

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ054654

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 5 de junio de 2014

Vocalía 3.^a

R.G. 3398/2012

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Infracciones de la Ley 58/2003. Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria. *Graduación de la sanción por falta de atención a requerimiento solicitando información tributaria cuando no se conoce el importe de las operaciones.* En aplicación del criterio expresado por el Tribunal Supremo en sentencia, de 8 de octubre de 2012, recurso n.º 3398/2012 (NFJ048700), cuando se desconoce la magnitud económica de las operaciones que fueron objeto de los requerimientos, tras el tercer requerimiento no atendido sólo se puede sancionar con la multa mínima prevista en el art. 203.5 de la Ley 58/2003 (LGT). Para la aplicación de los criterios de graduación, contenidos en el art. 203.5.c) de la Ley 58/2003 (LGT), debe motivarse suficientemente en el acuerdo de imposición de sanción el importe o cuantificación de las operaciones respecto de las que versaban los requerimientos desatendidos. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 183 y 203.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid en la fecha indicada, (05/06/2014) vista la reclamación que en única instancia pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, promovida por la entidad X, S.L. (en adelante el obligado tributario) con NIF ... y en su nombre y representación por D. ..., con domicilio a efectos de notificaciones en (...), frente a Acuerdo de imposición de sanción dictado por la Oficina Nacional de Investigación del Fraude en fecha 1 de junio de 2012 por importe de 400.000 €.

Cuantía de la reclamación: 400.000 €.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

Con fecha 14 de noviembre de 2011 fue notificado por el Equipo Central de Información dependiente de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria un requerimiento de obtención de información con trascendencia tributaria. Transcurrido el plazo concedido para su atención sin mediar contestación, el requerimiento fue reiterado en fechas 19 de diciembre de 2011 y 24 de enero de 2012. Todos los requerimientos fueron cursados al amparo del artículo 93 LGT y la información solicitada era la relativa a operaciones comerciales, económicas y/o financieras realizadas con Y, S.L. durante los ejercicios 2006 a 2009, ambos incluidos. No consta el suministro por parte del obligado tributario de la información solicitada.

A resultas de estos hechos, se inicia expediente sancionador por infracción tributaria tipificada en el art. 203 LGT, notificándose en fecha 16 de marzo de 2012 propuesta de imposición de sanción y puesta de manifiesto del expediente, y concediéndose un plazo de quince días para la presentación de alegaciones sin que el obligado tributario hiciese uso de este derecho.

En fecha 1 de junio de 2012 la Oficina Nacional de Investigación del Fraude dicta Acuerdo de imposición de sanción por considerar que el obligado tributario ha incurrido en la conducta tipificada en el art. 203 LGT como resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración Tributaria, al no haber atendido un requerimiento debidamente notificado. Se estima que su conducta puede considerarse culpable ya que existiendo la obligación legal a su cargo de facilitar la información, no se justifica que ésta no haya sido aportada a pesar de la reiteración con que fue solicitada, por lo que se aprecia el concurso de al menos, negligencia simple a efectos de lo dispuesto en el art. 183.1 LGT. Tampoco aprecia la oficina gestora ninguna de las causas de exclusión de responsabilidad previstas en el art. 179.2 LGT. La sanción impuesta asciende a 400.000 €, cuantía máxima prevista en el art. 235 LGT al exceder dicha cifra del 2% del importe de la cifra de negocios del año anterior al que se produce la infracción. Sobre dicha cuantía, se practica una reducción del 25% prevista en el art.

188.3 LGT para el supuesto de ingreso total del importe de la sanción y no interposición de recurso o reclamación contra la misma. La sanción resultante, que asciende a 300.000 €, es notificada en fecha 6 de junio de 2012 mediante el Servicio de Notificaciones Electrónicas.

