

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ060127

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 22 de octubre de 2015

Vocalía 5.ª

R.G. 1450/2013

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Competencia. Por razón de la cuantía. Recursos. Recurso de alzada ordinario. En el presente caso, las sanciones impuestas corresponden a infracciones tributarias tipificadas en el art. 201 de la Ley 58/2003 (LGT) y consisten en la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados durante los períodos 2006 y 2007. Los períodos de facturación que deben tomarse en consideración a los efectos de instruir los correspondientes expedientes sancionadores de exigencia de responsabilidades administrativas previstas en el art. 201 de la Ley 58/2003 (LGT), no son otros que los anuales, atendiendo que estamos en presencia de sujetos pasivos personas físicas que, dicen, ejercer una actividad económica, tributando en imposición directa por IRPF y Régimen Simplificado de IVA. Visto lo anterior y atendidos los antecedentes del caso que ahora nos ocupa, debe fijarse como cuantía del acto administrativo impugnado la de 126.622,71 euros, esto es, la sanción de mayor cuantía de las dos que se engloban en el acuerdo sancionador, pues así lo prevé el apdo. 2 del art. 35 del RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa). Teniendo en cuenta que ninguna de las sanciones por separado supera el límite de 150.000 euros, el resultado es la inadmisión del recurso de alzada interpuesto. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 188, 201, 226, 227 y 229.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), arts. 35 y 36.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, en el recurso de alzada que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en SALA, promovido por **J...** de NIF: ..., actuando en su propio nombre y domicilio a efectos de notificaciones en ..., interpuesto en fecha 27 de febrero de 2013 contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, de fecha 31 de enero de 2013 y notificada el 11 de febrero de 2012, que desestima la reclamación 47/2415/2010 interpuesta contra el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador de fecha 9 de noviembre de 2010 dictado por la Dependencia Regional de inspección de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Castilla y León, Sede Valladolid, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido de los períodos 2006/2007.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Con fecha 9 de noviembre de 2010 se dicta acuerdo de resolución del procedimiento sancionador por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Castilla y León, Sede Valladolid, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, períodos 2006/2007, por importe de 25.419,43 euros y 126.622,71 euros respectivamente.

La Inspección considera que la conducta del interesado constituye una infracción tributaria muy grave tipificada en el artículo 201 de la Ley General Tributaria, consistente en la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados.

La propuesta de la sanción se fundamenta en los hechos que exponemos a continuación y que llevan a la inspección a la conclusión de que **J...** ha emitido facturas por un importe superior al valor real de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas durante los períodos comprendidos entre el cuarto trimestre del ejercicio 2006 y el cuarto trimestre del ejercicio 2007:

- **J...** estuvo dado de alta en el epígrafe 691.2 del Impuesto sobre Actividades Económicas (Reparación de automóviles y bicicletas) entre el 01/01/2005 y el 31/12/2007, dedicándose a la reparación de vehículos industriales y tributando por el régimen simplificado en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

- Durante toda la vida empresarial ha trabajado única y exclusivamente para cuatro clientes. Todas las operaciones comerciales del obligado tributario se llevan a cabo con empresas pertenecientes y administradas por sus padres y hermanos, consistiendo en la reparación y mantenimiento de sus vehículos industriales.

- En las facturas emitidas se produce un desglose entre la mano de obra, facturándose un número de horas a un precio determinado (36,50 euros por hora en 2006 y 39,50 euros en 2007) y los recambios y material utilizado en las reparaciones. En el último trimestre de 2006 factura en concepto de materiales y recambios 42.515,73,96 euros y durante todo el ejercicio 2007, 214.185,73 euros. No hay inventario de existencias a 01/01/2006. Ante la solicitud de documentación que justifique la diferencia entre los importes facturados en el material adquirido y el facturado por las ventas y de la justificación del precio de la mano de obra facturada, responde que son consecuencia de la aplicación de precios de mercado.

- Examinada la cuenta bancaria del BBVA a través de la que manifiesta que se realizaron la mayoría de los pagos/cobros efectuados a través de cuentas corrientes, solo encontramos los siguientes ingresos que podrían estar asociados a los servicios prestados: 6.000 euros en el 4T de 2006 y 67.614,56 euros en 2007. No se tienen en cuenta algunos en los que consta su distinto origen, como subvenciones o intereses bancarios.

- Los importes totales de las facturas recibidas según los Libros registro ascienden a 6.159,39 euros en el cuarto trimestre de 2006 y a 32.396,75 euros en el ejercicio 2007. Algunas de estas facturas no son debidas a la compra de material, sino a servicios profesionales, teléfono y otros, si bien su importe no es demasiado elevado. La mayor parte de las facturas tienen adjunto su justificante de pago. En todos los casos en que se dispone del justificante (menos uno de 1.266,60 euros), el pago se hace a través de la cuenta del BBVA citada anteriormente.

