

**La Administración no puede aportar como prueba documentos que, debiendo formar parte del expediente, no hayan sido remitidos en el momento procesal oportuno**

**Se plantea en el presente caso si en sede de revisión económico-administrativa, y con ocasión de la interposición por parte de la Administración de un recurso de alzada ordinario ante el TEAC, esta puede aportar documentos que apoyen su pretensión y que, aun debiendo haber formado parte del expediente administrativo, no hubieran sido remitidos en el momento procedimental oportuno.**

Resuelve la Sala que la Administración autora de un acto administrativo impugnado en vía económico-administrativa no puede aportar como prueba, con ocasión de la interposición por la misma de un recurso de alzada, los documentos que, debiendo haber formado parte del expediente administrativo, no hubieran sido remitidos en el momento procedimental oportuno.

## **TRIBUNAL SUPREMO**

### **Sala de lo Contencioso-Administrativo**

#### **Sección Segunda**

#### **Sentencia núm. 1.473/2023**

En Madrid, a 17 de noviembre de 2023.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 1234/2022, promovido por doña Covadonga , representada por el procurador de los Tribunales don Ramón Feixó Fernández-Vega, bajo la dirección letrada de don Fernando Prada Carús, contra la sentencia núm. 4963/2021, dictada el 17 de diciembre de 2021 por la Sección segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso ordinario núm. 413/2020.

Comparecen como partes recurridas la Abogacía del Estado, en representación de la Administración General del Estado, y la Generalitat de Catalunya, representada y asistida por letrado de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- El presente recurso de casación se interpuso por doña Covadonga contra la sentencia núm.4963/2021, de 17 de diciembre, de la Sección segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, estimatoria parcial del recurso ordinario núm. 413/2020 promovido por la Generalidad de Cataluña frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 10 de octubre de 2019, que desestimó el recurso de alzada formulado contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, de 17 de diciembre de 2015, relativa a liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

SEGUNDO.- La Sala de instancia estimó en parte el recurso con sustento, en lo que aquí interesa, en el siguiente razonamiento:

"TERCERO.- La cuestión objeto de controversia ha sido resulta por la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 27 de julio de 2021 (recurso 6012/2019) que señala:

"[...]

En efecto, este Tribunal Supremo ha dicho, en sentencia de 20 de junio de 2012 (cas. 3421/2010), que el recurso contencioso administrativo, pese a la denominación que utiliza la Ley, no constituye una nueva instancia de lo resuelto en vía administrativa, sino que se trata de un auténtico proceso, autónomo e independiente de la vía administrativa, en el que resultan aplicables los derechos y garantías constitucionales reconocidos y en donde pueden invocarse nuevos motivos o fundamentos jurídicos no invocados en vía administrativa, con posibilidad de proponer prueba y aportar documentos que no fueron presentados ante la Administración para acreditar la pretensión originariamente deducida, aun cuando se mantenga la necesidad de la previa existencia de un acto expreso o presunto, salvo que se trate de inactividad material o de vía de hecho de la Administración, y no quepa introducir nuevas cuestiones o pretensiones no hechas valer en la vía administrativa.

[...]"

Tales consideraciones son plenamente aplicables al presente supuesto y avalan la actuación de la administración tributaria en orden a la aportación de aquellos intentos de notificación que no constaban en el expediente, que es lo sostenido por el Letrado de la Generalitat en el recurso interpuesto, por lo que el mismo debe ser estimado.

Ahora bien, ello no puede comportar, como pretende la recurrente la estimación íntegra del recurso, puesto que es evidente que el TEAR al analizar la reclamación económico administrativa efectuada omite analizar las restantes cuestiones planteadas en la misma, lo que ha de comportar la retroacción de actuaciones, a fin de que por el TEAR se dicte nueva resolución resolviendo la totalidad de las cuestiones planteadas puesto que lo contrario supondría dejar las mismas sin resolución, con la consiguiente indefensión para la parte que interpuso dicha reclamación".