Obra en el expediente contestación al requerimiento formulado, con aportación de la totalidad de las facturas emitidas por **Y, S.L.** a nombre de **X, S.L.** en los años 2006, 2007 y 2008, copia de los modelos 347 correspondientes a dichos ejercicios y copia de los correspondientes documentos de pago. También se proporciona información sobre la naturaleza de las relaciones mantenidas entre ambas empresas. La información solicitada ha sido remitida telemáticamente a la AEAT en fecha 27 de junio de 2012.

Segundo:

Frente a dicho Acuerdo de sanción se ha interpuesto reclamación económico-administrativa ante este Tribunal Central en fecha 28 de junio de 2012 que ha sido referenciada con el número 00/3398/2012. A resultados de lo cual, en fecha 12 de septiembre de 2012 se ha emitido por la Oficina Nacional de Investigación del Fraude, Acuerdo de exigencia de la reducción practicada sobre la sanción por importe de 100.000 € y al cual se ha extendido la reclamación, mediante escrito de fecha 3 de octubre de 2012.

Tras la puesta de manifiesto del expediente, el 28 de mayo de 2013 se ha presentado escrito conteniendo en síntesis las siguientes alegaciones:

a) El Acuerdo de imposición de sanción adolece de falta de motivación por cuanto la Administración no justifica en ningún caso por qué entiende que la empresa no pudo contestar los requerimientos, ni acredita voluntad de obstruir o impedir la actividad comprobadora. La sanción ha sido impuesta de forma automática sin examinar la conducta del contribuyente.

b) No existe culpabilidad en la actuación de **X, S.L.** ya que la no atención al requerimiento se debió a que el trabajador encargado de abrir y hacerse cargo de la recepción de las notificaciones de la AEAT no hizo llegar las mismas a la persona responsable de atender los requerimientos por conocer que se iba a llevar a cabo un proceso de reestructuración del grupo que en la práctica implicaba la pérdida de su puesto de trabajo. Tan pronto la empresa tuvo conocimiento del requerimiento lo atendió con la información de que disponía. Si hubiera existido falta de diligencia se habría contestado antes de la imposición del acuerdo de sanción, con lo que la misma ascendería tan sólo a 6.000 €. Si existiese voluntad obstruccionista o de negativa a colaborar no se habría contestado afrontando la imposición de esta sanción.

c) El Acuerdo de imposición de sanción es nulo por cuanto no se motiva el criterio de graduación por parte de la Administración, que depende del efectivo conocimiento de la información solicitada. Al no conocer en el presente caso la oficina gestora el importe de las operaciones, debió imponerse la sanción mínima, de acuerdo con el criterio establecido en la Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de octubre de 2012 (Recurso de casación 6112/2010). Asimismo, considera la reclamante que se infringe el principio de proporcionalidad, al superar la sanción exigida en un 541% la cuantía de las facturas a que se refiere el requerimiento de información incumplido.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren en el presente expediente los requisitos de competencia, legitimación y formulación en plazo que son presupuestos necesarios para la admisión a trámite de la reclamación interpuesta, siendo la única cuestión a resolver la procedencia de la imposición de sanción por no atender un requerimiento de información con trascendencia tributaria reiterado en dos ocasiones.

Segundo:

El obligado tributario comienza cuestionando la acreditación del elemento subjetivo de la infracción, al afirmar que se ha fundamentado la culpabilidad en la mera concurrencia del elemento objetivo de la infracción sin analizar los verdaderos motivos que han llevado a la desatención del requerimiento. En este sentido, este Tribunal Central viene sosteniendo reiteradamente que dicha acreditación debe producirse en el propio expediente sancionador en los términos expuestos por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 6 de junio de 2008 al afirmar que *“en la medida en que la competencia para imponer las sanciones tributarias previstas en la LGT corresponde exclusivamente a la Administración tributaria, es evidente que los déficits de motivación de las resoluciones sancionadoras no pueden ser suplidos por los órganos de la jurisdicción ordinaria que, en este ámbito, sólo pueden llevar a cabo un mero control de la legalidad”*. Debe en consecuencia valorar este Tribunal si la existencia de culpabilidad ha sido justificada por la Oficina Nacional de Investigación del Fraude en el propio Acuerdo de imposición de sanción, objeto de la presente reclamación. La más reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo ha

