

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ072531

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 12 de diciembre de 2018

Vocalía 4.^a

R.G. 8691/2015

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Acumulación. En el presente caso, el interesado interpuso dos reclamaciones económico-administrativas, la primera ante el TEAR contra la liquidación, y la segunda ante el TEAC contra la sanción. Cuando el TEAC resuelve la reclamación contra la sanción, el TEAR ya había fallado la reclamación -por lo que no cabía acumulación, obligatoria en sede del TEAR-. El TEAC resuelve que a pesar de no proceder ya la acumulación, la competencia para conocer de la reclamación contra la sanción la sigue teniendo el TEAR aún en el caso de que la acumulación, debiendo haber sido acordada, no se haya realizado. A su vez el TEAC remite el expediente al TEAR para que resuelva sobre la sanción.

Así, cuando concluida la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la liquidación no procede ya acordar la acumulación, sí procede, al estar pendiente la reclamación contra la sanción, evitar el carácter invalidante de tal defecto que está situado en la alteración competencial -y de la ulterior instancia revisora- que en este caso implica, atribuyendo la competencia al órgano que, de no haberse cometido el vicio, la hubiera tenido. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 212 y 230.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, en la reclamación económico-administrativa que, en un única instancia pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesta por **XOS SAU**, con NIF ..., entidad que se constituyó por cambio de la denominación de la mercantil **YPGA, SA**, absorbente de la sociedad **XOS SL**, con NIF ...; actuando en su nombre y representación D. **Dx...**, y con domicilio a efectos de notificaciones en ...; contra el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador -Referencia **T/.../2014**- derivado de las actuaciones de verificación de datos relativas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas, dictado por la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

De los antecedentes que obran en el expediente se comprueba que mediante escritura pública de compraventa de fecha 23 de diciembre de 2013 la entidad **OS SAU** adquirió a la entidad **K SA** una finca urbana. En la estipulación quinta de la escritura se hace constar que la operación se encuentra sujeta y exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, renunciando la parte vendedora a la exención del IVA de conformidad con el artículo 20.Uno.22.º de la Ley 37/1992, y declarando la parte compradora su condición de sujeto pasivo con derecho a la deducción total del impuesto soportado en la adquisición del inmueble. Por la compraventa descrita, la entidad adquirente presenta autoliquidación modelo 601 por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En relación con la compraventa descrita, y tras los trámites oportunos, la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid dicta liquidación provisional exigiendo el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas, al no quedar acreditado que la interesada tenga derecho a la deducción del 100% del IVA para poder renunciar a la exención del IVA.

Segundo.

Como consecuencia de las actuaciones de comprobación desarrolladas, se inicia expediente sancionador que finaliza con resolución de expediente sancionador de 21 de abril de 2015, por el que se impone a la entidad sanción por importe total de 206.250,00 euros por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 191 de la Ley 58/2003 General Tributaria.

Tercero.

Contra la liquidación provisional descrita en los antecedentes de hecho anteriores, la entidad interpone en fecha 13 de octubre de 2014, reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, a la que se asignó el número 28/26101/2014, y que ha sido resuelta en fecha 27 de febrero de 2018.

Contra la resolución de expediente sancionador la entidad interpone en fecha 21 de mayo de 2015 reclamación económico-administrativa ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, que es la tramitada con el número 00/8691/2015.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

La primera cuestión que debe ser resuelta es si este Tribunal Central es competente para conocer de la reclamación interpuesta.

El acuerdo impugnado es el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador que trae causa del acuerdo de liquidación relativo al Impuesto Transmisiones Patrimoniales Onerosas dictado por la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid. Tal y como se ha señalado en el antecedente de hecho tercero éste último fue recurrido ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid.

Segundo.

En relación con la impugnación de sanciones el artículo 212 de la Ley 58/2003, General Tributaria dispone:

“El acto de resolución del procedimiento sancionador podrá ser objeto de recurso o reclamación independiente. En el supuesto de que el contribuyente impugne también la deuda tributaria, se acumularán ambos recursos o reclamaciones, siendo competente el que conozca la impugnación contra la deuda.”