La procuradora de doña Covadonga preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito presentado el 12 de enero de 2022, identificando como normas legales que se consideran infringidas: (i) Los artículos 53.1 y 56.3 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"]; (ii) El artículo 218.1 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil ["LEC"]; (iii) Los artículos JURISPRUDENCIA

235.3 y 241.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ["LGT"]; (iv) El artículo 110.3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común ["LRJAPyPAC"], equivalente al artículo 115.3 de la Ley 39/2015 de 1 de octubre del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas ["LPC"]. Asimismo también alega la vulneración de la jurisprudencia contenida en las sentencias del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 2016 [recurso para unificación de doctrina 3179/2015 (ECLI:ES:TS:2016:5179) y recurso de casación ordinario 1975/2015 (2359/2016)].

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 22 de septiembre de 2022.

TERCERO.- Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 22 de septiembre de 2022, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

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

Determinar si, en sede de revisión económico-administrativa, y con ocasión de la interposición por parte de la administración de un recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, esta puede aportar documentos que apoyen su pretensión revocatoria y que,

aun debiendo haber formado parte del expediente administrativo, no hubieran sido remitidos en el momento procedimental oportuno.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1 Los artículos 235.3 y 241.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3.2 El artículo 110.3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre) ["LRJAPyPAC"], equiparable al artículo 115.3 de la Ley 39/2015 de 1 de octubre del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE de 2 de octubre) ["LPC"].

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".

CUARTO.- Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art.92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"], la representación de la Sra. Covadonga , mediante escrito registrado el 15 de noviembre de 2022, interpuso el recurso de casación en el que pone de manifiesto las diferencias esenciales entre el supuesto que dio lugar a la sentencia del Tribunal Supremo de 27 de julio de 2021 (rec. cas. 6012/2019), que es el fundamento de la sentencia impugnada, y el supuesto aquí enjuiciado, donde "[...] se trataba de determinar cuáles son las consecuencias de que la Administración remita el expediente incompleto al tribunal económico administrativo regional (TEAR), para luego, en alzada ante el TEAC, completarlo" (pág. 8 del escrito de interposición), por lo que concluye con la inaplicabilidad de aquella doctrina al presente caso. Y en respuesta a la cuestión casacional planteada "[...] considera que la Sala ha de establecer como doctrina que no es posible que la administración tributaria complete el expediente en ocasión de interponer recurso de alzada en la vía económico administrativa con documentos que debían formar parte de aquél" (pág. 18).

Finalmente solicita a la Sala que "[...] dicte sentencia por la que:

1. Case y anule la sentencia de 17 de diciembre de 2021 dictada por la sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que estimó en parte el recurso n.º413/2020, dejándola sin ningún valor ni efecto.

2. Desestime el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Autoridad Tributaria de Cataluña contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 10 de octubre de 2019, por la que se desestimó el recurso de alzada 00-05197-2016 interpuesto por la Autoridad Tributaria de Cataluña contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña de 17 de diciembre de 2015, que estimó la reclamación económico administrativa NUM000 (Sala 2ª).

3. Y condene a la administración al abono de las costas causadas en la instancia".

QUINTO.- Conferido traslado de la interposición del recurso a las partes recurridas, el abogado del Estado presenta, el día 13 de diciembre de 2022, escrito en el que se abstiene de formular oposición porque "[...] la pretensión de la recurrente resulta coincidente con la argumentación que sirvió de base a la estimación de la reclamación económico formulada por la misma ante el TEAR de Cataluña, confirmada por el TEAC y revocada por el TSJ [...] para no entrar en contradicción con el criterio favorable a la recurrente plasmado en dichas resoluciones" (pág. 2).

La abogada de la Generalitat de Catalunya, por escrito registrado el 2 de enero de 2023, formaliza oposición al recurso y afirma que la sentencia de instancia "[...] no incurre en infracción alguna del ordenamiento jurídico y es plenamente conforme a derecho" respecto a que "[...] la aceptación de la documentación necesaria para la resolución del expediente obedece a la concepción revisora del proceso contencioso ya que la imposibilidad de aportar en vía judicial nuevos elementos de prueba no

esgrimidos por las partes con anterioridad en la vía administrativa para avalar los hechos sobre los que se funda la pretensión ejercitada sólo impediría alterar los hechos que individualizan la causa de pedir o modificar las pretensiones", "[...] dando una respuesta necesariamente positiva a la cuestión sobre la que existe interés casacional [...]", porque lo contrario "[...] impediría que cualquier error en el envío de un expediente pueda ser subsanado por parte de la Administración Tributaria, que no puede ser parte en primera instancia" (págs. 5 y 7 del escrito de oposición), y suplica a la Sala que "[...] dicte sentencia por la que fije los criterios interpretativos en respuesta a la cuestión suscitada en el auto de admisión de conformidad con las alegaciones de esta parte, desestime íntegramente el presente recurso de casación y confirme la sentencia de instancia; con imposición de las costas a la parte recurrente".