- Se ha realizado un análisis de las horas facturadas por meses, no siendo el número de horas facturadas en el año superior al máximo teórico. Analizando el precio de mercado de la hora de mano de obra en las empresas de reparación de vehículos, no puede afirmarse que sea un precio fuera de mercado.

- No ha sido posible encontrar una correspondencia entre las compras y las ventas de material, ya que en las facturas emitidas se especifican con mucha menor precisión los recambios utilizados que en las facturas recibidas, no pudiéndose precisar en qué operación comercial de venta se utiliza cada uno de los bienes adquiridos. El importe de los recambios y materiales incluidos en las facturas emitidas supone tanto en 2006 como en 2007 siete veces el importe de lo que ha supuesto la adquisición de esos mismos bienes.

Ante los hechos descritos, la Inspección tributaria concluye que, si bien, no se puede afirmar que la actividad de reparación de vehículos sea ficticia, las cifras contenidas en las facturas emitidas no reflejan la realidad, considerando que el porcentaje de beneficio que obtiene el obligado tributario en cuanto a los materiales utilizados es absolutamente desproporcionado.

El instructor estima el importe de la facturación falseada por diferencia entre lo consignado en concepto de materiales y repuestos en las facturas emitidas en cada trimestre por el obligado tributario y el resultado de aplicar a las compras de materiales que figuran en el Libro registro de facturas recibidas un incremento del 40 %. Señala el instructor a este respecto que dicho porcentaje representa el margen máximo razonable que cabe aplicar al precio de coste del material facturado, de acuerdo a la lógica del mercado.

De acuerdo con los citados cálculos, el importe que se considera facturado en exceso por el obligado tributario asciende a 33.892,58 euros en el cuarto trimestre de 2006 y a 168.830,28 euros en el ejercicio 2007. Consecuencia de lo anterior impone un sanción tributaria por importe de 25.413,43 euros para el período 2006 y 126.622,71 euros.

Segundo.

Contra dicho acuerdo el interesado interpuso reclamación económico administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, que se desestima la reclamación mediante resolución de fecha 31 de enero de 2013 y notificada el 11 de febrero de 2013.

Tercero.

En fecha 27 de febrero de 2013 interpone recurso de alzada ante este Tribunal Económico Administrativo Central, reiterando las alegaciones formuladas ante el tribunal regional y solicitando la anulación del acuerdo sancionador.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Como cuestión previa, este Tribunal Económico Administrativo Central debe examinar si es competente para conocer del recurso de alzada interpuesto contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León.

La cuestión radica en determinar el órgano económico-administrativo competente para conocer de las reclamaciones económico-administrativas, en única o primera instancia, de conformidad con la legislación aplicable

en el momento de su interposición con fecha 3 de diciembre de 2010 y que se contiene en la Ley 58/2003 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 General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, según la fecha de interposición de la reclamación económico administrativa.

Una vez determinado el órgano económico-administrativo que debió conocer en primera o en única instancia la resolución impugnada, podremos resolver sobre la competencia de este Tribunal Económico Administrativo Central para conocer la misma.

Dispone el artículo 226 de la Ley 58/2003 General Tributaria:

“Podrá reclamarse en vía económico-administrativa en relación con las siguientes materias:

a) La aplicación de los tributos y la imposición de sanciones tributarias que realicen la Administración General del Estado y las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la misma. (...)

Por otra parte, el artículo 227 de la misma Ley dispone:

“2. En materia de aplicación de los tributos, son reclamables:

a) Las liquidaciones provisionales o definitivas. (...)

3. Asimismo, serán reclamables los actos que impongan sanciones. (...).”

Es decir, tal y como se desprende de los artículos anteriores, el acuerdo sancionador practicado descrito en los antecedentes de hecho, es susceptible de reclamación económico administrativa toda vez que es materia económico administrativa y acto impugnado en dicha vía.

El artículo 229 de la Ley 58/2003 General Tributaria por su parte dispone:

“1. El Tribunal Económico-Administrativo Central conocerá:

a) En única instancia, de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos centrales de los Ministerios de Hacienda y de Economía u otros departamentos ministeriales, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, así como contra los actos dictados por los órganos superiores de la Administración de las comunidades autónomas.

También conocerá en única instancia de las reclamaciones en las que deba oírse o se haya oído como trámite previo al Consejo de Estado.

b) En única instancia, de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, o por los órganos de las comunidades autónomas no comprendidos en el párrafo anterior, así como contra las actuaciones de los particulares susceptibles de reclamación, cuando, aun pudiendo presentarse la reclamación en primera instancia ante el tribunal económico-administrativo regional o local correspondiente, la reclamación se interponga directamente ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo.

c) En segunda instancia, de los recursos de alzada ordinarios que se interpongan contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los tribunales económico-administrativos regionales y locales.

d) De los recursos extraordinarios de revisión y de los extraordinarios de alzada para la unificación de criterio.

e) De la rectificación de errores en los que incurran sus propias resoluciones, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 220 de esta ley.”

