

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ054555

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 17 de junio de 2014

Vocalía 8.<sup>a</sup>

R.G. 1016/2011

**SUMARIO:**

**Procedimiento de inspección. Actuaciones inspectoras. Alcance.** *Un procedimiento inspector que se extiende exclusivamente a la comprobación de obligaciones censales limita al órgano inspector en sus facultades de comprobación.* En el presente caso, la cuestión que se plantea consiste en determinar la procedencia de imponer una sanción con base en los resultados obtenidos en el seno de un procedimiento inspector que se extiende exclusivamente a la comprobación de obligaciones censales. Así, aunque se parte de un procedimiento inspector en el cual, en principio, no existiría límite alguno para desplegar el nivel de comprobación requerido para determinar la falsedad o no de las operaciones realizadas y facturas expedidas por el obligado tributario, el objeto del procedimiento inspector debe ser definido en la propia comunicación de inicio de actuaciones mediante la extensión y alcance del mismo, siendo en este punto, en concreto en la extensión, donde el órgano inspector se ha limitado en sus facultades de comprobación, al definir la extensión del procedimiento como comprobación censal, de modo que la obligación tributaria que se ha de comprobar se reduce a la comprobación de las obligaciones censales referidas. Ha de concluirse, por ello, que el procedimiento de comprobación censal o la comprobación de la obligación tributaria censal presenta una finalidad y unas atribuciones de comprobación distintas a las perseguidas con las actuaciones que han sido desarrolladas sobre el obligado tributario, dirigidas a comprobar la veracidad de las operaciones realizadas con una serie de entidades, por lo que no constituye el cauce procedimental idóneo para la comprobación de hechos que van más allá de la constatación de la veracidad de los datos censales. Esta irregularidad tiene como consecuencia negar la virtualidad de las actuaciones para dar origen y justificar el inicio de un expediente sancionador por incumplimiento de las obligaciones de facturación, en particular, la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados que derivan de una falta de acreditación de las operaciones que documentan, como sucede en el presente caso, debiendo ser anulado, por tanto, el acuerdo sancionador objeto de impugnación. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 141, 145 y 201.

RD 1065/2007 (Rgto. de gestión e inspección tributaria), arts. 9, 11, 144, 145, 147 y 178.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada (17-06-2014), en el recurso de alzada ordinario que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesto por A, con NIF ..., actuando en su nombre y representación el mismo, con domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra la resolución de la reclamación económico-administrativa nº 54/138/2010 dictada en primera instancia por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, el 30 de septiembre de 2010, interpuesta contra el acuerdo de imposición de sanción de fecha 9 de diciembre de 2009, dictado por la Dependencia Regional de Inspección, sede Vigo, de la Delegación Especial de Galicia, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), por incumplimiento de las obligaciones de facturación, por importe de 495.101,44 euros.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero:**

Con fecha 17 de junio de 2009 la Dependencia Regional de Inspección, sede Vigo, de la Delegación Especial de Galicia de a AEAT, dictó acuerdo de inicio y propuesta de resolución del expediente sancionador por infracción tributaria regulada en el artículo 201.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Previamente, el día 12 de mayo de 2009, el Inspector Coordinador había concedido a la unidad nº 12 la autorización para acordar el inicio del presente expediente sancionador.

La propuesta de sanción formulada tiene su causa en las siguientes circunstancias:

\* Con fecha 8 de abril de 2008, la Dependencia Regional de Inspección inició frente al obligado tributario actuaciones de comprobación censal relativas a los ejercicios 2003 a 2007.

\* Las actuaciones con el obligado tributario se sitúan en un contexto más amplio, en el que varias empresas reciben facturación, que imputan como gasto, de personas físicas acogidas al régimen de módulos en el cual el gasto facturado no funciona como ingreso fiscal para el facturador; no hay correlación, como es lo habitual, del gasto fiscal de uno con el ingreso fiscal del otro al acogerse a módulos el que factura.

