

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ070695

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 7 de junio de 2018

Vocalía 12.^a

R.G. 2751/2015

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Competencia. Por razón de la cuantía. *Determinación de la cuantía de la reclamación económico-administrativa cuando en el acto administrativo impugnado se incluyen varias deudas. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.* Lo dispuesto en el art. 176.3 del RD 1065/2007 (RGAT) permite que en el acta y en el acuerdo de liquidación puedan contenerse tantas liquidaciones como períodos son objeto de comprobación, de forma que la deuda final resultante del acuerdo puede determinarse por la suma algebraica de todas las liquidaciones practicadas. Ahora bien, por lo que respecta a las reglas de determinación de la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas, el art. 35.2 del RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa) prevé el supuesto de que en el documento en el que se consigne el acto administrativo impugnado se incluyan varias deudas, pero establece que la cuantía de la reclamación será la de la deuda de mayor importe que se impugne, sin que a estos efectos proceda la suma de todas las consignadas en el documento. En consecuencia, para determinar la cuantía de la reclamación interpuesta contra el acuerdo de liquidación, habrá que estar a la deuda de mayor importe - referida a cada período impositivo o de liquidación- que se impugne, sin que a estos efectos proceda la suma de todas las consignadas en el indicado acuerdo.

En el presente caso, ya hemos visto que se han regularizado dos períodos impositivos que han dado lugar a dos deudas tributarias, cada una de las cuales se compone de su propia cuota y sus correspondientes intereses de demora. Conforme a los criterios de cuantía anteriormente señalados, en ninguno de los períodos impositivos a los que se extiende la comprobación, la cuantía de la regularización excede de 150.000,00 euros, ni tampoco los acuerdos sancionadores, por lo que no procede la admisión del recurso de alzada ordinario interpuesto. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 58, 226, 227, 229, 230, 239 y 249.

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

RD 1065/2007 (RGAT), art. 176.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba indicada, en el recurso de alzada ordinario interpuesto ante este Tribunal Económico Administrativo Central por **D^a. Mx...**, con NIF ..., con domicilio a efectos de notificaciones en ... (Jaén), contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala desconcentrada de Granada, de 22 de diciembre de 2014, por la que se desestiman las reclamaciones números 23/01918/2012 y 23/01910/2012, interpuestas frente a acuerdo de 7 de noviembre de 2012 de la Dependencia Regional de Inspección, sede de Jaén, de la Delegación Especial de la AEAT en Andalucía, por el que se dictó liquidación por el IRPF de los ejercicios 2008/2009, resultando una cantidad total a ingresar de 156.107,78 euros, y frente a la resolución sancionadora por los mismos ejercicios y de la misma fecha, por importe total de 68.698,51 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en Andalucía se llevaron a cabo actuaciones inspectoras relativas al IRPF de la recurrente por los ejercicios 2008 y 2009. Las actuaciones tuvieron carácter general y se iniciaron mediante comunicación notificada el 11 de noviembre de 2011. Con fecha 4

de octubre de 2012 le fue incoada Acta de disconformidad, en la que se hacen constar, en síntesis, los siguientes extremos:

-Que la actividad económica ejercida es la de Comercio Menor de Materiales de Construcción, Epígrafe 653.4 del IAE, cuyos rendimientos se determinaron por el régimen de estimación objetiva por módulos, con unas cuotas diferenciales de 1.623,04 euros a ingresar en 2008, y 679,22 euros a devolver en 2009.

-Que procede aplicar el régimen de estimación directa para esos ejercicios, pues los límites excluyentes en función del volumen de rendimientos en 2007 y 2008 se han superado, pues deben computarse los ingresos del hijo D. Px... por concurrir las circunstancias consistentes en tener una misma actividad económica y dirección común, compartiendo medios materiales y personales.

Por acuerdo de la Inspectora Jefe de fecha 7 de noviembre de 2012 se aprueba la liquidación correspondiente, de la que resulta una cantidad a ingresar por el ejercicio 2008 de 56.607,71 euros de cuota y 9.500,39 de intereses e demora, y por el ejercicio 2009 de 80.110,07 euros más 679,22 euros de devolución, y 9.510,72 euros de intereses. El documento de pago emitido asciende a un total de 156.408,11 euros.

Como consecuencia de las actuaciones inspectoras, y tras la tramitación del correspondiente procedimiento sancionador, se dictó acuerdo de sanción por la comisión de dos infracciones tributarias leves conforme al artículo 191 de la Ley 58/2003, de 28 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT), por importe total de 68.698,51 euros.

Segundo.

Frente a ambos acuerdos, formuló la interesada sendas reclamaciones económico-administrativas ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada (en adelante TEAR), números 23/01918/2012 y 23/01910/2012, las cuales fueron desestimadas mediante resolución de 22 de diciembre de 2014.

