

CEF.- Fiscal Impuestos

BASE DE DATOS DE Norma CEF.-

Referencia: NFJ082990

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 7 de julio de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 7905/2020

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Clases de infracciones. Infracciones de la Ley 58/2003. Incumplimiento de las obligaciones de facturación o documentación. Cuantificación. La Audiencia Nacional en la sentencia que aquí se recurre considera que la interpretación favorable a la admisibilidad del recurso de alzada es la más acorde a lo establecido en el art. 201.2.a) LGT bajo el cual se tipificaron las infracciones, que la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del uno por ciento del importe «... del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción», y constituye una garantía frente a la posibilidad de que la Administración comportamente de forma injustificada las infracciones y las correspondientes sanciones, evitando de este modo que alcancen el importe exigido para acceder al recurso de alzada. La cuestión que se plantea consiste en determinar si, a efectos de la determinación de la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas contra resoluciones sancionadoras en relación con el recurso de alzada ordinario, cuando en un mismo acuerdo sancionador, se ponen varias conductas consistentes en la emisión de facturas falsas o falseadas, dicha conducta supone una única infracción o, por el contrario, debe inferirse que las sanciones por incumplimiento de la obligación de facturación deben cuantificarse y determinarse en función del periodo de liquidación del impuesto que se está comprobando, en este caso, tratándose del IVA, en función de los distintos trimestres y consecuentemente, por lo que la cuantificación se debe hacer atendiendo al período de liquidación y no de manera única y global. [Vid., SAN de 7 de julio de 2020, recurso nº 383/2018 (NFJ082341) contra la que se plantea el recurso de casación]

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 184, 187, 201, 202 y 229.

RD 2063/2004 (Rgto. general del régimen sancionador tributario), art. 6.

RD 520/2005 (RGRVA), arts. 35 y 36.

PONENTE:

Don Dmitry Teodoro Berberoff Ayuda.

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 07/07/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7905/2020

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

CEF.- Fiscal Impuestos

PONENTE: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

LETRADA DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

SECRETARÍA DE SALA DESTINO: 002

TRANSCRITO POR:

NOTA:

R. CASACION NÚM.: 7905/2020

PONENTE: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

LETRADA DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

EXCMOS. SRES.

D. César Tolosa Tribiño, presidente
D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo
Dª. Inés Huerta Garicano
D. Dimitry Berberoff Ayuda
Dª. María Isabel Perelló Doménech

En Madrid, a 7 de julio de 2021.

HECHOS

PRIMERO.

- 1. El abogado del Estado, en la representación que le es propia, y el procurador don Manuel Sánchez-Puelles González Carvajal, en representación de la mercantil Grupo Castilla Soporte, S.L., asistida del letrado don Pablo F. Navarro Fernández, prepararon sendos recursos de casación contra la sentencia de 7 de julio de 2020, de la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó parcialmente el recurso nº 383/2018, deducido por la representación procesal de la entidad Grupo Castilla Soporte, S.L. contra la resolución de 20 de julio de 2017 del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), que declaró inadmisible el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (TEARC) de 19 de septiembre de 2014, parcialmente estimatoria de la reclamación económico administrativa presentada frente al acuerdo de imposición de sanción por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) correspondiente a los ejercicios 2006 a 2009 e importe total de 319.894,96 euros.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, el abogado del Estado identifica como infringidos (i) los artículos 229.2.b), 241.12 y concordantes en relación con los artículos 184.1, 187.1.c), 201.1.2 y . 5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"] (ii) y el artículo 6 del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el reglamento general del régimen sancionador tributario (BOE de 28 de octubre) ["RGST"] y artículos 35 y 36 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa (BOE de 27 de mayo) ["RGRVA"].

La representación procesal de Grupo Castilla Soporte, S.L. tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 178.1, 201.2.a) y 201.3 LGT y 27.4 de la ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (BOE de 2 de octubre) ["LRJSP"].

3. Razonan que las infracciones han sido relevantes y determinantes del fallo.

4. Constan que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal.

5. El abogado del Estado considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contemplada en el artículo 88.3.a) LJCA.

La representación procesal de la mercantil Grupo Castilla Soporte, S.L. considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra a) del artículo 88.2 LJCA, así como la presunción contemplada en el artículo 88.3.a) LJCA.

Segundo.