2. Los tribunales económico-administrativos regionales y locales conocerán:

a) En única instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado y por los órganos de la Administración de las comunidades autónomas no comprendidos en el párrafo a) del apartado anterior, cuando la cuantía de la reclamación sea igual o inferior al importe que se determine reglamentariamente.

b) En primera instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos mencionados en el párrafo a) de este apartado, cuando la cuantía de la reclamación sea superior al importe que se determine reglamentariamente.

c) De la rectificación de errores en los que incurran sus propias resoluciones, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 220 de esta ley.

3. Los tribunales económico-administrativos regionales y locales conocerán asimismo de las reclamaciones que se interpongan contra actuaciones de los particulares en materia tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa, en primera o única instancia según que la cuantía de la reclamación exceda o no del importe que se determine reglamentariamente.

En estos casos, la competencia de los tribunales económico-administrativos regionales y locales vendrá determinada por el domicilio fiscal de la persona o entidad que interponga la reclamación.”

En el presente caso, el acto impugnado (acuerdo sancionador) es un acto dictado por un órgano periférico de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. De conformidad con el transcrito artículo 229 de la Ley General Tributaria, el Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León puede conocer de la reclamación interpuesta. Ahora bien, el punto determinante del conocimiento en primera o en única instancia por el Tribunal Regional es la cuantía del acto administrativo objeto de impugnación.

La cuantía de la reclamación a los efectos de determinar la instancia en la que el Tribunal Regional va a conocer de la reclamación, e indirectamente qué resoluciones son susceptibles de impugnación ante este Tribunal Económico Administrativo Central aún procediendo de un órgano periférico de la Administración tributaria, se fija según las reglas recogidas en el Real Decreto 520/2005 que regula el Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, en función de la fecha de interposición de la reclamación.

En concreto, el artículo 35 señala que:

“1. La cuantía de la reclamación será el importe del componente o de la suma de los componentes de la deuda tributaria a que se refiere el artículo 58 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sean objeto de impugnación, o, en su caso, la cuantía del acto o actuación de otra naturaleza objeto de la reclamación. Si lo impugnado fuese una base imponible o un acto de valoración y no se hubiese practicado la correspondiente liquidación, la cuantía de la reclamación será el importe de aquellos.

2. Cuando en el documento en el que se consigne el acto administrativo objeto de la impugnación se incluyan varias deudas, bases, valoraciones o actos de otra naturaleza, se considerará como cuantía de la reclamación interpuesta la de la deuda, base, valoración o acto de mayor importe que se impugne, sin que a estos efectos proceda la suma de todos los consignados en el documento”.

3. En las reclamaciones por actuaciones u omisiones de los particulares, la cuantía será la cantidad que debió ser objeto de retención, ingreso a cuenta, repercusión, consignación en factura o documento sustitutivo, o la mayor de ellas, sin que a estos efectos proceda la suma de todas en el supuesto de que concurren varias.

4. Se consideran de cuantía indeterminada los actos dictados en un procedimiento o las actuaciones u omisiones de particulares que no contengan ni se refieran a una cuantificación económica.

5. En los casos de acumulación previstos en el artículo 230 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la cuantía de la reclamación será la que corresponda a la de mayor cuantía de las acumuladas, determinada según las reglas de los apartados anteriores. A estos efectos, la acumulación atenderá al ámbito territorial de cada tribunal económico-administrativo regional o local o sala desconcentrada.”

Por su parte el artículo 36 regula la cuantía necesaria para interponer el recurso de alzada ordinario, al establecer que:

“De acuerdo con el artículo 229 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, sobre las competencias de los tribunales económico-administrativos, podrá interponerse recurso de alzada ordinario cuando la cuantía de la reclamación, calculada conforme a lo dispuesto en el artículo anterior, supere 150.000 euros, o 1.800.000 euros si se trata de reclamaciones contra bases o valoraciones. Si el acto o actuación fuese de cuantía indeterminada, podrá interponerse recurso de alzada ordinario en todo caso.”

En el presente caso, las sanciones impuestas al reclamante corresponden a infracciones tributarias tipificadas en el artículo 201 de la Ley 58/2003 General Tributaria y consisten en la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados durante los períodos 2006 y 2007.

El instructor estima el importe de la facturación falseada por diferencia entre lo consignado en concepto de materiales y repuestos en las facturas emitidas en cada trimestre por el obligado tributario y el resultado de aplicar a las compras de materiales que figuran en el Libro registro de facturas recibidas un incremento del 40 %. Señala el instructor a este respecto que dicho porcentaje representa el margen máximo razonable que cabe aplicar al precio de coste del material facturado, de acuerdo a la lógica del mercado.

