

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ056968

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 22 de enero de 2015

Vocalía 5.^a

R.G. 6809/2012

SUMARIO:

IVA. Obligaciones formales. Inscripción o alta en el ROI: principio de proporcionalidad en el análisis de la situación del sujeto pasivo. La cuestión que se suscita en este caso es si es conforme a derecho la denegación de alta en el Registro de Operadores Intracomunitarios -ROI- del obligado tributario, y en particular, si los indicios en los que se basa la Inspección para proceder a esta denegación son suficientes para adoptar el acuerdo que impide la inscripción del obligado tributario en el citado registro. Así, al objeto de facilitar el control de la correcta aplicación del sistema de IVA en el ámbito comunitario, se ha previsto en la normativa tributaria la creación del citado registro en el que deberán incluirse determinados operadores. La inclusión o baja en el ROI se solicitará mediante la presentación del modelo 036 de declaración censal. La atribución por la Administración de cada Estado miembro de un número de identificación individual por el referido tributo, tiene entre otras finalidades, acreditar su condición empresario o profesional con derecho a la deducción del IVA en relación con la realización de adquisiciones intracomunitarias de bienes y la aplicación de la correspondiente exención en las correspondientes entregas intracomunitarias. Pues bien, la Administración cuenta con un margen de apreciación cuando adopta medidas para garantizar la identificación de los obligados tributarios a efectos del IVA. Sin embargo, dicho margen de apreciación no es ilimitado, sin que pueda acordarse la no inscripción o la baja cautelar o definitiva en el ROI haciendo uso de dicha facultad sin motivo legítimo. Es decir, la Administración puede adoptar medidas en aras a garantizar la identificación de los obligados tributarios, pero de conformidad con el principio de proporcionalidad, debe recurrir a medios que, al tiempo que permitan alcanzar eficazmente el objetivo perseguido -la prevención del fraude en el IVA-, causen el menor menoscabo a los objetivos y principios establecidos por la legislación comunitaria. Deben existir indicios fundados que permitan considerar objetivamente que el número de identificación del IVA se utilizará de modo fraudulento, decisión que debe basarse en una apreciación global de todas las circunstancias del caso concreto y de las pruebas reunidas al comprobar la información suministrada por la empresa o de las que consten o reúna la Administración. A este respecto, en el caso que se analiza, se observa que la concurrencia de las circunstancias que se ponen de manifiesto en el expediente están previstas en el art. 144 del RD 1065/2007 (Rgto. de gestión e inspección tributaria), como determinantes de la posible denegación del alta, mediante acuerdo motivado, que es lo que en este caso sucede. No se trata de una sanción a la entidad, sino de la posibilidad de la Administración de denegar el alta en un censo, cuando de las comprobaciones efectuadas no resulta acreditada la veracidad de lo expuesto en las declaraciones censales o existen indicios fundados de que pudiera derivarse el incumplimiento de obligaciones tributarias u obtención de beneficios indebidos. [Vid., Resolución TEAC, de 16 de septiembre de 2014, RG 6137/2011 (NFJ055926)]. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), arts. 138 y 214.

RD 1065/2007 (Rgto. de gestión e inspección tributaria), arts. 3 y 144.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105 y 106.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada en recurso de alzada interpuesto ante este Tribunal Económico-Administrativo Central por D. FRANCISCO JOSE GARCIA MARTIN, en nombre y representación de **LA..., SL** con N.I.F. ... y con domicilio a efectos de notificaciones en ... , contra el acuerdo de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (Ref: 2009ROI71970003F), por el cual se deniega la solicitud de alta en el Registro de operadores intracomunitarios, siendo la cuantía de la reclamación indeterminada.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

De los antecedentes que obran en el expediente, resultan acreditados los siguientes hechos:

1) En fecha 9-12-09 fue notificado acuerdo de propuesta de resolución y trámite de audiencia en relación con la solicitud de alta en el Registro de Operadores Intracomunitarios.

2) Dicha propuesta fue confirmada por acuerdo notificado en fecha 22-04-10, y no conforme con el mismo, deduce, en fecha 21-05-10 presenta reclamación económico-administrativa.