\* Las empresas y personas físicas que facturan están generalmente vinculadas o interrelacionadas. Cuiéndose al presente caso hay dos empresas, X e Y, relacionadas (Y imputa gastos a X) y personas físicas, una solamente en este caso, que les factura, A, el cual a su vez es socio de Z (otra entidad relacionada que imputa gastos a X), acogido al régimen voluntario de módulos.

\* En este contexto general, en las personas físicas acogidas a módulos se observa que no hay correlación de sus ingresos (gastos fiscales para las empresas) con sus gastos. De los datos que constan a la Administración sus ventas no tienen soporte de compras: venden, o prestan servicios, sin que a su vez compren, o reciban servicios o gastos.

\* Con las premisas descritas, las actuaciones se orientaron a comprobar si la realidad formal (facturas) coincidía con la material, esto es, si había alguna prueba o indicio material que respaldase el formal de la factura. Se señala que para ese contraste la investigación se orientó en una doble dirección: la económica y la financiera, y ambas tanto en los receptores de facturas como fundamentalmente en el emisor, X.

\* Se solicitaron facturas de ventas y de compras, así como descripción de obras, permisos, licencias, etc y en la vertiente financiera se solicitaron extractos bancarios y salidas de fondos de esos extractos. Reiteradamente se solicitó del emisor de las facturas explicación de anotaciones en los extractos bancarios aportados, así como facturas de compras o gastos o identificación de proveedores o pagos. No se ha aportado explicación alguna de anotaciones en cuentas ni factura, recibo o documento alguno de compras; únicamente se aportaron facturas de ventas a Y y X.

\* Por otra vía, de las declaraciones de terceros no se deduce prácticamente gasto alguno relacionado con la facturación a Y y X.

\* En la vertiente financiera, de los pagos documentados en cuentas solo resultan gastos domésticos, ninguno parece achacable al negocio.

\* El resultado de la comprobación antes recogido, lo lleva a las siguientes conclusiones: En el presente caso, el gasto del receptor, está amparado en facturas y en algún caso en cobros, cobros que a su juicio son también formales, ya que y según indica, inmediatamente salen en efectivo en muchos casos, sin que se dé explicación de su aplicación.

\* No existe rastro material alguno de lo facturado. No hay compras del que realiza las obras, ningún gasto inherente a las mismas (materiales, personal, transportes, etc) ni facturas de terceros ni aplicaciones de fondos de sus cuentas. No existe indicio económico (facturas, recibos, gastos...) ni financiero (pagos en cuentas de gastos, compras o servicios imprescindibles para lo que factura). En la otra rama del negocio (además de las obras se factura a X material para cursos), las compras resultan irrelevantes en relación a las ventas.

\* No hay casi aplicaciones de fondos al negocio en dicho ejercicio, aparentemente todo es beneficio; algo irreal en el tráfico mercantil. Tampoco se concreta el beneficio, ya que los cobros, que sí aparecen claramente imputados e identificados en cuentas, curiosamente, al salir se volatilizan, la mayoría en efectivo.

\* Por el emisor de las facturas no se ha aportado prueba o indicio alguno que permita entender probado el gasto que se quiere imputar. Por el contrario, se presentan documentos formales que contrastan con una realidad material completamente extraña al tráfico mercantil.

\* Se rechaza la facturación emitida, concluyendo que la única y exclusiva razón de la expedición de las facturas sea el beneficio fiscal que producen en el receptor. Se restan de las ventas las escasas compras que parecen relacionadas con lo facturado (10.571,90 euros en 2003 y 7.743,80 euros en 2007). El resto, como resulta de expediente que sintetiza los hechos, o no se corresponde con las ventas, o son gastos domésticos o compras de inmuebles.

## **Segundo:**

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 210.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se comunicó al obligado tributario la puesta de manifiesto del expediente y la concesión de un plazo de quince días para que alegara cuanto considerase conveniente y presentase los antecedentes y pruebas que considerara oportunos. Asimismo se advirtió al sujeto infractor que dentro de ese plazo de quince días debería manifestar de forma expresa su conformidad o disconformidad con la propuesta, considerándose de no pronunciarse expresamente, que ha manifestado su disconformidad.

El obligado tributario, con fecha 4 de julio de 2009, presentó escrito de alegaciones, manifestando su disconformidad con la consideración como falsas de las facturas emitidas.