SEXTO.- Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 24 de octubre de 2023, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso de casación.

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia núm. 4963/2021, de 17 de diciembre, dictada por la Sección segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, estimatoria parcial del recurso ordinario núm. 413/2020 instado por la Generalidad de Cataluña contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 10 de octubre de 2019, que desestimó el recurso de alzada 00-5197-2016 interpuesto frente a la resolución NUM000 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, de 17 de diciembre de 2015, que estimó la reclamación económico-administrativa formulada contra liquidación practicada por el concepto Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones .

SEGUNDO.- Antecedentes del litigio.

Son antecedentes relevantes del litigio los siguientes:

- a) En el curso de unas actuaciones de inspección se le notificó a la hoy recurrente, en fecha 12 de junio de 2012, una liquidación por el concepto de Impuesto sobre Sucesiones.
- b) Disconforme con la misma, formuló reclamación económico-administrativa que fue estimada por resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 17 de diciembre de 2015, reclamación económico administrativa NUM000 en la que se acordó anular el acto impugnado por prescripción como consecuencia de la excesiva duración de las actuaciones inspectoras. Esta resolución fue notificada el 21 de marzo de 2016.
- c) Contra aquel acuerdo se interpuso por la Directora de la Agencia Tributaria de Cataluña recurso de alzada en fecha 8 de abril de 2016. Con ocasión de la formulación de este recurso la administración recurrente aportó como prueba documentos acreditativos de la realización de intentos de notificación que no constaban en el expediente remitido al Tribunal Económico-Administrativo Regional.
- d) El Tribunal Económico-Administrativo Central, en resolución de 10 de octubre de 2019, recurso 00-05197-2016, desestima el indicado recurso con fundamento en que la potestad de liquidación de la administración se encontraba prescrita, conclusión que alcanza al no considerar admisible la documentación aportada en el recurso de alzada formulado por la Administración y por ende los que tratan de acreditar los intentos de notificación previos a la notificación de la liquidación.

e) Interpuesto recurso contencioso administrativo, este fue parcialmente estimado por la sentencia que constituye el objeto del presente recurso, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el procedimiento ordinario 41/2020, en fecha 17 de diciembre de 2021, que es objeto del presente recurso de casación.

La ratio decidendi de la sentencia, que considera admisible la aportación de nuevos documentos por parte de la administración con ocasión de la interposición de un recurso de alzada, se contiene en el fundamento de derecho tercero, en el que se remite a la doctrina sentada por la sentencia del Tribunal Supremo de 27 de julio de 2021 [rec. 6012/2019, ( ECLI:ES:TS:2021:3251)], cuya argumentación, que transcribe parcialmente, considera aplicable al caso por respaldar la posibilidad de aportar documentación no contenida en el expediente. Con base en la misma, en la que se ratifica la doctrina contenida en la STS 684/2017, de 20 de abril [rec. 615/2016( ECLI:ES:TS:2017:1509)] en el sentido de que "cabe en sede de revisión admitir documentación no aportada en sede de gestión", y que en sede contencioso-administrativa no puede negarse una respuesta respecto de la valoración de la prueba aportada con fundamento en su carácter revisor, la sala a quo concluye que la administración está facultada para aportar los documentos en los que constan los intentos de notificación que no obraban en el expediente. No obstante lo cual la estimación no es total, pues considera procedente la retroacción de actuaciones a fin de que el órgano económico-administrativo se pronuncie sobre la totalidad de las cuestiones que habían sido planteadas.

TERCERO.- Cuestión de interés casacional.