En dicho acuerdo se motiva:

“Se recibió en esta oficina su declaración censal (modelo 036), presentada con fecha 18-03-2009, en la que se solicitaba ALTA en el Registro de operadores intracomunitarios.

El día 09-12-2009 le fue notificado trámite de alegaciones en relación con dicha solicitud, indicándole que de la información obtenida se podría derivar un acuerdo de denegación de su solicitud de ALTA en el Registro de operadores intracomunitarios. Se le comunicaba que: En el informe emitido por la Dependencia de Inspección Financiera y Tributaria de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Madrid, constan las siguientes circunstancias:

*En diligencia de 19 de mayo de 2009 extendida por agentes tributarios en el domicilio fiscal del contribuyente, sito en..., con la comparecencia de **S... Ro...**, en calidad de administrador, se hace constar que allí hay una oficina con identificación del obligado, donde se realiza la gestión administrativa y la dirección del negocio, cediéndole el local la empresa **Fo...** La entidad se dedica a la venta a través de internet de productos de fotografía, audio y vídeo y desean estar incluidos en el Registro de Operadores Intracomunitarios para la adquisición de artículos de fotografía, audio y vídeo en la Unión Europea principalmente en Alemania, aportando relación de posibles proveedores de dichos artículos en Francia, Alemania y el Reino Unido. No obstante, el contribuyente está dado de alta en los epígrafes del IAE 507.1 "Construcción de toda clase de obra" y 619.2 "Comercio al mayor de instrumentos médicos y ortopédicos", epígrafes que no se corresponden con la actividad que manifiesta que realiza.*

*Posteriormente, con fechas 6 de mayo, 13 de julio y 26 de agosto el obligado cambio de domicilio, quedando finalmente fijado en ..., domicilio que es visitado por agentes el 29 de septiembre, con la comparecencia del **Sr. Ro...** quien manifiesta que allí se realiza la gestión administrativa y la dirección del negocio y aporta el contrato de arrendamiento del local. En la misma diligencia se le requirió que aportase en el plazo de 10 días hábiles la documentación relativa a sus contactos con posibles proveedores o clientes en la Unión Europea, si bien hasta la fecha no ha presentado la citada documentación. Así, debido a su falta de colaboración, no se conocen los posibles contactos en la Unión Europea que el obligado pueda tener para la realización de su actividad de comercio de energías renovables. Asimismo, de acuerdo con los datos que figuran en los Registros de la AEAT, desde que **LA... S.L.** inició su actividad en 2006, su principal y prácticamente único cliente es **Fo..., S.L.**, que se dedica también a la distribución de material informático y fotográfico y cuyo administrador es **D. D... Ro...** Esta entidad fue dada de baja en el ROI por su posible intervención en tramas de fraude de IVA. Por tanto, la coincidencia de numerosas circunstancias, como el domicilio fiscal de las entidades, los apellidos de los administradores que puede determinar un posible parentesco, la coincidencia en el tipo de actividad y las relaciones comerciales que mantienen, permiten concluir la vinculación directa de las mismas. Y por ello:*

Se ha constatado la posible intervención del obligado tributario en operaciones de comercio exterior o intracomunitario, de las que puede derivarse el incumplimiento de la obligación tributaria o la obtención indebida de beneficios o devoluciones fiscales en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En fecha 22-12-2009 presentó alegaciones. Analizadas las mismas, se considera no desvirtuada la realidad de las circunstancias señaladas anteriormente. Y ello, por los siguientes motivos:

Con fecha de 4 de noviembre de 2009 se emitió por la Inspección informe por el que se denegaba el alta en el R.O.I. El obligado presentó alegaciones con fecha 22 de diciembre de 2009, en las que manifestaba que:

- que está dado de alta en el epígrafe 619.2 comercio al mayor de aparatos médicos, ortopédicos, ópticos y fotográficos, lo que está dentro de su objeto social, y que la actividad que realiza es la de aparatos ópticos y fotográficos.

