondientes demandas.

2. Antes de abordar el fondo de la controversia, procede ahondar en la razón por la que se admitió a trámite la misma, que ya quedó recogida en las providencias de 15 y 1 de febrero de 2016.

Entonces se apreció que, en los recursos de amparo interpuestos, concurre una especial trascendencia constitucional [art. 50.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC)], porque la posible vulneración del derecho fundamental de acceso a la jurisdicción que se denuncia, puede traer causa de una reiterada interpretación jurisprudencial de la ley que este Tribunal ha considerado lesiva del derecho fundamental [STC 155/2009, de 25 de junio, FJ 2 d)]. Se constata que el asunto que se plantea en ambos recursos de amparo tiene su origen en las resoluciones de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en las que se plantea idéntica cuestión, que como se expondrá, guarda relación de semejanza con la que fue objeto de la STC 23/2011, de 14 marzo. En consecuencia, puede manifestarse también la posible reiteración en el incumplimiento de la doctrina del Tribunal Constitucional en la materia objeto del amparo (STC 186/2015, de 21 de septiembre, FJ 2), por lo que la admisión de este asunto ha de servir para garantizar el mejor cumplimiento de nuestra doctrina, abundando en sus parámetros generales y en su concreción aplicativa, en los términos que se exponen a continuación.

3. Entrando ya en el fondo de la controversia, y a la vista de los términos en que han sido planteados los presentes recursos de amparo, su objeto se circunscribe a determinar si las resoluciones judiciales recurridas han supuesto una vulneración del derecho de acceso a la jurisdicción.

En este caso, las resoluciones judiciales impugnadas contienen expresamente una decisión de no pronunciamiento sobre el fondo. Por tanto, el control constitucional, como sucede también con las decisiones de inadmisión, debe ser particularmente intenso, ya que como se ha reiterado, el principio *pro actione*, de obligada observancia por los Jueces y Tribunales, impide que determinadas interpretaciones y aplicaciones de los requisitos establecidos legalmente para acceder al proceso «eliminen u obstaculicen injustificadamente el derecho a que un órgano judicial conozca y resuelva en Derecho sobre la pretensión a él sometida» (SSTC 25/2010, de 27 de abril, FJ 3, y 155/2012, de 16 julio, FJ 3, entre otras muchas).

De esta manera, y si bien el mencionado principio no exige al órgano jurisdiccional seleccionar la interpretación más favorable a la admisión o a la resolución del problema de fondo, de entre todas las posibles de las normas que la regulan, sí implica en todo caso «la interdicción de aquellas decisiones de inadmisión –o de no pronunciamiento– que por su

rigorismo, por su formalismo excesivo o por cualquier otra razón revelen una clara desproporción entre los fines que aquellas causas de inadmisión –o no pronunciamiento sobre el fondo– preservan y los intereses que sacrifican (entre otras, SSTC 186/2015, de 21 de septiembre, FJ 3; 91/2016, de 9 de mayo, FJ 3, y 25/2010, de 27 de abril, FJ 3; con cita de muchas otras).

4. Concretado así el derecho invocado, el canon de enjuiciamiento constitucional de la queja planteada se encuentra recogido en la citada STC 23/2011, en la que se enjuició un caso que guarda semejanzas con el presente.

El fundamento jurídico 4 de la STC 23/2011 concluye que el recurso de anulación establecido en el art. 239.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT, en lo que sigue), cuyos motivos están tasados, tiene por objeto hacer innecesario el planteamiento de un ulterior recurso, éste ya de plena *cognitio*. Por ello se afirmaba que «carecería de sentido que un remedio, basado en motivos tasados y que tiene como finalidad evitar un recurso posterior, en caso de quedar frustrada tal finalidad, provocara para éste, que no ha podido evitarse, la misma limitación de la *cognitio* que es propia del remedio. Éste no sólo habría fracasado sino que, además, habría cercenado el contenido natural del recurso posterior que no había conseguido hacer innecesario».

Esta interpretación se ve además avalada, según se constata, por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley general tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, cuyo art. 60 confirma que la interposición de un recurso de anulación «no sólo no influye, recortándolo, en el ámbito objetivo de la *cognitio* del ulterior recurso, sino que, al contrario, es la resolución del recurso de anulación la que pierde su sustantividad, pues se engloba, para su impugnación, dentro del contenido más amplio de ese recurso posterior» (STC 23/2011, FJ 4).

A partir de lo anterior, en el fundamento jurídico 5 de la STC 23/2011 se consideró que trasladar la limitación de la *cognitio* del recurso de anulación al posterior recurso contencioso-administrativo es una interpretación del art. 239.6 LGT «claramente desproporcionada, habida cuenta de que la finalidad perseguida por el recurso de anulación, que es la de evitar la interposición de un ulterior recurso, para nada exige que éste quede sometido a la misma limitación de la *cognitio* que afecta a aquél, con lo que ha venido a crearse una causa de no pronunciamiento sobre el fondo del asunto desprovista de base legal».

Lo anterior llevó a concluir, en aquel proceso, que el órgano judicial que había limitado su enjuiciamiento a la resolución administrativa que inadmitió el recurso de anulación, había con ello dejado de dar respuesta a «todas las cuestiones controvertidas en el proceso», como establece el art. 67.1 de Ley 29/1998, de 13 julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA). Se entendió así que, al no existir causa legal para tal decisión de no pronunciamiento, se había vulnerado el derecho de la recurrente en amparo a la tutela judicial efectiva, en su vertiente de derecho de acceso a la jurisdicción.

