

**BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ064242

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 20 de octubre de 2016

Vocalía 5.<sup>a</sup>

R.G. 3687/2014

**SUMARIO:**

**Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Recursos. Recurso extraordinario de revisión. Motivos. Aparición de documentos de valor esencial.** Del art. 244 de la Ley 58/2003 (LGT) cabe advertir el carácter tasado del recurso extraordinario de revisión, no configurándose éste como una instancia más en vía administrativa, sino como un instrumento que habilita a los interesados a reaccionar frente a resoluciones administrativas firmes -ya sean éstas dictadas tanto por órganos de gestión, como por los Tribunales económico-administrativos-. El citado carácter extraordinario del recurso determina que los motivos tasados de interposición sean de interpretación estricta, estando prohibida su aplicación analógica y extensiva a otros supuestos no contemplados por el legislador. En el presente supuesto, del tenor de las alegaciones formuladas se desprende que el recurrente se remite a la causa de interposición del recurso extraordinario de revisión establecida en el art. 244.1.a) de la Ley 58/2003 (LGT), consistente en la aparición de documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto recurrido o de imposible aportación al tiempo de dictarse el mismo, y que evidencien el error cometido. El documento de valor esencial al que hace referencia el interesado es una Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía. En el presente supuesto, se aprecia que el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria correspondiente al IVA ejercicio 2006, es firme en vía administrativa como consecuencia de no haber sido interpuesto contra el mismo recurso de reposición o reclamación económico administrativa en el plazo del mes desde su notificación establecido en la Ley 58/2003 (LGT). De tal manera que al declarar, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía nula la liquidación derivada del procedimiento de comprobación, carece de base jurídica la infracción tributaria a la que se refiere el acuerdo de imposición de sanción recurrido. Así mismo, se trata de un documento posterior al acto recurrido, en la medida en que el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria es de fecha 5 de noviembre de 2009, mientras que la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía es de fecha 23 de diciembre de 2013. Por tanto, en el presente supuesto concurre la causa establecida en el mencionado art. 244.1.a) de la Ley 58/2003 (LGT), por cuanto concurre documento de valor esencial, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía declarando nula la liquidación provisional, que es posterior al acto recurrido, esto es, el acuerdo de imposición de sanción impugnado, y que evidencia el error cometido en el mismo, por cuanto éste determina la sanción atendiendo a la liquidación que ha sido posteriormente declarada nula. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), art. 244.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba indicada, en el RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN que pende ante este Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), en Sala, interpuesto por D. Rx... con NIF ... y domicilio a efectos de notificaciones sito en ..., contra el acuerdo de Imposición de sanción por infracción tributaria de fecha 5 de noviembre de 2009 (referencia ..., clave de liquidación ...) dictado por la Oficina de Gestión Tributaria, de la Administración de Torremolinos, de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) de Málaga, correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2006.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

En fecha 14 de mayo de 2009 se dicta, por la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de Torremolinos de la Delegación de la AEAT de Málaga, al obligado tributario, acuerdo de Liquidación provisional referencia ... en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2006. La regularización se fundamenta esencialmente en las siguientes consideraciones:

- Existen diferencias entre la cuantía “total de ingresos realizados en las autoliquidaciones por IVA del ejercicio” consignada en la declaración modelo 390 y el importe de tales ingresos que constan en esta Administración como realmente efectuados conforme a lo establecido en el artículo 164 de la Ley 37/1992.

- Se minorará el IVA deducible como consecuencia de la falta de atención del requerimiento, para acreditación de las cuotas de IVA deducibles y del registro de dichas cuotas, dentro del plazo legal. Del artículo 97.º uno de la Ley 37/1992 se desprende que el sujeto pasivo ha de estar en posesión del documento justificativo para ejercer el derecho a la deducción y del artículo 99.º tres del mismo texto legal que sólo serán deducibles las cuotas soportadas que figuren registradas en el libro reglamentario, por lo que la falta de presentación de tales documentos cuando han sido requeridos por la Administración Tributaria determina la pérdida del derecho a la deducción.

Como consecuencia de los hechos anteriormente mencionados, resulta un importe a ingresar de 67.593,75 euros (cuota de 58.734,15 euros e intereses de demora de 8.859,60 euros).

El acuerdo de liquidación provisional se notifica al obligado tributario en fecha 25 de junio de 2009.

Disconforme el obligado tributario presenta recurso de reposición contra la liquidación provisional, que es resuelto en fecha 27 de octubre de 2009, estimando en parte las alegaciones presentadas por el recurrente y dictando una nueva liquidación de la que resulta una cantidad a ingresar de 36.854,98 euros (cuota de 31.403,83 euros e intereses de demora de 5.451,15 euros).

### **Segundo.**

La Administración considera que la conducta del obligado tributario es constitutiva de infracción tributaria por lo que inicia el correspondiente expediente sancionador respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2006.