*- que, es cierto que su principal cliente es **Fo...**, a la que presta un servicio de mantenimiento que es independiente de las operaciones que pueda realizar con sus proveedores de la Unión Europea.*

- que las únicas actividades que ha realizado en el exterior han sido unas obras de instalación de red y telefonía en Francia.

*- que desconoce la situación de **Fo...** y que son dos empresa Independientes.*

Vistas las alegaciones presentadas y los datos que obran en poder de la Administración, se puede concluir lo siguiente: La Inspección considera que dichas alegaciones no desvirtúan los indicios plasmados en el informe de disconformidad con el alta en el ROI y, por lo tanto, se concluye que en el contribuyente se dan las circunstancias para deducir su posible implicación en tramas de fraude de IVA.”

Segundo.

No estando de acuerdo con la resolución denegatoria de Alta en el ROI, el recurrente presenta reclamación económica-administrativa ante el Tribunal Económico-administrativo Regional de Madrid.

El reclamante alega, en el escrito de interposición, que:

1) No explica la Administración Tributaria qué indicio o indicios conforman el parecer de la decisión para denegar el Alta en el ROI y mucho menos motiva en Derecho la razón o razones que fundamentan esa decisión, por lo cual hay una clara situación de indefensión proscrita en el artículo 24.2 de la Constitución Española. Por otra parte el hecho de que considere la Agencia Tributaria que un cliente de **LA... S.L**, en concreto **Fo... S.L**, pudiera verse inmerso en una trama de posible fraude de IVA, no es causa suficiente para motivar la denegación del Alta en el ROI.

2) Afirma la Administración en la resolución objeto de recurso que: “se ha constatado la posible intervención del obligado tributario en operaciones de comercio exterior o intracomunitario, de las que puede derivarse el incumplimiento de la obligación tributaria o la obtención indebida de beneficios o devoluciones fiscales en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido”, pero dicha afirmación no es cierta, ya que, en primer lugar, no se especifica cuáles son esas operaciones, y, en segundo lugar, se habla de una “posible intervención”, es decir, de una suposición.

3) Por último señala que los epígrafes en los que está dada de Alta en el IAE son los correctos para la actividad desarrollada, sin que ello sea causa tampoco para denegar el Alta en el ROI.

El TEAR de Madrid, por acuerdo de 26 de abril de 2012, desestima la reclamación del interesado.

Cuarto.

Al no estar de acuerdo con la resolución, el recurrente presenta recurso de alzada ante este Tribunal Económico-administrativo Central, alegando en síntesis lo siguiente:

* Que la AEAT deniega el Alta en el ROI por entender existen indicios que hacen presumir la participación de la entidad en un posible fraude de IVA y que en su opinión, el recurrente cree, que son sólo suposiciones.

* Que no explica la AEAT cuales son los indicios que conforman la decisión para denegar el Alta en el ROI.

* Que no ha realizado operaciones de comercio exterior o intracomunitario, y que tan sólo ha realizado unas obras de instalación de red y telefonía, no considerando motivo suficiente para la denegación de su alta en el ROI.

* Que los epígrafes en los que esta dado de Alta el recurrente en el IAE son los correctos

Por lo que el interesado solicita se declare nulo el acuerdo denegatorio, y se proceda a admitir la inscripción en el Registro de Operadores Intracomunitarios.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Este Tribunal Económico-Administrativo Central es competente por razón de la materia y cuantía del asunto para conocer del recurso de alzada interpuesto, en el que concurren los requisitos procedimentales de capacidad del actor, legitimación y acto impugnado, a tenor de cuanto se dispone en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y en el Reglamento general de desarrollo en materia de revisión en vía administrativa.

Segundo:

La interesada manifiesta que el acuerdo desestimatorio reitera la apreciación de la existencia de suficientes indicios que relacionan al recurrente en una posible participación en tramas de fraude de IVA

basándose en un informe de la Inspección. La sociedad alega que según doctrina del Tribunal Constitucional, los indicios deben ser plenamente probados, verificando su existencia, no bastando simples sospechas o conjeturas.