La notificación de la resolución del TEAR, de fecha 30 de enero de 2015, indicaba a la reclamante que contra el fallo podía *"interponer recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central que debe presentarse en este Tribunal Regional en el plazo de UN MES contado desde el día siguiente al de la presente notificación"*.

Tercero.

Frente a dicha resolución interpone la interesada en fecha 27 de febrero de 2015 el presente recurso de alzada, alegando lo que conviene a su derecho.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Como cuestión previa, este Tribunal Económico Administrativo Central debe examinar si resulta admisible el presente recurso de alzada ordinario.

Los actos objeto de impugnación son los ya mencionados acuerdos de liquidación y sanción dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT de Andalucía, relativos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2008 y 2009. Dichos acuerdos, como ya se ha citado en los Antecedentes, fueron objeto de impugnación ante el TEAR. La cuestión radica por tanto en determinar si dicho Tribunal Regional debió conocer de las reclamaciones en única o en primera instancia de conformidad con la legislación aplicable en el momento de su interposición 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.

Segundo.

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, los acuerdos de liquidación y sancionador descritos en los antecedentes de hecho son susceptibles de reclamación económico administrativa.

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

“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, los actos impugnados (acuerdos de liquidación y sancionador) son actos dictados por un órgano periférico de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT de Andalucía). De conformidad con el transcrito artículo 229 de la Ley General Tributaria, el TEAR es competente para conocer de las reclamaciones interpuestas.

Asimismo, la resolución que se dicte debe cumplir la exigencia establecida en el artículo 230.1.c) de la Ley General Tributaria:

“1. Las reclamaciones económico-administrativas se acumularán a efectos de su tramitación y resolución en los siguientes casos:

(...)

c) La interpuesta contra una sanción si se hubiera presentado reclamación contra la deuda tributaria de la que derive.

(...)

3. *La acumulación determinará, en su caso, la competencia del Tribunal Económico-Administrativo Central para resolver la reclamación o el recurso de alzada ordinario por razón de la cuantía. Se considerará como cuantía la que corresponda a la reclamación que la tuviese más elevada.*

Pues bien, en el ejercicio de su competencia y en cumplimiento de la indicada norma de acumulación, el TEAR dictó resolución desestimatoria, en la que, de forma acumulada, se confirmaban los dos acuerdos impugnados.

Tercero.

El punto determinante del conocimiento en primera o en única instancia por el Tribunal Regional es la cuantía de los actos administrativos objeto de impugnación.

La cuantía de las reclamaciones a los efectos de determinar la instancia en la que el Tribunal Regional va a conocer de las mismas, e indirectamente qué resoluciones son susceptibles de alzada 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:

“Artículo 35. Cuantía de la reclamación.

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.*

(...)”

“Artículo 36. Cuantía necesaria para el recurso de alzada ordinario.

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.

El artículo 58 de la Ley General Tributaria, al que se remite el artículo 35 del Reglamento de revisión en vía administrativa, establece, en su apartado 1, que *“la deuda tributaria estará constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta”,* y enumera en su apartado 2 otros conceptos que también integran, en su caso, la deuda tributaria, entre los que se encuentra *“el interés de demora”*. En el apartado 3 indica que las sanciones tributarias no formarán parte de la deuda tributaria.

Lo anteriormente señalado, debe entenderse sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 176.3 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, de aplicación en el presente caso: *“En relación con cada obligación tributaria podrá extenderse una única acta respecto de todo el ámbito temporal objeto de la comprobación a fin de que la deuda*

resultante se determine mediante la suma algebraica de las liquidaciones referidas a los distintos periodos comprobados”.

Esta disposición permite que en el acta y en el acuerdo de liquidación puedan contenerse tantas liquidaciones como periodos son objeto de comprobación, de forma que la deuda final resultante del acuerdo puede determinarse por la suma algebraica de todas las liquidaciones practicadas.

Precisamente este es uno de los supuestos contemplados en las reglas de determinación de la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas. El artículo 35.2 del Real Decreto 520/2005, prevé el supuesto de que en el documento en el que se consigne el acto administrativo impugnado se incluyan varias deudas, y establece que la cuantía de la reclamación será la de la deuda de mayor importe que se impugne, sin que a estos efectos proceda la suma de todas las consignadas en el documento.