Con fecha 9 de diciembre de 2009 se dicta por la Dependencia Regional de Inspección acuerdo de imposición de sanción con el siguiente desglose:

LEY 230/1963 ART. 79.D)	2003	2004 (1 SEMESTRE)
Base sanción al 10%	94.643,00	88.164,00
Importe sanción	9.464,30	8.816,40
Sanción efectiva	9.464,30	8.816,40

LEY 58/2003 ART. 201.3	2004 (2 SEMESTRE)	2005	2006
Base sanción	82.650,70	256.766,84	88.485,50
Calificación infracción	MUY GRAVE	MUY GRAVE	MUY GRAVE
Sanción mínima	75	75	75
Incumplimiento sustancial O.F	75	75	75
% sanción	150	150	150
Importe sanción	123.976,05	385.150,28	132.728,25
Sanción efectiva	123.976,05	385.150,28	132.728,25

Resultando una sanción efectiva de 660.135,26 euros, aplicando la reducción por ingreso del artículo 188.3 de la Ley General Tributaria (165.033,82 euros), resulta una cantidad a ingresar de 495.101,44 euros.

Del acuerdo de imposición de sanción se extrae, entre otra, la siguiente información relevante:

1. La conducta de la entidad detallada en el antecedente primero ha sido tipificada por la Inspección de conformidad con el artículo 201 de la Ley 58/2003, según el cual constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones de facturación entre otras, la de expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas justificantes o documentos sustitutivos, así como en el artículo 79.d) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, según el cual constituye infracción tributaria determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos de impuesto, a deducir o compensar en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.

2. Realizada la debida comparativa entre la Ley 230/1963 y la Ley 58/2003, a los hechos relativos al ejercicio 2003 y primer trimestre de 2004 les resulta de aplicación la Ley 230/1963, constituyendo infracción tributaria grave, de acuerdo con los artículos 77 y 79. d) de la citada Ley. Por otro lado, respecto a los hechos relativos al tercer trimestre de 2004 y a los ejercicios 2005 y 2006, a los que resulta de aplicación la Ley 58/2003, se califica como muy grave.

3. Considera la Inspección que se aprecia en la conducta del obligado tributario la culpabilidad en un grado máximo, alcanzando el dolo, cuya concurrencia es necesaria para que de acuerdo con los artículo 179 y 283 de la Ley 58/2003 General Tributaria (artículo 77 de la Ley General Tributaria anterior), la infracción cometida sea sancionable.

4. Respecto a la cuantificación:

La infracción en ejercicio 2003 y primer trimestre de 2004 ha sido calificada como grave, sancionándose con multa pecuniaria proporcional del 10% sobre las cantidades determinadas y acreditadas improcedentemente a deducir en la base de declaraciones futuras de terceros.

La infracción ha sido calificada como muy grave (3T de 2004 y a los ejercicios 2005 y 2006) y ha sido sancionada con multa pecuniaria proporcional del 75% del importe conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción. Las sanciones impuestas se gradúan incrementando la cuantía en un 100% si se produce el incumplimiento sustancial de las obligaciones anteriores.

**Tercero:**

No conforme, con fecha 15 de enero de 2010, la entidad interpone ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia la reclamación económico-administrativa nº 54/138/2010 contra el acuerdo de imposición de sanción descrito, formulando, en síntesis, las siguientes alegaciones:

§ Considera que no se debe hablar de operaciones vinculadas, debiendo matizar que se pretende al decir que existen empresas vinculadas e interrelacionadas ya que este tipo de afirmaciones, a su juicio, genéricas y erróneas lo que pretende es crear un escenario que resulta falso, provocando indefensión.

§ Sorprende también al obligado tributario que la afirmación del actuario de que la única y exclusiva razón de la expedición de las facturas sea el beneficio fiscal que produce en el receptor, cuando en su caso, además de facturar a Y, le factura a X, que es una fundación que no tiene ánimo de lucro ni deduce IVA de las facturas que recibe de sus proveedores y tributa a un tipo reducido en el Impuesto sobre Sociedades.