La cuestión que se suscita en el presente expediente es si es conforme a derecho la denegación de Alta en el ROI del obligado tributario en el Registro de Operadores Intracomunitarios, y en particular, si los indicios en los que se basa la Inspección para proceder a esta denegación son suficientes para adoptar el acuerdo que impide la inscripción del obligado tributario en el citado registro.

Al objeto de facilitar el control de la correcta aplicación del sistema de IVA en el ámbito comunitario, se ha previsto en la normativa tributaria la creación de un Registro de Operadores Intracomunitarios en el que deberán incluirse determinados operadores. La inclusión o baja en el Registro de operadores intracomunitarios se solicitará mediante la presentación del modelo 036 de declaración censal. Este Registro formará parte del Censo de empresarios, profesionales y retenedores.

El Reglamento de actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos ha incorporado y desarrollado la normativa que nos interesa. Así, dedica la Sección 1ª del Cap. I del título II, a los *“Censos Tributarios”*.

En concreto se refiere al Registro de operadores intracomunitarios (ROI) en el artículo 3 apartado 3:

“3. El Registro de operadores intracomunitarios estará formado por las personas o entidades que tengan atribuido el número de identificación fiscal regulado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en el artículo 25 de este Reglamento, que vayan a efectuar entregas o adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas a dicho tributo.

Formarán parte igualmente de este registro los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que vayan a ser destinatarios de prestaciones de servicios cuyo lugar de realización a efectos de aquél se determine efectivamente en función de cuál sea el Estado que haya atribuido al adquirente el número de identificación fiscal con el que se haya realizado la operación.

La inclusión será asimismo obligatoria en el caso de personas o entidades a las que se refiere el artículo 14 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando vayan a realizar adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas a dicho impuesto. En tal caso, la inclusión en este registro determinará la asignación a la persona o entidad solicitante del número de identificación fiscal regulado en el artículo 25 de este Reglamento.

La circunstancia de que las personas o entidades a las que se refiere el artículo 14 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, dejen de estar incluidas en el Registro de operadores intracomunitarios, por producirse el supuesto de que las adquisiciones intracomunitarias de bienes que realicen resulten no sujetas al impuesto en atención a lo establecido en dicho precepto, determinará la revocación automática del número de identificación fiscal específico regulado en el artículo 25 de este Reglamento.

Este registro formará parte del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.”

Es importante destacar que la normativa anteriormente citada tiene su fundamento en el artículo 214 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido (DO L 347 de 11.12.2006), que regula la materia relativa a la identificación de las personas o entidades que apliquen dicho Impuesto y, en particular la atribución por la Administración de cada Estado miembro de un número de identificación individual por el referido tributo, entre otras finalidades, para acreditar su condición empresario o profesional con derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido en relación con la realización de adquisiciones intracomunitarias de bienes y la aplicación de la correspondiente exención en las correspondientes entregas intracomunitarias (Art. 138 Directiva 2006/112/CE). Ello pone de manifiesto la extraordinaria relevancia que un adecuado cumplimiento de estos procedimientos censales tiene en la correcta aplicación de los tributos.

Por tal motivo, se reconocen a la Administración las adecuadas funciones de comprobación censal. Así, inserto en la Sección 7ª, del Capítulo II, del Título IV, relativo a Actuaciones y procedimientos de gestión tributaria, el artículo 144, relativo a *“Actuaciones de comprobación censal”*, dispone:

“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.

3. 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.

4. 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: (...)

c) Cuando se constate la posible intervención del obligado tributario en operaciones de comercio exterior o intracomunitario, de las que pueda derivarse el incumplimiento de la obligación tributaria o la obtención indebida de beneficios o devoluciones fiscales en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido. (...)

A este respecto ha de observarse que la concurrencia de las circunstancias que se ponen de manifiesto en el presente expediente se prevén en el artículo 144 del Reglamento general de gestión e inspección tributaria, anteriormente transcrito, como determinantes de la posible denegación del alta, mediante acuerdo motivado, que es lo que en este caso sucede. No se trata de una sanción a la entidad, sino de la posibilidad de la Administración de denegar el alta en un censo, cuando de las comprobaciones efectuadas no resulta acreditada la veracidad de lo expuesto en las declaraciones censales o existen indicios fundados de que pudiera derivarse el incumplimiento de obligaciones tributarias u obtención de beneficios indebidos.