En consecuencia, para determinar la cuantía de la reclamación interpuesta contra el acuerdo de liquidación, habrá que estar a la deuda de mayor importe (referida a cada período impositivo o de liquidación) que se impugne, sin que a estos efectos proceda la suma de todas las consignadas en el indicado acuerdo. Este criterio, encuentra un claro apoyo en la Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de mayo de 2011 (Recurso nº 206/2010), en la que el Alto Tribunal se pronuncia sobre la presente cuestión. En el fundamento jurídico segundo de la referida Sentencia, se indica lo siguiente:

«Por tanto para determinar la deuda tributaria, cuota o cantidad a ingresar, es inexcusable atender a cada obligación tributaria. El hecho imponible marca el nacimiento de la obligación tributaria, artº 20 de la LGT, "el hecho imponible es el presupuesto fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal"; el hecho imponible, por tanto, es un hecho jurídico establecido por una norma de rango legal.

El hecho imponible en el IRPF es la obtención de renta por parte de una persona física residente en España en el transcurso de un periodo impositivo concreto; estamos, pues, ante un impuesto periódico, cuyo cálculo se delimita temporalmente, y este período impositivo es el del año natural, produciéndose el devengo el 31 de diciembre de cada año, con las excepciones de períodos inferiores cuando fallece el contribuyente, siendo el día del fallecimiento el del devengo.

Cuando el artº 35.1 del RD 520/2005, habla de deuda tributaria en referencia al artº 58 de la LGT, no puede más que referirse a la que surge de la obligación tributaria, de suerte que a una obligación tributaria sigue la correspondiente deuda tributaria; y cuando, artº 35.2 del RD 520/2005, hace referencia a un solo documento con varias deudas, está contemplando, así mismo, varias obligaciones tributarias que dan lugar a varias deudas que quedan plasmadas en un único documento.

En el caso que nos ocupa, existen cuatro hechos imponibles, la obtención de rentas en los ejercicios de 1999, 2000, 2001 y 2002, que ha dado lugar a cuatro deudas tributarias, conformada por cada cuota anual y sus respectivos intereses; y también, una sanción por cada uno de los ejercicios. La liquidación origen de las presentes actuaciones, comprende en un solo documento cuatro deudas tributarias, una por cada ejercicio, y, acumulado, un solo acuerdo sancionador que comprende hasta cuatro sanciones una por cada ejercicio; siendo ello así, la cuantía a tener en cuenta a efecto de cuantificar la reclamación, artº 35.2, es la deuda, esto es cuota más intereses, o acto, esto es sanción, de mayor importe. Y visto que ninguna supera la cuantía de los 150.000 euros, artº 36, no cabía contra la resolución del TEAR de Andalucía recurso de alzada ante el TEAC. Por tanto, la resolución del TEAR agotaba la vía económico administrativa, resultando competente, artº 10.1.d) de la LJ, el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía.>>

El contenido del fundamento jurídico segundo de la anterior sentencia del TS, es plenamente coincidente con los criterios de determinación de la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas expuestos hasta ahora en la presente resolución.

En el presente caso, ya hemos visto que se han regularizado dos periodos impositivos que han dado lugar a dos deudas tributarias, cada una de las cuales se compone de su propia cuota y sus correspondientes intereses de demora.

Conforme a los criterios de cuantía anteriormente señalados, en ninguno de los periodos impositivos a los que se extiende la comprobación, la cuantía de la regularización excede de 150.000,00 euros, ni tampoco los acuerdos sancionadores, por lo que no procede la admisión del recurso de alzada ordinario interpuesto.

Por ello, el presente recurso de alzada ordinario resulta inadmisibile de conformidad con el artículo 239.4 de la LGT que dispone que se declarará la inadmisibilidad, entre otros supuestos, cuando se impugnen actos o resoluciones no susceptibles de recurso en vía económico-administrativa.

Cuarto.

La conclusión a la que hemos llegado en el fundamento de derecho anterior, conlleva que el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, debió conocer de las reclamaciones interpuestas ante el mismo en única instancia. Consecuentemente si dichas resoluciones del Tribunal Regional debieron dictarse en única instancia (y no en primera instancia), no son susceptibles de recurso de alzada ordinario.

De todo lo anterior se puede concluir que:

1. La resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional debió dictarse en única instancia.
2. La resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional pone fin a la vía administrativa, de manera que de conformidad con el artículo 249 LGT: *“Las resoluciones que pongan fin a la vía económico-administrativa serán susceptibles de recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional competente”*.

Consecuentemente el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, debe proceder a la correcta notificación de la resolución dictada en las reclamaciones, con indicación del recurso que procede contra las mismas, que no es otro que el recurso contencioso administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía.

En su virtud,

ESTE TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL, reunido en Sala, en el referido recurso de alzada ordinario,

ACUERDA

declararlo **INADMISIBLE** determinando que el expediente se remita al Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, para proceder a la correcta notificación de la resolución con indicación de los recursos pertinentes.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.