confirmado que dicha prueba de la culpabilidad, que corresponde a la Administración, debe realizarse mediante la valoración de la concreta conducta del sujeto pasivo más que en función de su resultado, haciendo mención a los elementos de la conducta de los que pueda inferirse el dolo o la culpa (Sentencia de 20 de diciembre de 2012, dictada en Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 210/2009). En los mismos términos, debemos citar la Sentencia de la misma fecha en Recurso de Casación núm. 4320/2011, en la que se determina que la Administración debe hacer *“explícitos los motivos en un acuerdo por el que se imponen las sanciones, porque en el ámbito administrativo sancionador la conclusión de que la conducta reprochada a un sujeto pasivo puede comprenderse en alguno de los tipos establecidos por la ley, debe estar soportada no por juicios de valor ni afirmaciones generalizadas, sino por datos de hecho suficientemente expresivos y detallados, con descripción individualizada, incluso, de las operaciones que puedan entenderse acreedoras de sanción”*. La descripción de las concretas conductas del obligado tributario que se consideran merecedoras de sanción puede realizarse con una expresa remisión bien al acta, bien a la propuesta de sanción, no siendo necesario reiterarlas, tal y como reconoce la Sentencia de la Audiencia Nacional de 10 de diciembre de 2009, en Recurso contencioso-administrativo núm. 266/2006, recientemente confirmada por Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 10 de diciembre de 2012, en Recurso de casación núm. 563/2010.

Ahora bien, es cierto que de la jurisprudencia del Tribunal Supremo citada se desprende que no resulta suficiente la acreditación del mero resultado contrario a la normativa fiscal, esto es, no resulta suficiente la descripción de la conducta constitutiva del incumplimiento de la norma constatando la existencia de dicho incumplimiento, sino que debe probarse que dicho resultado contrario a la norma es consecuencia de una conducta que no pueda calificarse como diligente, haciendo explícitos los motivos que le llevan a considerar la concurrencia de culpabilidad, aún a título de simple negligencia (Recurso de casación núm. 4320/2011, ya citado). Y para ello, tal y como establece la Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de febrero de 2013 (Recurso de casación núm. 5897/2010), debe justificar dicha ausencia de diligencia y cuidado necesario aportando *“el proceso lógico deductivo que le lleva a dicha conclusión”*.

En el supuesto que nos ocupa, dicho proceso lógico deductivo referido a las específicas conductas descritas se contiene en el propio Acuerdo de imposición de sanción, al que se incorporan la totalidad de los datos que la oficina gestora tiene en cuenta para adoptar dicha decisión. El análisis que de dicho proceso debe realizar ahora este Tribunal Central, parte de la premisa de que a la hora de probar la motivación de una conducta y más concretamente, si en ella concurrió o no un elemento intencional o si no se puso en ella la diligencia debida, es obvio que no pueden aportarse los mismos elementos probatorios que cuando se está en presencia de hechos directamente observables. Por tanto su prueba debe realizarse valorando, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, el conjunto de circunstancias objetivas del caso concreto, fijándose entre otras cuestiones en los elementos externos de dicha conducta. Y esto es exactamente lo que hace en el caso analizado para los hechos determinantes de la regularización que se ha considerado susceptible de sanción.