Por auto de 22 de septiembre de 2022, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda admitir el recurso de casación para examinar la siguiente cuestión de interés casacional:

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

Determinar si, en sede de revisión económico-administrativa, y con ocasión de la interposición por parte de la administración de un recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, esta puede aportar documentos que apoyen su pretensión revocatoria y que, aun debiendo haber formado parte del expediente administrativo, no hubieran sido remitidos en el momento procedimental oportuno.

3ª) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1 Los artículos 235.3 y 241.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3.2 El artículo 110.3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre) ["LRJAPyPAC"], equiparable al artículo 115.3 de la Ley 39/2015 de 1 de octubre del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE de 2 de octubre) ["LPC"].

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".

CUARTO.- Posición de las partes.

La posición y argumentación de las partes en el recurso de casación es la siguiente.

A) Posición de la parte recurrente.

La parte recurrente argumenta en primer lugar que la sentencia recurrida ha aplicado indebidamente una doctrina jurisprudencial que no guarda relación con el caso litigioso, destacando las diferencias entre el caso resuelto en la STS de 27 de julio de 2021 (rec. cas. 6012/2019), en la que se resolvió sobre la obligación del contribuyente de aportar los documentos que la Administración le requería en

el procedimiento de comprobación limitada, por una parte; y, por otra, sobre la posibilidad (también, del contribuyente) de aportar envía jurisdiccional documentos no aportados en la vía de gestión tributaria ni en la vía económico-administrativa. La invocación del artículo 56 de la LJCA, sobre la posibilidad de aportar documentos con la demanda, es errónea en este caso, ya que el procedimiento económico administrativo tiene reglas específicos. En ningún momento se planteó en aquella STS de 27 de julio de 2021 el problema de la defectuosidad del expediente administrativo ni sus consecuencias, ni tampoco el problema de la aportación de documentos en alzada económico-administrativa.

En el origen del asunto ahora examinado, no es el administrado el concernido, sino la propia administración autora del acto, que si bien ocupa la posición de recurrente en el procedimiento económico-administrativo, tenía la obligación legal de remitir el expediente administrativo cuando el particular interpuso la reclamación económico-administrativa, y el incumplimiento de este deber se intenta subsanar en la alzada económico administrativa, aportando aquella parte del expediente omitida.

b) La sentencia recurrida infringe, por inaplicación, los artículos 235.3 y 241.2 LGT. El artículo 235.3 LGT establece el deber de la administración autora del acto de remitir el expediente en el plazo de un mes junto con el escrito de interposición de la reclamación económico administrativa; por su parte, el artículo 241.2 LGT regula la aportación de prueba en la alzada y dispone que "cuando el recurrente hubiera estado personado en el procedimiento en primera instancia, el escrito de interposición deberá contener las alegaciones y adjuntará las pruebas oportunas, resultando admisibles únicamente las pruebas que no hayan podido aportarse en primera instancia". Aunque se entienda que la Directora General de la ATC no es parte personada en la primera instancia, el deber de aportar el expediente completo por la Administración quedaría burlado con la simple consideración de que al no haber sido parte en la primera instancia, pudiera aportar cualquier prueba, incluso aquellos documentos que deberían haber integrado el expediente y que no remitió.

c) Infracción del artículo 110. LPAC de 1992, aplicable por razón del tiempo en que se produjeron los hechos, hoy reproducido en el artículo 115.3 de la Ley 39/2015, LPAC, que establece que los vicios y defectos que hagan anulable un acto no podrán ser agregados por quienes nos hubieran causado. Invoca el principio de buena administración con fundamento en el artículo 103 de la Constitución y el artículo 41 de la carta de los derechos fundamentales de la Unión Europea.

d) Vulneración de la doctrina jurisprudencial contenido en las sentencias del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 2016 (recurso de casación para la unificación de doctrina 3179/2015 y recurso de casación 1975/2015), que en dos casos donde el tribunal económico administrativo había omitido enviar una carpeta de documentos del expediente administrativo que contenía documentación esencial para la resolución de la controversia, resuelve que esa omisión es imputable a la administración, aunque en realidad no a la Administración autora del acto sino al tribunal económico administrativo regional, no puede el tribunal económico administrativo central

Solicita que se declare como doctrina jurisprudencial que no es posible que la administración tributaria complete el expediente en ocasión de interponer recurso de alzada en la vía económico-administrativa con documentos que debían formar parte de aquél y la estimación del recurso de casación con desestimación el contencioso-administrativo.