- La sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 4 de diciembre de 2020, habiendo comparecido las partes recurrentes y recurridas, el abogado del Estado y Grupo Castilla Soporte, S.L., ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Únicamente el abogado del Estado se ha opuesto a la admisión del recurso preparado por la contraparte.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. Requisitos formales del escrito de preparación

1. Los escritos de preparación fueron presentados en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirigen es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la administración recurrente y el Grupo Castilla Soporte, S.L. se encuentran legitimados para interponerlos, por haber sido partes en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación del abogado del Estado se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifica con precisión la norma del ordenamiento jurídico estatal que fue alegada en la demanda y tomada en consideración por la Sala de instancia, así como la jurisprudencia que se dice infringida. También se justifica que la infracción imputada a la sentencia ha sido relevante para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

En el recurso de casación de Grupo Castilla Soporte, S.L., se discute la tipificación de los hechos que se le imputaron por parte de la AEAT, considerando que no fue correcta la inclusión de las facturas emitidas y consideradas ficticias, ulteriormente neutralizadas con otras de signo opuesto para permitir a otras empresas del grupo posponer el pago del IVA, en la infracción del art. 201.2.a) LGT considerando que los hechos eran atípicos o que debían haberse tipificado en la infracción más grave del artículo 201.3 LGT.

Por ello, el debate que suscita esa sociedad es de carácter puramente casuístico, ajeno a la interpretación general de los preceptos de la LGT invocados. No en vano, la correcta tipificación de las infracciones viene determinada por las diversas circunstancias concurrentes en cada supuesto, lo que excluye el interés casacional y, en particular, la posible concurrencia de la causa del artículo 88.2.a) LJCA, ya que no es posible considerar la identidad de situaciones cuando se han de comparar escenarios fácticos complejos, como tampoco la presunción del 88.3.a) LJCA, pues ninguna doctrina puede sentarse en torno a aspectos tan apegados al supuesto concreto.

Consecuentemente, y de conformidad con lo previsto en los apartados b) y d) del artículo 90.4 LJCA, se acuerda la inadmisión del recurso de Grupo Castilla Soporte, S.L. (i) por incumplimiento de las exigencias que el artículo 89.2.f) LJCA impone al escrito de preparación, en cuanto que no se fundamenta suficientemente que concurren alguno o algunos de los presupuestos que, con arreglo a los apartados 2 y 3 del artículo 88 de la LJCA, permiten apreciar el interés casacional objetivo y la conveniencia de un pronunciamiento de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo; (ii) y, por cuento la resolución de las cuestiones planteadas requeriría una revisión de las cuestiones de hecho y de la valoración probatoria hecha en la instancia, con la que discrepa el recurrente, circunstancia excluida de la casación en virtud del artículo 87 bis de la LJCA.

3. Por lo tanto, y focalizando el debate sobre el escrito del abogado del Estado, en éste se fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija una doctrina (i) gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA], (ii) que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA], siendo así que, además aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. Del planteamiento del escrito de preparación se infiere la conveniencia de un pronunciamiento por parte de dicho Tribunal, por lo que puede darse por cumplida la exigencia que incorpora al efecto el artículo 89.2.f) LJCA.

Segundo. Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

1º. Tras la realización de actuaciones de comprobación e investigación por la Dependencia Regional de la Delegación Especial de la AEAT de Cataluña en relación con la entidad GRUPO CASTILLA SOPORTE, S.L., concepto IVA, ejercicios 2006 a 2009, el 26 de noviembre de 2010 se notificó a la interesada acuerdo de inicio de procedimiento sancionador y propuesta de imposición de sanción.

2º.- En 21 de enero de 2011 se dictó resolución por la cual se imponía a la entidad una sanción en relación a las declaraciones de IVA, períodos 1T a 3T de los ejercicios 2006 a 2009, por la comisión de infracciones tipificadas todas ellas como de las previstas en el artículo 201.2 de la LGT, consistentes en el incumplimiento de las obligaciones de facturación, entre otras, la de expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas, justificantes y documentos sustitutivos. En la referida resolución se especifica la infracción cometida en cada uno de los trimestres a los que alcanzaba la obligación de facturar, con indicación del importe de la multa correspondiente también a cada uno de ellos. Y se fija, además, el importe total resultante de la suma de las sanciones impuestas (319.894,96 euros).