En fecha 5 de noviembre de 2009 la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de Torremolinos de la Delegación de la AEAT de Málaga dicta acuerdo de Imposición de sanción por infracción tributaria referencia ... con un resultado a ingresar de 15.701,91 euros. En el mismo, se establece, en síntesis, lo siguiente:

*“Mediante escrito de fecha 12-05-2009 se le notificó la iniciación de un procedimiento sancionador como consecuencia de la posibilidad de que hubiera cometido la siguiente infracción tributaria de las clasificadas como leves:*

*Dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa del tributo la deuda tributaria que debiera resultar de su correcta autoliquidación, en la cuantía detallada más adelante como base de la sanción y según se determina en el procedimiento de comprobación del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2006.*

*Los hechos que deducen de la citada comprobación son los siguientes:*

*El declarante dedujo cuotas de IVA por adquisiciones de bienes y servicios, pero no pudo comprobarse su eventual destino, ni la veracidad del IVA soportado, pues requerido al efecto, no aportó Libros Registro ni aportó prueba alguna de su derecho, ni a requerimiento notificado, ni en fase de trámite de alegaciones. La liquidación provisional practicada fue posteriormente recurrida en reposición habiendo sido admitidas parcialmente las cuotas que había declarado deducibles, sólo en la medida de que estuviesen registradas y que se ha podido verificar la realidad de las operaciones, según consta en el acuerdo de estimación parcial que ha recaído sobre el recurso. En consecuencia, se modifica la Base de la sanción al resultado de la nueva liquidación practicada, pues su resultado de cuota no ingresada concuerda con las cuotas de IVA no deducibles.*

*La infracción se califica como leve por el siguiente motivo:*

*- La base de la sanción es igual o inferior a 3.000 euros y no concurren otras circunstancias que agraven la calificación.*

Asimismo, en el escrito de inicio del procedimiento sancionador se le notificó el derecho que tenía a consultar el expediente, formular las alegaciones que entendiéndose convenientes y aportar los documentos, justificantes o pruebas que considerase oportunas para la defensa de sus derechos. Usted ha presentado con fecha 09-07-2009 alegaciones manifestando, en síntesis, lo siguiente:

Se ha recurrido el acto que se sanciona por no corresponder con la realidad tributaria de dicho contribuyente.

En relación con estas manifestaciones se considera lo siguiente:

El recurso de reposición ha sido estimado sólo parcialmente, habiéndose practicado una liquidación provisional como resultado de las comprobaciones realizadas sobre los libros registro y documentos aportados durante la tramitación de dicho recurso. Dicha nueva liquidación provisional tiene una cuota de 31.403,83 euros a ingresar, que constituye ahora la Base de la sanción. (...)"

El acuerdo de imposición de sanción es notificado al obligado tributario el 10 de diciembre de 2009.

### **Tercero.**

Con fecha 29 de abril de 2014 el obligado tributario interpone el presente recurso extraordinario de revisión exclusivamente contra el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria. El recurrente alega, en síntesis, lo siguiente:

- Estando disconforme con el acuerdo de estimación parcial del recurso de reposición, interpone en fecha 27 de enero de 2010, reclamación económico administrativa (29/02272/2010) ante la Sala de Málaga del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, que resuelve en fecha 26 de enero de 2012, desestimando dicha reclamación. Dicha resolución es notificada en fecha 9 de abril de 2012.

- Estando disconforme con la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Málaga, interpone en fecha 8 de junio de 2012, recurso contencioso administrativo (recurso nº 445/11) ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que resuelve en fecha 23 de diciembre de 2013, declarando *"no conforme a derecho, nula y sin efecto la Resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Málaga, en cuanto acuerda desestimar la reclamación núm. 29/02272/2010, siendo también nula la liquidación que confirma"*. Asimismo, en su Fundamento de Derecho Sexto dice que *"en cuanto a la sanción impuesta por la Administración, la resolución en que es impuesta no fue objeto de reclamación económico administrativa en tiempo y forma, por lo que devino firme, sin posibilidad de que el Tribunal Económico Administrativo se pronunciara al respecto, y tampoco esta Sala por mor de la excepción del acto consentido –art. 28 Ley 29/98- sin perjuicio de los remedios que para estos supuestos puedan articularse en vía administrativa (...)"*. Dicha sentencia (Nº 2960/2013) es notificada al obligado tributario en fecha 31 de enero de 2014, siendo declarada firme en fecha 24 de abril de 2014.

- Se considera que concurre el motivo previsto en el artículo 244.1 a) de la LGT, que se refiere a la circunstancia de que *"aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido"*, esto es, la Sentencia nº 2960/2013 que estima parcialmente el recurso contencioso-administrativo nº 445/11 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Málaga del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, y declara nula la liquidación provisional por el concepto tributario Impuesto sobre el Valor Añadido ejercicio 2006, emitida por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Administración de Torremolinos de la AEAT.

- Que habiéndose declarado nula en virtud de la Sentencia referida la liquidación provisional por el concepto tributario Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2006 de la que derivó el Acuerdo de Imposición de Sanción por Infracción Tributaria por el concepto Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2006, se considera procedente y ajustada a derecho la revisión y anulación de este acto administrativo que tenía causa en aquél.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **Primero.**

Este Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) es competente para conocer del recurso extraordinario de revisión 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 (LGT) y en desarrollo de la misma por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), de aplicación a este procedimiento.