B) Posición de la Abogacía del Estado. Se abstiene de formular oposición al recurso de casación, al ser coincidente la pretensión con el criterio fijado por el TEAC

C) Posición de la parte recurrida, Comunidad Autónoma de Cataluña.

Se opone al recurso de casación. Sostiene que debe seguirse el criterio fijado en la STS de 21 de julio de 2021a la que se remite Y que la conclusión es que en sede de revisión se puede aportar



documentación no aportada en la primera instancia. Considera que la aceptación de la documentación necesaria para la resolución del expediente obedece la concepción revisora del proceso contencioso administrativo. Estima que con la decisión del TEAC se ratifica una declaración de inexistente prescripción, con base a la aplicación del artículo 241.2 LGT que no debe ser interpretado como lo ha hecho el tribunal económico administrativo central pues ello, dice, impediría la posibilidad de subsanar cualquier omisión de documentos del expediente. Se trata, a su juicio, de una interpretación restrictiva que perjudica a la Administración tributaria activa, que no ha sido parte en la primera instancia económico administrativa, que por tal motivo no debe ver cercenada la posibilidad de aportar prueba en el recurso de alzada.

QUINTO.- El juicio de la Sala.

En primer lugar hemos de reseñar el marco normativo en que ha de resolverse la cuestión planteada:

El artículo 241 LGT, que regula el recurso de alzada ordinario en la vía económico-administrativa, dispone en su apartado 2:

"2. Cuando el recurrente hubiera estado personado en el procedimiento en primera instancia, el escrito de interposición deberá contener las alegaciones y adjuntará las pruebas oportunas, resultando admisibles únicamente las pruebas que no hayan podido aportarse en primera instancia".

Por otra parte, respecto de la obligación legal de la administración de aportar el expediente en este procedimiento económico-administrativo, que inicia el administrado, el artículo 235.3 LGT, en su redacción -aplicable al caso- establece lo siguiente:

"El escrito de interposición se dirigirá al órgano administrativo que haya dictado el acto reclamable que lo remitirá al tribunal competente en el plazo de un mes junto con el expediente correspondiente, al que se podrá incorporar un informe si se considera conveniente".

Este recurso de casación plantea una cuestión similar a la que se ha examinado en dos sentencias recientes, la STS de 27 de octubre de 2023 (rec. cas. 2490/2022) y la STS de 2 de noviembre de 2023 (rec. cas. 1596/2022), sobre la aportación de un expediente complementario por la Administración tributaria, fuera del plazo otorgado y tras efectuar alegaciones el reclamante. En la STS de 2 de noviembre de 2022, cit., se resolvió, al igual que en la STS de 27 de octubre de 2023, cit., que "[...] [e]l órgano administrativo que haya dictado el acto reclamable tiene la obligación de remitir al órgano económico-administrativo el expediente administrativo completo en el plazo del mes al que se refiere el apartado tercero del art 235 de la Ley General Tributaria, plazo de remisión que tiene naturaleza preclusiva para la Administración Tributaria, de modo que no resulta posible la remisión espontánea de complementos al expediente administrativo inicialmente remitido y que no hayan sido solicitados por el Tribunal Económico Administrativo, de oficio o a instancia de parte.[...]" (FD cuarto).

En este caso, se pretende aportar el complemento del expediente con utilización de la vía de aportación de pruebas en el recurso de alzada por el órgano administrativo, bajo el argumento de no haber sido parte, en el sentido de interesado, en la primera fase del procedimiento económico administrativo. La resolución del TEAC resolvió correctamente al no tener en cuenta esa documentación, ya que no se pueden considerar pruebas aquellos documentos que la Administración debió haber remitido con el expediente administrativo, por formar parte indudablemente del mismo, y que no fueron remitidos en el trámite en que venía obligada, incumpliendo con ello lo dispuesto en el art. 235.3 LGT. La sentencia recurrida aplica indebidamente una doctrina jurisprudencial [ STS de 27 de julio de 2021 (rec. cas. 6012/2019)] sobre la posibilidad de que el demandante aporte en vía judicial documentación que no aportó en vía administrativa ni económico administrativa, pues en el caso allí resuelto se trataba de un procedimiento de comprobación limitada en el que no se habían aportado determinadas facturas por el interesado hasta la presentación de demanda. La posición de la

Administración activa, responsable del acto impugnado en vía económico administrativa no es equiparable a la del obligado tributaria.