3º.- Contra dicho acuerdo interpuso la entidad reclamación económico administrativa ante el TEAR de Cataluña que, por resolución de 19 de septiembre de 2014, la estimó en parte en el sentido de declarar la prescripción del derecho de la Administración a sancionar por el ejercicio 2006. Frente a este acuerdo interpusieron sendos recursos de alzada la mercantil sancionada y el director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT, recursos que fueron declarados inadmisibles por la resolución del TEAC de 21 de marzo de 2018.

4º. Este último acuerdo ha sido revocado por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en la sentencia que aquí se recurre en casación, al considerar que la interpretación favorable a la admisibilidad del recurso de alzada es la más acorde a lo establecido en el artículo 201 de la LGT cuando dispone, en su apartado 2.a), bajo el cual se tipificaron las infracciones, que la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del uno por ciento del importe "... del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción", y constituye una garantía frente a la posibilidad de que la Administración comportamente de forma injustificada las infracciones y las correspondientes sanciones, evitando de este modo que alcancen el importe exigido para acceder al recurso de alzada.

Tercero. Normas que deberán ser interpretadas.

A estos efectos, se plantea la interpretación de los artículos 229.2.b), 241.12 y concordantes en relación con los artículos 184.1, 187.1.c), 201.1.2 y . 5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; el artículo 6 del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el reglamento general del régimen sancionador tributario; y artículos 35 y 36 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa.

Cuarto. Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, precisando que las cuestiones con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

Discernir cómo debe determinarse la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas a los efectos de interponer el recurso de alzada ordinario, cuando se impugna un mismo acuerdo sancionador, en el que se sanciona el incumplimiento de las obligaciones de facturación; en particular, si ha de atenderse a la cuantía global que contiene el acuerdo sancionador, como si se tratase de una única sanción o, por el contrario, debe estarse a los distintos períodos de liquidación del impuesto, respecto de los que se aprecia la conducta sancionada.

CEF.- Fiscal Impuestos

Quinto. Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque, sin perjuicio de los pronunciamientos del Tribunal Supremo en orden a determinar la cuantía del recurso de casación anterior a la Ley Orgánica 7/2015, en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], y además, la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin de reafirmar, reforzar o completar o, en su caso, cambiar o corregir, el criterio que sobre la cuestión fijó esta Sala en la citada sentencia.

Sexto. Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el fundamento jurídico cuarto.

2. Los preceptos legales que, en principio, serán objeto de interpretación, son los artículos 229.2.b), 241.12 y concordantes en relación con los artículos 184.1, 187.1.c), 201.1.2 y . 5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y el artículo 6 del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el reglamento general del régimen sancionador tributario y artículos 35 y 36 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa .

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente tratado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Séptimo. Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Octavo. Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación RCA/7905/2020, preparado por el abogado del Estado, en la representación que le es propia, contra la sentencia dictada el 7 de julio de 2020 por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó parcialmente el recurso de nº 383/2018.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Discernir cómo debe determinarse la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas a los efectos de interponer el recurso de alzada ordinario, cuando se impugna un mismo acuerdo sancionador, en el que se sanciona el incumplimiento de las obligaciones de facturación; en particular, si ha de atenderse a la cuantía global que contiene el acuerdo sancionador, como si se tratase de una única sanción o, por el contrario, debe estarse a los distintos períodos de liquidación del impuesto, respecto de los que se aprecia la conducta sancionada.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 229.2.b), 241.12 y concordantes en relación con los artículos 184.1, 187.1.c), 201.1.2 y . 5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y el artículo 6 del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el

CEF.- Fiscal Impuestos

reglamento general del régimen sancionador tributario y artículos 35 y 36 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa .

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente tratado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Inadmitir el recurso de casación RCA/7905/2020, preparado por el procurador don Manuel Sánchez-Puelles González Carvajal, en representación de la mercantil Grupo Castilla Soporte, S.L., asistida del letrado don Francisco Pablo Navarro Fernández, contra la sentencia dictada el 7 de julio de 2020 por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó parcialmente el recurso de nº 383/2018. Todo ello con imposición de las costas causadas a esta parte recurrente, con el límite máximo de 2.000 euros por todos los conceptos (artículo 90.8 de la LJCA), en tanto que ha existido personación y oposición por parte de la Abogacía del Estado.

5º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

6º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

7º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.