§ Lo único que se pone en duda es que no existe correlación entre lo facturado y las compras de materiales para las obras, de materiales para cursos y de material de oficina objeto de venta a X e Y, pero dicho material ha sido suministrado para la realización de obras de reforma de aulas y centros de formación, para la realización de cursos en formación que están sujetos a comprobación administrativa tanto de su realización como de los materiales utilizados en los mismos, por lo que el actuario podría probar la veracidad de la existencia de materiales suministrados y de los que se carece de factura, solicitando al cliente que dicho extremo fuese acreditado. Por otra parte, en actividades de realización de trabajos de albañilería como la realizada, su facturación es fundamentalmente de mano de obra de los trabajos realizados, que apenas acarrea gastos de compras, por lo que no se puede pretender que exista ninguna correlación entre ingresos y gastos ya que estos últimos no existen, al ser intensiva la mano de obra, tal y como reconoce el propio actuario en el informe al acta.

§ En lo que se refiere a la parte financiera de la comprobación material, manifiesta la parte actora que, se aportaron todos los extractos bancarios solicitados y se dio explicación de la corriente financiera de la totalidad de las entradas como de salidas de fondos conocidas. Debiendo destacar que el régimen de módulos exime de la llevanza de contabilidad y, por tanto, del control riguroso de flujos de entradas y salidas, por lo que el actuario, nuevamente vuelve a solicitar una información que el empresario en módulos, no tiene obligación de disponer de ella.

§ A su juicio, no cabe ninguna duda de la acreditación realizada de la corriente de ingresos, cobro de facturas emitidas, pues de la observación de los extractos bancarios aportados, han quedado acreditados, tanto los medios utilizados como el cobro de lo facturado.

#### **Cuarto:**

El Tribunal Regional dicta resolución desestimatoria el 30 de septiembre de 2010, confirmando el acuerdo de imposición de sanción impugnado.

La notificación se practica al obligado tributario el 19 de noviembre de 2010.

#### **Quinto:**

No conforme, con fecha 17 de diciembre de 2010 la parte actora interpone el recurso de alzada que se examina ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, contra la resolución del Tribunal Regional descrita, reiterando las alegaciones formuladas en primera instancia, insistiendo en que no existe una prueba directa para afirmar que se ha cometido la conducta infractora cuya comisión se imputa: emisión de facturas falsas, basándose en una cadena de presunciones, así como en la ausencia de culpabilidad en su conducta.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero:**

Este Tribunal Económico – Administrativo Central es competente para conocer del recurso de alzada que se examina, que ha sido interpuesto en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, en materia de revisión en vía administrativa, de aplicación a este procedimiento.

La cuestión que ha de resolver este Tribunal Económico-Administrativo Central consiste en determinar si resulta ajustado a derecho el acuerdo de imposición de sanción impugnado.

#### **Segundo:**

Tal y como ha quedado expuesto en los antecedentes de hecho de la presente resolución, la conducta de la entidad que consiste en el incumplimiento de las obligaciones de facturación, en concreto emisión de facturas falsas, ha sido calificada como constitutiva de infracción tributaria, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 201 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Dispone dicho artículo :

“1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones de facturación, entre otras, la de expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutos.

(...)

3. La infracción prevista en el apartado 1 de este artículo será muy grave cuando el incumplimiento consista en la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75 por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción”.

La causa determinante del inicio del expediente sancionador que finalizó con el acuerdo de imposición de la sanción que ahora se impugna, por la infracción tributaria tipificada en el artículo 201.3 de la Ley 58/2003, tiene su origen en los resultados de las actuaciones de comprobación e investigación llevadas a cabo por la Dependencia Regional de Inspección, sede Vigo, de la Delegación Especial de Galicia de la AEAT.

Las citadas actuaciones fueron iniciadas mediante personación de la Inspección actuante en el domicilio del obligado tributario el 8 de abril de 2008, haciendo entrega al interesado de la comunicación de inicio de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, en los términos previstos en los artículos 141 y 145 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. La comunicación de inicio se extiende a los siguientes concepto/s y períodos:

“CONCEPTO/S: COMPROBACIÓN CENSAL

PERÍODOS: 2003 a 2006

Las actuaciones inspectoras tendrán carácter general de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 148 de la LGT y en el artículo 178 del RGAT”.