La situación que es objeto de la presente controversia debe ser resuelta, como correctamente hace el TEAC, con aplicación del artículo 241.2 LGT en relación al artículo 235.3 LGT, calificando como elementos integrantes del expediente administrativo a aquellos documentos que, debiendo formar parte del mismo, no fueron remitidos en su momento junto con la interposición de la reclamación económico administrativa, sin que el trámite de alegaciones y aportación de pruebas pueda servir para subsanar aquella omisión, que tan sólo resulta imputable a la Administración activa. La admisión de este complemento de expediente en fasealzada causaríaindefensión a la parte reclamante, dado que no pudo ejercer su derecho a formular alegaciones y a aportar prueba con conocimiento de esos documentos que debían haber sido incorporados al expediente al tiempo de ponerse de manifiesto el mismo, a efectos de ejercer su derecho de alegación y proposición de prueba. Por otra parte, no se cuestiona en la oposición al recurso de casación que concurrirá ninguna circunstancia excepcional que pudiera relativizar, en el caso concreto, la prohibición de aportar por la Administración como pruebas, aquellos elementos documentales que debieron formar parte del expediente administrativo.

**SEXO.-** Fijación de la doctrina jurisprudencial y resolución de las pretensiones.

Por consiguiente, hemos de fijar como doctrina jurisprudencial que la administración autora de un acto administrativo impugnado en vía económico-administrativa, no puede aportar como prueba, con ocasión de la interposición por la misma de un recurso de alzada ordinario en vía económico-administrativa, aquellos documentos que, debiendo haber formado parte del expediente administrativo, no hubieran sido remitidos en el momento procedimental oportuno.

Dado que la sentencia impugnada no se atiene a la doctrina expresada, procede, en consecuencia, estimar el recurso de casación y desestimar el recurso contencioso administrativo, puesto que la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central resolvió conforme a la doctrina jurisprudencial establecida, aplicando de forma ajustada a Derecho lo dispuesto en el artículo 241.2 LGT, en relación con el artículo 235.3 LGT, ya que los intentos de notificación de liquidación con resultado de "ausente" que se aportaron como prueba por la Directora de la Agencia Tributaria de Cataluña recurrente en alzada ordinaria, debieron formar parte del expediente administrativo remitido al TEAR de Cataluña, y respecto a dichos documentos la resolución del TEAC descarta, y no es cuestionado por la demanda, que concurrirá ninguna circunstancia excepcional que pudiera relativizar, en el caso concreto, las consecuencias de la prohibición de aportar por la Administración como pruebas, aquellos elementos documentales que debieron formar parte del expediente administrativo.

**SÉPTIMO.-** Las costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, dada la dificultad de interpretación jurídica que la cuestión suscitada ofrecía hasta su esclarecimiento jurisprudencial, no ha lugar a hacer especial imposición conforme al art. 139.1 LJCA , por lo que cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

## **FALLO**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido ,de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento sexto:

1.- Estimar el recurso de casación núm. 1234/2022, interpuesto por la representación procesal de doña Covadonga contra la sentencia núm. 4963/2021, de 17 de diciembre, de la Sección segunda de la



Sala delo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, estimatoria parcial del recurso ordinario núm. 413/2020. Casar y anular la sentencia recurrida.

2.- Desestima el recurso contencioso-administrativo registrado ante la Sala de instancia con el número de procedimiento ordinario 413/2020, promovido por la Administración de la Comunidad autónoma de Cataluña frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 10 de octubre de 2019 (recurso00-05197-2016), que desestimó el recurso de alzada formulado por la Directora de la Agencia Tributaria de Cataluña, contra la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Cataluña, de 17 de diciembre de 2015, reclamación económico-administrativa NUM000 , relativa a liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

3.- Hacer el pronunciamiento sobre costas, en los términos previstos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.