### **Segundo.**

De acuerdo con lo dispuesto en el primer apartado del artículo 244 de la LGT, el recurso extraordinario de revisión podrá interponerse por los interesados contra los actos firmes de la Administración tributaria y contra las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.

b) Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución.

c) Que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme”.

Del redactado del mencionado precepto cabe advertir el carácter tasado del recurso extraordinario de revisión, no configurándose éste como una instancia más en vía administrativa, sino como un instrumento que habilita a los interesados a reaccionar frente a resoluciones administrativas firmes (ya sean éstas dictadas tanto por órganos de gestión, como por los Tribunales económico-administrativos), sólo y exclusivamente *“cuando concurra alguna de las... circunstancias”* consideradas por la norma; de ahí que su apartado 3º imponga la inadmisión de éste, *“cuando se aleguen circunstancias distintas a las previstas en el apartado anterior”*.

El citado carácter extraordinario del recurso determina que los motivos tasados de interposición sean de interpretación estricta, estando prohibida su aplicación analógica y extensiva a otros supuestos no contemplados por el legislador, como ha mantenido reiteradamente este Tribunal Central en armonía con copiosa y reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo, como la sentencia de 26 de septiembre de 1988 o la de 11 de mayo de 1995, que indica: *“Como tiene dicho este Tribunal supremo, en Sentencia de 9 de octubre de 1984, dada la naturaleza de extraordinario del recurso de revisión, han de examinarse con estricto rigor los elementos determinantes del mismo, limitando su alcance a los casos taxativamente señalados por la Ley y al contenido de los mismos, sin que se lícito ampliarlos ni en su número ni en su significado por interpretaciones o consideraciones de tipo subjetivo”*.

En el presente supuesto, del tenor de las alegaciones formuladas se desprende que el recurrente se remite a la causa de interposición del recurso extraordinario de revisión establecida en el artículo 244.1.a) de la LGT, consistente en la aparición de documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto recurrido o de imposible aportación al tiempo de dictarse el mismo, y que evidencien el error cometido.

El documento de valor esencial al que hace referencia el interesado es la Sentencia nº 2960/2013 del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía.

Con la finalidad de determinar si en el presente supuesto procede la interposición del recurso extraordinario de revisión, deben examinarse los siguientes extremos:

- Si los actos impugnados son firmes.
- Si concurre alguna de las causas establecidas en el artículo 244.1 de la LGT.

En el presente supuesto, se aprecia que el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido ejercicio 2006, dictado en fecha 5 de noviembre de 2009 y notificado en fecha 10 de diciembre de 2009, es firme en vía administrativa como consecuencia de no haber sido interpuesto contra el mismo recurso de reposición o reclamación económica administrativa en el plazo del mes desde su notificación establecido en la Ley General Tributaria.

Por otro lado, por este Tribunal Económico Administrativo Central se aprecia que la Sentencia nº 2960/2013 del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de fecha 23 de diciembre de 2013 declarando “no conforme a derecho, nula y sin efecto, la Resolución dictada por la Sala de Málaga del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, en cuanto acuerda desestimar la reclamación núm. 29/02272/2010, siendo también nula la liquidación que confirma” constituye un documento de valor esencial para la decisión del asunto objeto del acuerdo de imposición de sanción recurrido, por cuanto, anula la liquidación impugnada, que es la que sirve de base para el acuerdo de imposición de sanción, al establecerse en el mismo:

*“Mediante escrito de fecha 12-05-2009 se le notificó la iniciación de un procedimiento sancionador como consecuencia de la posibilidad de que hubiera cometido la siguiente infracción tributaria de las clasificadas como leves:*

*Dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa del tributo la deuda tributaria que debiera resultar de su correcta autoliquidación, en la cuantía detallada más adelante como base de la sanción y según se determina en el procedimiento de comprobación del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2006. (...)”*

De tal manera que al declarar, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía nula la liquidación derivada del procedimiento de comprobación, carece de base jurídica la infracción tributaria a la que se refiere el acuerdo de imposición de sanción recurrido.

Así mismo, se trata de un documento posterior al acto recurrido, en la medida en que el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria es de fecha 5 de noviembre de 2009, mientras que la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía es de fecha 23 de diciembre de 2013.

Por tanto, en el presente supuesto concurre la causa establecida en el artículo 244.1.a) de la LGT, por cuanto concurre documento de valor esencial, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía declarando nula la liquidación provisional, que es posterior al acto recurrido, esto es, el acuerdo de imposición de sanción impugnado, y que evidencia el error cometido en el mismo, por cuanto éste determina la sanción atendiendo a la liquidación que ha sido posteriormente declarada nula.

En consecuencia, procede anular la sanción derivada del expediente sancionador a que se refiere este recurso.

Por todo lo expuesto:

Este **TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**, en Sala, en el presente recurso extraordinario de revisión,

**ACUERDA:**

Estimarlo, anulando el acto impugnado.

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