La adopción de tales medidas por parte de la Administración impide el uso abusivo en determinados casos de los números de identificación a efectos del IVA. En consecuencia, la Administración cuenta con un margen de apreciación cuando adopta tales medidas para garantizar la identificación de los obligados tributarios a efectos del IVA.

Sin embargo, dicho margen de apreciación no es ilimitado, sin que pueda acordarse la no inscripción o la baja cautelar o definitiva en el Registro de Operadores Intracomunitarios haciendo uso de dicha facultad sin motivo legítimo.

El artículo 144 del citado Real Decreto debe ajustarse a los principios inspiradores del derecho comunitario. Es necesario en este punto, traer a colación la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 14 de marzo de 2013, Asunto C-527/11 (Ablesio) en la que se analiza si la Administración tributaria está facultada para denegar la atribución de un número de identificación fiscal a efectos de IVA a una sociedad que, según la propia Administración, no dispone de medios materiales, técnicos y financieros para ejercer la actividad económica declarada. De ello se deriva que la Administración Tributaria no puede denegar la atribución de un número de identificación de IVA a un solicitante únicamente porque no pueda demostrar que disponga de los referidos medios para ejercer la actividad económica en el momento en que presenta su solicitud de inscripción en el registro de sujetos pasivos. Sin perjuicio de lo anterior, y como punto de conexión con el caso planteado en este expediente, señala la sentencia que los Estados miembros están legitimados para adoptar medidas que impidan el uso abusivo de los números de identificación, pero sin que dichas medidas vayan más allá de lo que sea necesario para garantizar la correcta recaudación del impuesto y evitar el fraude y sin cuestionar sistemáticamente el derecho a la deducción del IVA ni su neutralidad. Por lo tanto, para que la negativa a dar de Alta en el ROI a un sujeto pasivo a efectos del IVA sea proporcionada al objetivo de prevención del fraude, tal negativa debe basarse en indicios fundados que permitan considerar objetivamente que el número de identificación del IVA atribuido a ese sujeto pasivo se utilizará de modo fraudulento, decisión que debe basarse en una apreciación global de todas las circunstancias del caso concreto y de las pruebas reunidas al comprobar la información suministrada por la empresa (o de las que consten o reúna la Administración, en el caso de denegar un Alta en el ROI).

En la sentencia se recoge de forma expresa:

“ 34 Para ser considerada proporcionada al objetivo de prevención del fraude, la negativa a identificar a un sujeto pasivo mediante un número individual debe basarse en indicios fundados que permitan considerar objetivamente que el número de identificación del IVA atribuido a ese sujeto pasivo se utilizará probablemente de modo fraudulento. Esta decisión debe basarse en una apreciación global de todas las circunstancias del caso concreto y de las pruebas reunidas al comprobar la información proporcionada por la empresa de que se trate.

35 Corresponde al tribunal remitente, que es el único competente tanto para interpretar el Derecho nacional como para comprobar y apreciar los hechos del litigio principal –y concretamente el modo en que aplica ese Derecho la Administración tributaria (sentencia Mednis, antes citada, apartado 33 y jurisprudencia citada)– apreciar la compatibilidad de las medidas nacionales con el Derecho de la Unión y, concretamente, con el principio

de proporcionalidad. El Tribunal de Justicia sólo es competente para proporcionar al mencionado órgano jurisdiccional los elementos de interpretación que puedan permitirle apreciar dicha compatibilidad (véanse, en este sentido, las sentencias de 30 de noviembre de 1995, Gebhard, C-55/94, Rec. p. I-4165, apartado 19, y de 29 de julio de 2010, Profaktor Kulesza, Frankowski, Józwiak, Orlowski, C-188/09, Rec. p. I-7639, apartado 30).