De acuerdo con los citados cálculos, el importe que se considera facturado en exceso por el obligado tributario asciende a 33.892,58 euros en el cuarto trimestre de 2006 y a 168.830,28 euros en el ejercicio 2007.

Consecuencia de lo anterior impone un sanción tributaria por importe de 25.413,43 euros para el período 2006 y 126.622,71 euros para el período 2007.

Advertido lo anterior y, como ha instruido la Inspección en el expediente sancionador aquí enjuiciado, los períodos de facturación que deben tomarse en consideración a los efectos de instruir los correspondientes expedientes sancionadores de exigencia de responsabilidades administrativas previstas en el artículo 201 de la Ley 58/2003, General Tributaria, no son otros que los anuales, atendiendo que estamos en presencia de sujetos pasivos personas físicas que, dicen, ejercer una actividad económica, tributando en imposición directa por IRPF y Régimen Simplificado de IVA. Así lo ha considerado la propia Sala de lo Contencioso Administrativo del tribunal Supremo (Sección 1ª), en su auto de 30 de enero de 2014. En aquel recurso de casación (num. 2742/2013), se había sancionado por la falsedad de dos únicas facturas emitidas por el reclamante en fechas 31/12/2004 (369.000,00 euros) y 31/12/2005 (405.949,42 euros), imponiéndose en aquella ocasión por la Inspección de los tributos dos sanciones por comisión de la infracción prevista en el artículo 201 de la LGT; una de 553.500, 00 euros por lo que respecta al ejercicio 2004 y otra de 608.924,13 euros por el ejercicio 2005, lo que totalizaba 1.162.424,13 euros (871.818,10 euros si atendemos a la reducción prevista en el artículo 188.3 de la LGT).

Considerando los antecedentes de aquel caso, por la mencionada Sala se acuerda en aquel auto de 30 de enero de 2014: *“Declarar la admisión del recurso de casación..., respecto de la liquidación por sanción relativa al..., ejercicio 2005, y la inadmisión del recurso en relación con la restante liquidación...”*, por no alcanzar la cuantía de la sanción discutida por lo que hace el ejercicio 2004 el importe de 600.000 euros. Sostiene la Sala en el Fundamento Tercero de aquel auto, que:

“En el caso analizado la cuantía del recurso fijada en la instancia en la cantidad de 1.162.424,13 euros, sin embargo, según consta en las actuaciones de instancia y en el escrito de interposición del recurso de casación, dicha cifra es la suma de las sanciones impuestas al hoy recurrente en relación con el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2004 y 2005, y únicamente la liquidación por sanción relativa al ejercicio 2005 supera el límite legal para acceder al recurso de casación, asciende concretamente a la cantidad de 608.924, 13, mientras que la relativa al ejercicio 2004, asciende a la de 553.500 euros.

En consecuencia, con arreglo a lo previsto en el artículo 86.2.b) procede declarar la admisión del recurso respecto de..., ejercicio 2005, y la inadmisión del recurso en relación con la restante liquidación,....”

Visto lo anterior y atendidos los antecedentes del caso que ahora nos ocupa, debe fijarse como cuantía del acto administrativo impugnado la de 126.622,71 euros, esto es, la sanción de mayor cuantía de las dos que se engloban en el acuerdo sancionador, pues, como prevé el apartado 2º del artículo 35 del RD 520/2005, antes reproducido:

“Cuando en el documento en el que se consigne el acto administrativo objeto de la impugnación se incluyan varias deudas, bases, valoraciones o actos de otra naturaleza, se considerará como cuantía de la reclamación interpuesta la de la deuda, base, valoración o acto de mayor importe que se impugne, sin que a estos efectos proceda la suma de todos los consignados en el documento”.

Teniendo en cuenta los criterios de determinación de la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas expuestos anteriormente, debemos concluir que ninguna de las sanciones tributarias impuestas en los acuerdos impugnados, excede de 150.000,00 euros.

De todo lo anterior se puede concluir que:

La resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León debió dictarse en única instancia.

Concurre en el presente recurso la causa de inadmisibilidad contemplada en el artículo 239.4.a) LGT.

La resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León pone fin a la vía administrativa, de manera que de conformidad con el artículo 249 de la Ley: *“Las resoluciones que pongan fin a la vía económico-administrativa serán susceptibles de recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional competente”*.

El Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León debe proceder a la correcta notificación de la resolución dictada en la reclamación indicada en el encabezamiento, con indicación del recurso que procede contra la misma.

Por todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en **SALA**, en el presente recurso de alzada,

ACUERDA:

declararlo inadmisibile, determinando que el expediente se remita al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León para proceder a la correcta notificación de la resolución con indicación de los recursos pertinentes.

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