A la vista del Acuerdo de imposición de sanción y de los argumentos aducidos por la reclamante ante este Tribunal, resulta obvio que no nos hallamos ante un supuesto de dejadez administrativa, que prescinde de las concretas circunstancias del expediente recurriendo a fórmulas estereotipadas. Son precisamente esas concretas y particulares circunstancias las que determinan el contenido del Acuerdo de imposición de sanción: se emiten unos requerimientos que son debidamente notificados y en consecuencia despliegan los efectos que les son propios, no se atienden en tiempo y forma, no se presentan alegaciones cuando se abre el preceptivo trámite de audiencia que también es correctamente notificado, y no se tiene conocimiento de causa excluyente de responsabilidad alguna, por lo que se concluye como mínimo la concurrencia de negligencia en la conducta del obligado tributario. Ante tales datos objetivos, poco o nada más se puede añadir. La propia reclamante reconoce que se han recibido los requerimientos y que han existido circunstancias organizativas internas, ajenas por completo a la actividad administrativa, que han provocado la desatención de los mismos. De hecho, pretende justificar dicha actuación en una presunta ocultación maliciosa por parte de un empleado de la entidad a otros de la propia empresa. En definitiva, no está sino confirmando que, efectivamente, son ciertas todas las afirmaciones realizadas en el Acuerdo de imposición de sanción: se han cursado unos requerimientos de información de obligado cumplimiento, se han recibido por el obligado tributario en tiempo y forma, y los mismos no han sido atendidos por causas no imputables a la Administración y que presuponen claramente, a juicio de este Tribunal, una deficiente gestión por parte de la empresa de el cumplimiento de sus obligaciones frente a la misma que sólo puede ser calificada como negligente.

Evidentemente, no se puede pretender que la Administración argumente aquello que desconoce, máxime cuando ha sido la propia negligencia en la gestión interna del obligado tributario la causa de aquel desconocimiento. Es diligente la actuación de la oficina gestora cuando recoge documentalmente la totalidad de datos objetivos y subjetivos relativos a una determinada conducta a los que ha podido tener acceso, realiza la tramitación de forma adecuada y valora de forma imparcial todo ello en orden a dar cumplimiento a los preceptos legales aplicables a cada caso. En el supuesto que nos ocupa, la Oficina Nacional de Investigación del Fraude tramita correctamente los requerimientos, los reitera e incorpora al expediente, inicia el procedimiento sancionador concediendo trámite de audiencia y alegaciones y verifica que se dan todos los requisitos objetivos al alcance de

la Administración para que el obligado tributario pueda ejercer la defensa de sus intereses en la forma que considere conveniente. Y ante la inactividad del obligado tributario, que reiteramos aquí que en modo alguno puede achacarse a deficiencias en la gestión de la AEAT, ésta adopta la solución que se deriva de una valoración razonable y conjunta de todos los elementos probatorios de que dispone. Considera este Tribunal Central que además, la conclusión es correcta, puesto que de las propias argumentaciones proporcionadas en la presente reclamación se desprende la existencia de una negligencia indudable en la gestión por parte de los responsables de la empresa de sus relaciones con la Administración Tributaria.

Parece pretender sin embargo la reclamante que el análisis de la Administración debió detenerse en las particulares circunstancias que ahora pone en conocimiento de este Tribunal. Con independencia de que tal y como se ha afirmado hasta el momento, resulta inexigible a la ONIF que rebata expresamente aquello que ha sido sustraído a su conocimiento (en particular esa presunta actitud obstructiva por parte de un empleado de la sociedad), deben puntualizarse aquí dos cuestiones: en primer lugar, que toda la explicación proporcionada se basa, exclusivamente, en manifestaciones que no son objeto de prueba fehaciente, puesto que la carta de despido del Sr. A no presupone que los hechos hayan acontecido tal y como son descritos en las alegaciones, pudiendo ser que efectivamente, alguno o todos de los requerimientos notificados hayan llegado efectivamente a conocimiento de otro personal de la empresa. Y por otra parte, que lo que se invoca como causa excluyente de responsabilidad constituye, a juicio de este Tribunal Central, un reconocimiento explícito de la existencia de negligencia por parte de la entidad, que no puede pretender desplazar su responsabilidad en orden al correcto cumplimiento de sus obligaciones sobre un determinado empleado.