La extensión y el alcance de las actuaciones inspectoras se definen en el artículo 178 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, que aprueba el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, en los siguientes términos:

“1. Las actuaciones del procedimiento inspector se extenderán a una o varias obligaciones y períodos impositivos o de liquidación, y podrán tener alcance general o parcial en los términos del artículo 148 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Las actuaciones del procedimiento de inspección tendrán carácter general, salvo que se indique otra cosa en la comunicación de inicio del procedimiento inspector o en el acuerdo al que se refiere el apartado 5 de este artículo que deberá ser comunicado.

3. Las actuaciones del procedimiento inspector tendrán carácter parcial en los siguientes supuestos:

(...)

4. La extensión y el alcance general o parcial de las actuaciones deberán hacerse constar al inicio de estas mediante la correspondiente comunicación. Cuando el procedimiento de inspección se extienda a distintas obligaciones tributarias o períodos, deberá determinarse el alcance general o parcial de las actuaciones en relación con cada obligación y período comprobado. En caso de actuaciones de alcance parcial deberán comunicarse los elementos que vayan a ser comprobados o los excluidos de ellas”.

De acuerdo con lo expuesto, las actuaciones del procedimiento inspector se extenderán a una o varias obligaciones y períodos impositivos o de liquidación. En el presente caso, la obligación a la que se extienden es “Comprobación censal” y los períodos 2003 a 2006 (posteriormente se amplían las actuaciones al período 2007).

Así las cosas, la obligación tributaria que constituye el objeto del procedimiento inspector, “comprobación censal”, es una obligación de naturaleza formal, a las que hace mención la sección 7ª del capítulo II del título IV del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, (“Actuaciones y procedimientos de comprobación de obligaciones formales”), entre las que se encuentra la comprobación censal. Puesto que el elemento que se ha de comprobar se centra en verificar las operaciones realizadas con varias empresas que reciben facturación, que imputan como gasto, de personas físicas acogidas al régimen de módulos, se debe de determinar por este Tribunal si dicho elemento puede ser

efectivamente comprobado en unas actuaciones cuya extensión es la comprobación de una obligación tributaria formal.

Las actuaciones llevadas a cabo concluyen, a través de la articulación de una serie de presunciones sustentadas en el conjunto de indicios comprobados, que las facturas expedidas durante los ejercicios 2003 a 2007 por el obligado tributario contenían datos falsos o falseados, al documentar operaciones que no respondían a una real y efectiva prestación de servicios.

La primera cuestión que se plantea en la presente resolución consiste en determinar la procedencia de imponer una sanción con base en los resultados obtenidos en el seno de un procedimiento inspector que se extiende exclusivamente a la comprobación de obligaciones censales, cuya finalidad es distinta a la que ha sido perseguida, pues la falta de idoneidad del cauce procedimental que ha conducido al conocimiento de los hechos y circunstancias erigidos posteriormente en el soporte probatorio indiciario de la conducta infractora objeto de reproche administrativo determinaría la nulidad de la sanción impuesta, lo que haría innecesario entrar a pronunciarse sobre las cuestiones alegadas por la parte actora.

Las actuaciones de comprobación censal se encuentran reguladas en los artículos 144 a 147 del Real Decreto 1065/2007 y están encaminadas a comprobar la veracidad de los datos comunicados en las declaraciones censales de alta, modificación y baja reguladas en los artículos 9 a 11 de aquel Real Decreto, de manera que su elemento teleológico se constriñe a perseguir la corrección de la situación censal del obligado tributario. Así resulta del apartado 3 del artículo 144, al disponer que “cuando se pongan de manifiesto omisiones o inexactitudes en la información que figure en el censo, la rectificación de la situación censal del obligado tributario se realizará de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 145 y 146”, posibilitando incluso su apartado 4 acordar, bajo ciertos supuestos, la baja cautelar en los Registros de operadores intracomunitarios y de exportadores y otros operadores económicos, señalando al respecto que: “Se podrá acordar la baja cautelar en los Registros de operadores intracomunitarios y de exportadores y otros operadores económicos en régimen comercial de las personas o entidades incluidos en ellos mediante acuerdo motivado del delegado o del director de departamento competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, previo informe del órgano proponente, en los siguientes supuestos:

a) Cuando en una actuación o procedimiento tributario se constate la inexistencia de la actividad económica (...)”.