36 Por lo que respecta a las circunstancias del litigio principal, debe destacarse que el hecho de que un sujeto pasivo no disponga de medios materiales, técnicos y financieros para ejercer la actividad económica declarada no es suficiente, por sí solo, para demostrar que tiene probablemente intención de cometer un fraude fiscal. Sin embargo, no cabe excluir que circunstancias de esta naturaleza, reforzadas por la presencia de otros elementos objetivos que haga sospechar una intención fraudulenta por parte del sujeto pasivo, puedan constituir indicios que deben tenerse en cuenta al apreciar globalmente el riesgo de fraude. (...)"

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea concluye que en virtud de los preceptos de la Directiva y del principio de proporcionalidad, no cabe denegar a una entidad la inscripción en el registro del IVA por el hecho de no tener medios materiales, técnicos y financieros, sin hacer antes una apreciación global de las circunstancias concretas de la compañía que demuestre que hay indicios fundados de que el número se va a utilizar de forma fraudulenta.

El Registro de Operadores Intracomunitarios es un instrumento que facilita a la Administración el control de la correcta aplicación del sistema de IVA en el ámbito comunitario. La Administración puede adoptar medidas en aras a garantizar la identificación de los obligados tributarios a efectos del IVA, pero de conformidad con el principio de proporcionalidad, debe recurrir a medios que, al tiempo que permitan alcanzar eficazmente el objetivo perseguido, en nuestro caso la prevención del fraude en el IVA, causen el menor menoscabo a los objetivos y principios establecidos por la legislación comunitaria de que se trata. Por consiguiente, si bien es legítimo que las medidas adoptadas por la Administración pretendan preservar con la mayor eficacia posible los derechos de la Hacienda Pública, no deben ir más allá de lo que es necesario para dicho fin.

Tercero.

Vamos a continuación a analizar en que se basa la Inspección en este expediente para determinar la denegación del Alta en el ROI, concluyendo si los mismos son o no suficientes y fundados y permiten considerar que el número de identificación se va a usar de modo fraudulento.

Conforme dispone la jurisprudencia comunitaria, se requiere una apreciación global de las circunstancias concretas de cada entidad, y por ello en cada caso deben analizarse los hechos y circunstancias que concurren. Por tanto, cabe concluir que ha de estarse a las circunstancias de cada caso, para determinar si existen indicios fundados que determinan la baja del Registro.

Debemos plantear en el presente caso, si se cumple el requisito exigido de existir indicios que puedan determinar una lesión de los derechos de la Hacienda Pública, para que la Administración tributaria proceda a dar de baja al obligado tributario del Registro de Operadores Intracomunitarios, si las circunstancias expuestas por el órgano inspector cumplen el requisito de indicios fundados que permitan considerar que el número de identificación va a ser utilizado de modo fraudulento.

Alega el reclamante que en el acuerdo impugnado el Órgano Gestor no especifica cuáles son esas operaciones que presuponen la "posible intervención del obligado tributario en operaciones de comercio exterior o intracomunitario, de las que pueda derivarse el incumplimiento de la obligación tributaria o la obtención indebida de beneficios o devoluciones fiscales en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido", y sólo hace meras suposiciones.

No obstante lo alegado, como ya se ha señalado, en el referido acuerdo se recoge el contenido del Informe de la Inspección de los Tributos, de fecha 17-02-10, en el cual se confirma el emitido en fecha 4-11-09 en el que se denegaba el alta en el ROI, recogiéndose en el mismo hechos por los que se constata esta posible intervención.

La norma no dice que se trate de "hechos que constaten la intervención" sino de hechos que "constaten la posible intervención", precisamente en la cautela lógica de que estos hechos constatados permitan a la administración la denegación del alta en el registro señalado, dada la relevancia y trascendencia de las consecuencias que, desde el punto de vista fiscal, pueden conllevar el alta en dicho registro.