En consecuencia, este Tribunal Central considera perfectamente adecuada a las concretas circunstancias que nos ocupan, la motivación en el Acuerdo de imposición de sanción de la falta de diligencia en la conducta de la recurrente, habida cuenta de que dicha valoración debe realizarse en base al análisis de la totalidad de los datos a que ha podido tener acceso la oficina gestora en el momento de la imposición de la sanción. Debiendo desestimarse en consecuencia este primer motivo de impugnación.

Tercero:

En el Fundamento de Derecho anterior ha quedado también apuntada la solución que debe darse a la siguiente alegación formulada ante este Tribunal, en la que se cuestiona la propia existencia de negligencia en la actuación de la empresa. Así, sostiene que no ha sido su intención retrasar u obstruir las actuaciones de la Administración.

El artículo 183.1 LGT establece que *“Son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culpadas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley.”* De lo que se desprende que el elemento subjetivo está presente cuando la Ley fiscal sanciona las infracciones tributarias cometidas por negligencia simple, que no exige como elemento determinante para su apreciación un claro ánimo de defraudar, sino un cierto desprecio o menoscabo de la norma, una laxitud en la apreciación de los deberes impuestos por la misma. Hay negligencia cuando se produce un descuido contrario al deber objetivo de respeto y cuidado del bien jurídico protegido, que son los intereses de la Hacienda Pública. Por tanto, y ciñéndonos al supuesto que nos ocupa, a la reclamante se le podría imputar negligencia cuando en la atención de los requerimientos que le son formulados por la Administración concurre menos diligencia que aquella que le sería exigible en circunstancias ordinarias. La actuación que le es exigible podrá ser determinada atendiendo, claro está, a los medios de los que dispone. La invocación de actuaciones irregulares dentro de la estructura organizativa de la entidad no hace sino reforzar la calificación de la conducta como claramente negligente. La reclamante manifiesta abiertamente la existencia de irregularidades en su funcionamiento administrativo, lo que no puede atribuirse más que a su propia responsabilidad, por lo que en todo caso debe asumirla, en este caso, mediante la imposición de una sanción. X, S.L. dispone de los conocimientos necesarios, de los datos necesarios y de los sistemas de información necesarios para haber actuado correctamente en la atención de los diversos requerimientos de información, y a pesar de ello no lo hizo, siendo las dificultades aquí invocadas claramente vencibles en una empresa de sus características.

En consecuencia, debe desestimarse este motivo de impugnación, por entender este Tribunal que concurre, como mínimo, culpabilidad a título de negligencia simple en la falta de atención en plazo de los requerimientos de información formulados por la ONIF.

Cuarto:

Por último, debemos hacer referencia a la cuantificación de la sanción, ante la alegación de indebida aplicación de los criterios contenidos en el art. 203.5 LGT en los siguiente términos:

“5. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria se refiera a la aportación o al examen de documentos, libros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de

contabilidad principal o auxiliar, programas, sistemas operativos y de control o consiste en el incumplimiento por personas o entidades que realicen actividades económicas del deber de comparecer, de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones, o del deber de aportar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 93 y 94 de esta ley, la sanción consistirá en:

a) Multa pecuniaria fija de 300 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto

b) Multa pecuniaria fija de 1.500 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.

c) Multa pecuniaria proporcional de hasta el dos por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el año natural anterior a aquél en que se produjo la infracción, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 400.000 euros, cuando no se haya comparecido o no se haya facilitado la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto. Si el importe de las operaciones a que se refiere el requerimiento no atendido representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por ciento del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,5, uno 1,5 y dos por ciento del importe de la cifra de negocios, respectivamente.

En caso de que no se conozca el importe de las operaciones o el requerimiento no se refiera a magnitudes monetarias, se impondrá el mínimo establecido en los párrafos anteriores.