En cumplimiento de la finalidad del procedimiento, las facultades de comprobación que se pueden desplegar se definen en el artículo 144, apartados 1 y 2, del Real Decreto 1065/2007 como sigue:

“1. La comprobación de la veracidad de los datos comunicados en las declaraciones censales de alta, modificación y baja reguladas en los artículos 9 a 11, ambos inclusive, se realizará de acuerdo con los datos comunicados o declarados por el propio obligado tributario, con los datos que obren en poder de la Administración, así como mediante el examen físico y documental de los hechos y circunstancias en las oficinas, despachos, locales y establecimientos del obligado tributario. A estos efectos, los órganos competentes tendrán las facultades previstas en el artículo 172.

2. La Administración tributaria podrá requerir la presentación de las declaraciones censales, la aportación de la documentación que deba acompañarlas, su ampliación y la subsanación de los defectos advertidos, y podrá incorporar de oficio los datos que deban figurar en los censos”.

Hay que entender, por tanto, que las facultades de comprobación susceptibles de ser desarrolladas en el seno del procedimiento de comprobación censal son limitadas, dada la naturaleza formal de la obligación que se comprueba, dirigidas, en todo caso, a verificar la inexistencia de discrepancias entre la realidad jurídica y económica de la actividad y su reflejo censal, pero en ningún caso pueden extenderse al conocimiento de todos aquellos datos y elementos cuya investigación en profundidad sería precisa (cuentas bancarias, información de clientes y proveedores...) para disponer de elementos probatorios suficientemente indicativos de la falsedad de las facturas expedidas, y ello por cuanto que, para desplegar ese nivel de comprobación, el Real Decreto 1065/2007 prevé la posibilidad de iniciar un procedimiento de comprobación limitada o de inspección, al disponer su artículo 145.4.d) que: “El procedimiento de rectificación censal terminará de alguna de las siguientes formas: (...) d) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento de rectificación de la situación censal”.

En el presente caso, se parte de un procedimiento inspector en el cual, en principio, no existiría límite alguno para desplegar el nivel de comprobación requerido para determinar la falsedad o no de las operaciones realizadas y facturas expedidas por el obligado tributario. Ahora bien, el objeto del procedimiento inspector debe ser definido en la propia comunicación de inicio de actuaciones mediante la extensión y alcance del mismo, siendo en este punto, en concreto en la extensión, donde el órgano inspector se ha limitado en sus facultades de

comprobación, al definir la extensión del procedimiento como comprobación censal, de modo que la obligación tributaria que se ha de comprobar se reduce a la comprobación de las obligaciones censales referidas.

Ha de concluirse, por ello, que el procedimiento de comprobación censal o la comprobación de la obligación tributaria censal presenta una finalidad y unas atribuciones de comprobación distintas a las perseguidas con las actuaciones que han sido desarrolladas sobre el obligado tributario, dirigidas a comprobar la veracidad de las operaciones realizadas con una serie de entidades, por lo que no constituye el cauce procedimental idóneo para la comprobación de hechos que van más allá de la constatación de la veracidad de los datos censales. Esta irregularidad tiene como consecuencia negar la virtualidad de las actuaciones para dar origen y justificar el inicio de un expediente sancionador por incumplimiento de las obligaciones de facturación, en particular, la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados que derivan de una falta de acreditación de las operaciones que documentan, como sucede en el presente caso, debiendo ser anulado, por tanto, el acuerdo sancionador objeto de impugnación.

Por lo expuesto,

ESTE TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en Sala, en el presente recurso de alzada,

### **ACUERDA**

ESTIMARLO, anulando el acuerdo de imposición de sanción impugnado.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.