Concretamente se recoge que: *"su principal y prácticamente único cliente es Fo..., S.L., que se dedica también a la distribución de material informático y fotográfico y cuyo administrador es D. D... Ro.... Esta entidad fue dada de baja en el ROI por su posible intervención en tramas de fraude de IVA. Por tanto, la coincidencia de numerosas circunstancias, como el domicilio fiscal de las entidades, los apellidos de los administradores que puede determinar un posible parentesco, la coincidencia en el tipo de actividad y las relaciones comerciales que mantienen, permiten concluir la vinculación directa de las mismas..."*

De otro lado, el obligado tributario no ha presentado pruebas que desvirtúen los indicios manifestados por la Inspección, limitándose a manifestar sin soporte documental alguno que las operaciones con los proveedores controvertidos son un porcentaje pequeño del total de operaciones realizadas por la entidad, que la entidad realiza una actividad económica y que cuenta con una media de 25 trabajadores, que no conocía que tales sociedades llevaban a cabo actividades fraudulentas y que no están incurso en tramitación de diligencia judicial alguna relativa a incumplimientos de obligaciones tributarias en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

De acuerdo con el artículo 105 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre General Tributaria, tanto en el procedimiento de gestión como en el de resolución de reclamaciones económico administrativas, quien haga valer su derecho, deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo. Este principio es interpretado por el Tribunal Supremo, en su sentencia de 27 de enero de 1992, en el sentido de que "cada parte ha de probar el supuesto de hecho de la norma, cuyas consecuencias jurídicas invoca a su favor". En este sentido, este Tribunal entiende que los anteriores criterios han de conjugarse con los de normalidad y facilidad probatoria *"de manera que la carga de la prueba ha de atribuirse a aquella parte más próxima a las fuentes de prueba, y para la cual resulta de extrema sencillez la demostración de los hechos controvertidos"*. En la vía económico-administrativa rige el principio de "interés" en la prueba, según el cual las consecuencias jurídicas desfavorables de la falta o insuficiencia de la prueba irán a cargo de la parte a la que favorecería la existencia de tal hecho y su demostración, salvo que legalmente se disponga lo contrario, mediante algún tipo de ficción, presunción o *"relevatio ab onere probandi"*.

Tanto en las puestas de manifiesto en el procedimiento administrativo como en la vía económico administrativa el obligado tributario pudo desvirtuar los indicios que a la Inspección le llevan a proponer la denegación de Alta en el Registro de Operadores Intracomunitarios. El artículo 106 de la Ley 58/2003 General Tributaria, dispone que: *"en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000 de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa"*.

Este Tribunal Económico Administrativo Central entiende que con los datos expuestos en los informes, atendiendo a las características de los clientes, la naturaleza de la actividad económico desarrollada por la entidad según consta en los informes de la Inspección, y de otro lado, sin que la entidad haya aportado prueba alguna que desvirtúe los hechos constatados, existen indicios fundados que determinan la baja en el Registro de Operadores Intracomunitarios.

Este Tribunal considera que se ha adoptado un acuerdo de denegación de Alta en el Registro de Operadores Intracomunitarios fundado en una apreciación global de todas las circunstancias descritas en párrafos anteriores y que concurren en este caso, tras una comprobación de la actividad de la entidad y su relación con proveedores inmersos en tramas de IVA, comprobando la información suministrada por el obligado tributario así como la que obra en su poder de terceros. En el presente caso, la apreciación global de tales circunstancias concretas, demuestra que hay indicios fundados de que el número de identificación del obligado tributario se va a utilizar de forma fraudulenta.

De acuerdo con los datos declarados por el obligado tributario, los datos que obran en poder de la Administración, así como el examen físico y documental de los hechos y circunstancias en las oficinas, despachos y establecimientos del obligado tributario, este Tribunal considera adecuado a derecho el acuerdo de denegación de Alta en el Registro de Operadores Intracomunitarios, al resultar constatada con indicios fundados la posible intervención del interesado directa o indirectamente en operaciones de comercio exterior o intracomunitario, de las que pueda derivarse el incumplimiento de la obligación tributaria o la obtención indebida de beneficios o devoluciones fiscales en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en Sala, visto el presente recurso de alzada,

ACUERDA:

desestimar el recurso de alzada.

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