No obstante, cuando con anterioridad a la terminación del procedimiento sancionador se diese total cumplimiento al requerimiento administrativo, la sanción será de 6.000 euros.”

Considera la reclamante que puesto que ni en el acuerdo de inicio del expediente sancionador ni en el acuerdo de imposición de sanción la ONIF aporta ningún dato referido al importe de sus operaciones con **Y, S.L.**, que sólo consta en el expediente administrativo con ocasión de la contestación al requerimiento que se realizó el 27 de junio de 2012, con posterioridad al referido acuerdo de imposición de sanción, la Administración sólo pudo imponer la regulada en el tercer párrafo del artículo 203.5.c) LGT, que ascendería a 10.000 €.

Invoca en defensa de su pretensión la Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de octubre de 2012, en Recurso de casación 6612/2012. Esta sentencia se refiere a un requerimiento de información realizado por la Oficina Nacional de Investigación del Fraude en mayo de 2006 en el que se solicitaba a un obligado tributario información de naturaleza análoga a la que aquí nos ocupa, en particular fotocopias de facturas que amparen operaciones comerciales realizadas con una determinada empresa, medios materiales de pago/cobro empleados y en caso de no coincidir el importe con el consignado por el requerido en la declaración anual de Operaciones con Terceras personas, explicación de los motivos de las diferencias. Al no ser atendido el requerimiento tras dos reiteraciones, el Inspector Jefe de la ONIF dictó Acuerdo de imposición de sanción que se cuantificó conforme al artículo 203.5 LGT determinando una multa pecuniaria proporcional del 2% del importe de la cifra de negocios declarada el año natural anterior teniendo en cuenta la desatención absoluta del requerimiento. La reclamación interpuesta ante este Tribunal Central se basaba en la inexistencia de voluntad consciente de ocultar, resistir, ofrecer excusa o negativa a la actuación inspectora, manifestando que el incumplimiento del requerimiento se había debido a un proceso de reorganización y traslado de servicios. Frente a la resolución desestimatoria de este Tribunal, el obligado tributario interpuso recurso contencioso administrativo núm. 652/2008 ante la Audiencia Nacional que da lugar a Sentencia de 13 de septiembre de 2010 en que se confirma la sanción al considerar el tribunal que “el importe de las operaciones omitidas representa el 75% o más del total –lo que se deduce de la omisión absoluta de la información solicitada- que ha sido cuatro en total el número de requerimientos notificados, poniendo de manifiesto la falta de diligencia exigida por la norma para el cumplimiento de la obligación tributaria exigida”

El Tribunal Supremo, en el recurso de casación 6112/2010 interpuesto frente a la Sentencia de la Audiencia Nacional, ante los argumentos de la parte actora que defienden que cuando no se conoce el importe de las operaciones sobre las que versa el requerimiento debe imponerse la sanción mínima prevista en el artículo 203.5.c), afirma lo siguiente en su Fundamento de Derecho TERCERO:

“Recordemos que la Administración tributaria impuso a XXX SA, una sanción pecuniaria de 400.000 euros en aplicación del primero de los criterios de graduación. Para ello partió del volumen de negocios declarado por la compañía, que cifró en 682.466.975,53 euros, sobre el que aplicó el porcentaje del 2%, operación que dio un resultado de 13.649.339,51 euros. A la vista del importe resultante, la Administración aplicó el límite cuantitativo máximo de 400.000 euros previstos por el precepto legal.

La recurrente sostuvo que la graduación de la sanción no fue ajustada a derecho puesto que el criterio aplicado sólo resulta operativo si se conoce el importe o la cuantificación de las operaciones. En el presente caso, ni el acuerdo sancionador da las cifras ni el expediente administrativo refleja la magnitud económica de las

operaciones que fueron objeto de los requerimientos. En estos casos, para la cuantificación de la sanción debía operar el límite mínimo al que se refiere el párrafo tercero del transcrito precepto legal.