Y el art. 230 dispone que: *“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”.*

Estos preceptos ha sido interpretados por el TEAC en diversas resoluciones, entre otras, la de 15 de marzo de 2011 dictada en la reclamación 1554/2010, o la de 21 de noviembre de 2007, dictada en la reclamación 1325/06, concluyendo que la acumulación es necesaria aunque el sujeto pasivo haya interpuesto reclamación económico-administrativa ante el TEAR frente a un acto y ante el TEAC frente al otro (independientemente de que solo una o ambas tengan cuantía para la alzada), y ello porque el 212.1 de la LGT es una norma específica de atribución de competencias de obligado cumplimiento, siendo competente para conocer de ambas reclamaciones el Tribunal que tenga la reclamación económico-administrativa interpuesta frente a la liquidación. Siendo las normas de competencia de orden público, la acumulación, cuando determina una alteración de la competencia, es forzosamente obligatoria. De este modo, acordada la acumulación, ésta determinará la competencia del Tribunal que conoce de la liquidación, para conocer también de la sanción.

Tercero.

En el presente caso la interesada interpuso reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de liquidación provisional, RG: 28/26101/2014, que ha sido resuelta en fecha 27 de febrero de 2018. Por otro lado, presentó reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de imposición de sanción ante este Tribunal Económico-Administrativo Central.

Por tanto, ha de determinar cuál es el órgano competente para resolver la reclamación interpuesta contra una sanción, cuando por haber terminado la reclamación seguida contra la liquidación, ya no procede la acumulación de ambas, pero debió practicarse, y ello hubiera determinado la alteración de la competencia para conocer de aquella reclamación.

Esta cuestión ha sido ya resuelta por este TEAC en resolución de fecha 19 de febrero de 2015 (RG: 6240/13), en la que se concluye que el órgano económico-administrativo que conozca de la reclamación contra la liquidación debe asumir la competencia para conocer de la reclamación contra la sanción aún en el caso de que la acumulación, debiendo haber sido acordada, no lo haya sido. Así, se dice literalmente en la citada resolución:

“... La norma atributiva de competencia que contiene el artículo 212.1 LGT debe entenderse en el sentido de que no es la acumulación efectivamente acordada, sino la impugnación separada de liquidación y sanción, la que determina la alteración de las normas generales de competencia, de forma que, cuando el precepto establece que será competente –para conocer de la reclamación contra la sanción- el que conozca la impugnación contra la deuda, ello no se dispone como consecuencia inescindible de la acumulación que previamente impone, sino de que el acto de resolución del procedimiento sancionador haya sido objeto de recurso o reclamación independiente y de que el contribuyente impugne también la deuda tributaria.

Para ello es esencial interpretar teleológicamente el art. 212.1 LGT, de conformidad con el art. 3.1 del Código Civil.

En efecto, la razón de ser de la atribución competencial que el art. 212.1 LGT realiza no se halla propiamente en el acuerdo de acumulación, sino en la eficacia y seguridad jurídica que, en aras de una mayor protección del derecho de defensa del interesado, con él se persigue. El órgano que conozca de la liquidación, tiene mayores elementos de juicio para conocer de la sanción que de ella deriva, y el conocimiento de ambos actos por el mismo órgano económico administrativo evita resoluciones contradictorias; ulteriormente, ello se traslada a la vía contencioso administrativa, pues permite situarla en el mismo órgano. En este sentido es clara la Sentencia de la Audiencia Nacional de 1 de junio de 2004 (recurso número 731/2002), citada por la resolución del TEAC 1554/10, de 15 de marzo de 2011:

<<Se trata por tanto de una norma con rango de ley de distribución de competencias específica para el caso en que se impugne la liquidación de la cuota tributaria y el acuerdo de imposición de sanción (...). No se trata de una norma potestativa sino de obligado cumplimiento y tiene su razón de ser en que sea el mismo Tribunal el competente para enjuiciar el proceso principal (legalidad de la liquidación de la cuota tributaria) y proceso sancionador ya que si bien por razones de garantía son (a partir de la Ley 1/998) dos procedimientos independientes (...) lo cierto es que razones de economía procesal y seguridad jurídica aconsejan que el órgano que conoce del acto de liquidación conozca del acto sancionador ya que el Tribunal que conoce del acto de liquidación es el que puede apreciar con mas elementos de juicio si concurren los presupuestos para imponer la sanción (...). Por otra parte si no se realizara la acumulación y conociera del acto de liquidación de la cuota el TEAC y del acto de imposición de sanción el TEAR (para el caso de que por razón de la cuantía el conocido por el TEAR no fuera susceptible de alzada) también se dividiría en el orden contencioso administrativo el conocimiento de los recursos contencioso administrativo ya que mientras que del acto dictado por el TEAC conocería esta Sala de lo Contencioso administrativo de la Audiencia Nacional, del acto dictado por el TEAR conocería el Tribunal Superior de Justicia, con los consiguientes posibilidad de pronunciamientos contradictorios y pudiera darse el caso que declarada conforme a derecho el acto de imposición de la sanción y ejecutado el mismo, posteriormente se anulara el acto de liquidación de la cuota...>>

El fin de la norma competencial concurre pues igualmente cuando se ha acordado la acumulación y cuando, por razón de haber concluido la reclamación contra la liquidación, no procede ya la acumulación. Por lo que en ambos casos debe mantenerse el mismo criterio atributivo de la competencia.

En ello abunda además la necesidad de atribuir la competencia al órgano que la hubiera asumido de haberse tramitado las reclamaciones en forma, acordando la acumulación cuando debió hacerse, pues otra cosa supondría alterar la competencia en función de la debida o no tramitación del procedimiento por la Administración, lo que sería contrario al carácter de orden público de las normas de distribución competencial.

En este sentido, debe destacarse que, con este criterio, se convierte el defecto de forma invalidante consistente en no acumular, en una irregularidad no invalidante.

En efecto, debe recordarse que la inaplicación de la norma de acumulación, en caso de que afecte a la competencia para resolver, hace incurrir al procedimiento en un defecto de forma invalidante (art. 63 de la Ley 30/1992, pues el acto carecerá de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin y dará lugar a indefensión de los interesados), que conllevará por tanto que, de no haberse subsanado en su momento, ni poder subsanarse en la ulterior vía revisora, haya de acordarse la retroacción del procedimiento (en este sentido, resoluciones del TEAC... , y ... de 3 de julio de 2014).

Pues bien, el principio antiformalista que impera en Derecho Administrativo, el principio favor actii, e inspirada en ellos, la necesidad de subsanación de los defectos formales por la propia Administración en cualquier momento anterior a la terminación definitiva del asunto, contemplada en el artículo 79 de la Ley 30/1992, exige resolver en el modo más propicio a la validez de los actos administrativos, sin diferir la subsanación de los vicios detectados a una ulterior vía revisora. Y por ello, detectado un defecto formal, subsanarlo en la medida en que sea posible según la situación en que se encuentre el procedimiento, y en cuanto tenga efecto invalidante sobre las actuaciones posteriores.

Para el caso que nos ocupa, lo anterior supone que, si bien concluida la reclamación económico administrativa interpuesta contra la liquidación, no procede ya acordar la acumulación, sí procede aún, al estar pendiente la reclamación contra la sanción, evitar el carácter invalidante de tal defecto, que está situado en la alteración competencial (y de la ulterior instancia revisora) que en este caso implica, atribuyendo la competencia al órgano que, de no haberse cometido el vicio, la hubiera tenido (...).”

En virtud de lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en Sala,

ACUERDA:

Declararse incompetente en los términos expuestos, y remitir el expediente al Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid para que conozca de la reclamación.

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