5. Como se ha expuesto en el relato de antecedentes, ha quedado acreditado que la sociedad demandante de amparo, atendiendo el ofrecimiento de recursos que le había hecho el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias en sus resoluciones dictadas el 30 de noviembre de 2012 (expedientes número 33/3522/2010; y acumulados 33/3520/2010 y 33/3521/2010), interpuso sendos recursos de anulación de acuerdo con lo previsto en el art. 239.6 LGT. Dichos recursos fueron desestimados primero de forma presunta, y luego de forma expresa, mediante sendas resoluciones de igual fecha, 23 de enero de 2013, en las que se acordó desestimar el recurso de anulación interpuesto.

Interpuesto recurso contencioso-administrativo por el procedimiento ordinario frente a las anteriores resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias, en las dos Sentencias recurridas, consideró que sólo podía conocer de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias por la que se había desestimado

el recurso de anulación interpuesto. Entendió así la Sala que en el recurso contencioso-administrativo el Tribunal debía limitarse a analizar si concurría el motivo de anulación que había sido invocado ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias. Resolvieron en consecuencia ambas Sentencias que no era procedente examinar las resoluciones impugnadas en anulación, ni por tanto analizar el fondo de las demás infracciones del ordenamiento jurídico que habían sido alegadas por la demandante. En concreto, en ambas Sentencias la Sala razonó que la demanda no había acreditado la concurrencia del motivo en que basó el recurso de nulidad, de manera que tal recurso había de ser desestimado en los términos que argumentó la Administración, añadiendo que en todo caso las resoluciones dictadas en 30 de noviembre de 2012 no podían ser objeto del recurso contencioso-administrativo toda vez que «para entrar en la resolución de liquidación, que es lo que en el fondo se pretende en la demanda, habría que estimar el recurso de anulación, y por tanto, desestimado éste, no cabe entrar en la revisión jurisdiccional de aquél, lo que lleva a desestimar el recurso».

Frente a las citadas Sentencias, la demandante interpuso sendos incidentes de nulidad de actuaciones, que fueron desestimados con idéntico razonamiento, al estimar la Sala que el supuesto no era idéntico al recogido en nuestra doctrina, de manera que «pese a que el tema puede ser controvertido», la STC 23/2011 «no contempla un supuesto de desestimación motivada del recurso de anulación sino de inadmisión del mismo», concluyendo por ello que, una vez que ha sido desestimado el recurso de anulación, éste ya ha resuelto las cuestiones planteadas.

6. La conclusión en este asunto no puede ser diferente a la alcanzada en la STC 23/2011, por lo que procede aquí también estimar el amparo, a partir de las siguientes consideraciones.

Efectivamente, en esta última Sentencia se trataba de un asunto en el que el recurso de anulación interpuesto en la vía administrativa había sido inadmitido. Frente a ello, en este caso los recursos de anulación fueron desestimados mediante sendas resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias. Esta diferencia es la que conduce al Abogado del Estado, como también a la Sala en su respuesta a los incidentes de nulidad de actuaciones, a argumentar que la demandante ya obtuvo una respuesta motivada sobre el fondo de las pretensiones, pues tanto las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias de 30 de noviembre de 2012, como las que desestiman el recurso de anulación, habrían examinado y desestimado de forma motivada, todas las pretensiones.

Esta alegación no altera, sin embargo, la conclusión alcanzada. De acuerdo con nuestra doctrina, lo relevante no es que se haya obtenido una respuesta motivada en la vía administrativa, algo que no es controvertido en este pleito, sino que ésta se haya obtenido en la vía jurisdiccional, pues es ahí donde deben abordarse todas las cuestiones planteadas, en los términos que dispuso la STC 23/2011, conocida por el órgano jurisdiccional ya que fue expresamente invocada por la demandante en el incidente de nulidad interpuesto.

Por todo ello, debe concluirse que el órgano judicial, al limitar en las sentencias impugnadas su enjuiciamiento a las resoluciones por las que se desestimaron los recursos de anulación, y no pronunciarse sobre el resto de los motivos de fondo que fueron suscitados en los recursos contencioso-administrativos, ha dejado de dar respuesta a «todas las cuestiones controvertidas en el proceso» (art. 67.1 LJCA), sin que exista una causa legal que fundamente su decisión de no pronunciarse, limitando en términos incompatibles con el art. 24.1 CE el derecho de la entidad demandante de amparo al acceso a una resolución de fondo.

FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

Estimar los recursos de amparo acumulados números 5814-2014 y 475-2015 interpuestos por Andorcio, S.L., y, en consecuencia:

1.º Declarar que ha sido vulnerado el derecho fundamental de la entidad recurrente a la tutela judicial efectiva sin indefensión (art. 24.1 CE).

2.º Restablecerla en su derecho y, a tal fin:

Declarar la nulidad de la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, de 26 de mayo de 2014, dictada en el recurso 88/13; así como del Auto de 11 de julio de 2014, por el que el mismo órgano judicial desestimó la solicitud de nulidad de actuaciones formulada por el demandante de amparo.

Declarar la nulidad de la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, de 27 de octubre de 2014, dictada en el recurso 89-2013, así como del Auto 5 de diciembre de 2014, por el que el mismo órgano desestimó el incidente de nulidad de actuaciones.

3.º Retrotraer las actuaciones judiciales al momento inmediatamente anterior al de dictarse las dos Sentencias anteriores, para que el órgano judicial, con respeto al derecho fundamental reconocido, dicte la resolución que proceda.

Publíquese esta Sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a dieciocho de julio de dos mil dieciséis.—Francisco Pérez de los Cobos Orihuel.—Encarnación Roca Trías.—Andrés Ollero Tassara.—Santiago Martínez-Vares García.—Juan Antonio Xiol Ríos.—Firmado y rubricado.