Efectivamente, como afirma XXX SA., ni en el acuerdo sancionador ni en el expediente aparece dato alguno que haga referencia a la magnitud económica de la operación a la que se refería el requerimiento en cuestión. Los 276,84 euros a los que ascendía el importe de las relaciones empresariales que mantuvo la recurrente con YYY SA., correspondientes a la adquisición de billetes de avión, fue facilitada por la propia sociedad demandante, no por la Administración tributaria.

Esta omisión o carencia pone de manifiesto una deficiente motivación de los criterios de graduación, puesto que, para acudir al criterio proporcional de volumen de negocio, resultaba necesario conocer la magnitud económica de la operación a la que el requerimiento se refería. Ante el desconocimiento de este importe, la propia Ley establece en el artículo 203.5 c), párrafo tercero: «En caso de que no se conozca el importe de las operaciones o el requerimiento no se refiera a magnitudes monetarias, se impondrá el mínimo establecido en los párrafos anteriores.», o lo que es lo mismo, una sanción de 10.000 euros.

El desarrollo reglamentario que se hace del precepto nos lleva inequívocamente a esta interpretación. Efectivamente, cuando el artículo 18.3 del Reglamento de 2004 regula los criterios de graduación para aplicar los porcentajes en función de los importes de las operaciones objeto de la información no facilitada (entre los que se incluyen los límites de 10.000 y 400.000 euros relativos al volumen de negocio), se está refiriendo exclusivamente a supuestos en los que «se conozca el importe de las operaciones cuya información se requiere». Luego, en los demás casos, cuando este dato no sea conocido, sólo se puede sancionar con la multa mínima.

Lo hasta ahora dicho resulta suficiente para la estimación del recurso contencioso-administrativo, sin que sea necesario entrar a valorar el otro motivo relativo a la falta de proporcionalidad. Procede pues anular los actos administrativos recurridos, que deben ser sustituidos por otro en el que la sanción no supere los 10.000 euros.”

En consecuencia, el Tribunal Supremo sienta el criterio de que para poder cuantificar la sanción en los términos previstos en la letra c) del segundo párrafo del art. 203.5 LGT debe motivarse suficientemente el importe o cuantificación de las operaciones respecto de las que versa el requerimiento, concluyendo que de no acreditarse dicho extremo en el propio expediente sancionador, deberá operar el límite mínimo a que se refiere el párrafo tercero de dicho art. 203.5 LGT.

En el concreto supuesto que nos ocupa este Tribunal Central ha podido constatar que aún cuando en los requerimientos de información formulados a X, S.L. se hace mención a que en caso de no coincidir el importe de las operaciones “con el consignado por Uds. en su Declaración Anual de Operaciones con Terceras Personas, se explicarán los motivos de las diferencias”, sin embargo no ha incluido el concreto importe consignado en dicha Declaración Anual ni en el expediente ni en el acuerdo sancionador, aún cuando dicha mención se hiciese a los únicos efectos de poder justificar el conocimiento por parte de la Administración de unos concretos importes de operaciones que motivan el requerimiento, lo que supondría la exclusión del supuesto de dicho párrafo tercero del art. 203.5 LGT y la consecuente aplicación de los criterios de graduación contenidos en el apartado c) del segundo párrafo del mismo artículo.

En aplicación del criterio señalado por el Tribunal Supremo en la Sentencia antes transcrita, debe confirmarse la ausencia de correcta motivación de la procedencia de cuantificar la sanción en base a lo dispuesto en el art. 203.5.segundo párrafo, letra c) LGT, por lo que procede estimar la alegación formulada en este sentido, anulando la sanción impuesta y ordenando su sustitución por otra por importe de 10.000 €, en base a lo dispuesto en el artículo 203.5 tercer párrafo LGT.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en la presente reclamación,

ACUERDA:

ESTIMARLA PARCIALMENTE en los términos señalados en el último párrafo del Fundamento de Derecho CUARTO.

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