

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ084598

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 23 de noviembre de 2021

Sala 1.^a

R.G. 5563/2018

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Recursos. Recurso de anulación. Cuantía de la reclamación. Actos de cuantía indeterminada. El contribuyente indica que interpone un recurso de anulación contra la inadmisión de su recurso de alzada, pero no alude expresamente al motivo en que se ampara de los previstos en el art. 241.bis de la Ley 58/2003 (LGT), debiendo entenderse que se refiere al contemplado en la letra a), «cuando se haya declarado incorrectamente la inadmisibilidad de la reclamación».

Parece que el interesado considera que la causa de inadmisión que se señaló por el Tribunal, consistente en que la cuantía de la reclamación no alcanzaba los límites del art. 36 del RD 1065/2007 (RGAT), no era correcta, en la medida en que señala que el motivo de la regularización contenida en el acta no era otro que la exclusión del régimen de estimación objetiva. Aunque no lo dice expresamente, parece que pretende que se considere el acto impugnado como de «cuantía indeterminada», lo que le permitiría en todo caso interponer recurso de alzada, ya que señala que el motivo del acta de inspección fue la exclusión del régimen de estimación objetiva.

Respecto a la alegada «cuantía indeterminada» del acto impugnado, que consistiría en la exclusión del régimen de estimación objetiva, no puede admitirse en el presente caso.

Para considerar un acto de «cuantía indeterminada» sería preciso que no contuviera cuantificación económica. Pero en el acuerdo impugnado sí existe tal cuantificación: la deuda tributaria derivada de la liquidación practicada en el IRPF del contribuyente, quien determinó el rendimiento de su actividad en régimen de estimación objetiva, pero que la Inspección consideró que debía calcularse en estimación directa simplificada.

Claro está que el motivo de la regularización fue la exclusión del régimen de estimación objetiva, pero de esa exclusión se derivó una liquidación y una deuda tributaria perfectamente cuantificable: la cantidad dejada de ingresar por el contribuyente.

Si se aceptara la tesis del interesado, la generalidad de los casos deberían ser considerados de cuantía indeterminada, ya que es frecuente que la regularización practicada tenga efectos indirectos en ejercicios futuros en los que se produzcan las mismas contingencias regularizadas, si el contribuyente sigue los criterios marcados por la Administración en la regularización, y no es este, a juicio del Tribunal, el papel que la normativa reserva a este concepto, limitado a los casos en los que se impugnen actos administrativos que «no contengan o no se refieran a una cuantificación económica».

Se trata, por tanto, de que la cuantía de cada reclamación sea la que resulta del ámbito objetivo al que se ciñe, esto es, la cuantía que resulta de su ámbito objetivo, que viene delimitado por el impuesto y ejercicio al que se refiere el acto administrativo impugnado, sin perjuicio, claro está, del efecto que puedan tener las reglas de acumulación de reclamaciones. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 58, 217 y 241.bis.

RD 1065/2007 (RGAT), arts. 36 y 176.

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

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA PRIMERA

FECHA: 23 de noviembre de 2021

PROCEDIMIENTO: 00-05563-2018-50

CONCEPTO: IMPUESTO RENTA PERSONAS FÍSICAS. IRPF

NATURALEZA: Recurso de anulación

RECLAMANTE: **Axy** - NIF ...

DOMICILIO: ... - España

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de anulación de referencia.

Se ha visto el presente recurso contra el siguiente Acto:

Resolución de este Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de fecha 22 de julio de 2021, resolviendo la reclamación económico-administrativa RG 00/5563/2018, cuantía total 163.030,85 euros, mayor importe 98.043,85 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 25/10/2021 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de anulación, interpuesto en la misma fecha contra la Resolución arriba mencionada.

En los Antecedentes de Hecho de dicha Resolución se indicaba:

En fecha 7 de noviembre de 2013 se notificó al obligado tributario el inicio de un procedimiento de inspección relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ejercicios 2010 y 2011, con alcance general.

En fecha 27 de junio de 2014 se instruyó Acta de disconformidad por el referido concepto y ejercicios, en la que la Inspección consideró que el rendimiento de la actividad que ejercía el **Sr. Axy**, comercio al por menor de calzado, debía ser determinado en régimen de estimación directa y no en estimación objetiva como había sido declarado, al superar junto a sus padres y una sociedad el volumen de ingresos para acogerse a dicho régimen, según lo dispuesto en el art. 31.1 LIRPF. La referida Acta fue confirmada en todos sus términos por el Acuerdo de Liquidación que se recurre, notificado el 15 de octubre de 2014.

Disconforme con lo anterior, el interesado interpuso reclamación ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, que fue desestimada mediante Resolución de fecha 9 de julio de 2018.

Contra la Resolución del TEAR se interpuso Recurso de Alzada ante este Tribunal Económico-Administrativo Central en fecha 10 de agosto de 2018 alegando cuanto convino a su derecho. La reclamación se tramitó con número 00/5563/2018.

Segundo.

Por este Tribunal Central se dictó en fecha 22 de julio de 2021 Resolución en la que se acordaba DECLARAR LA INADMISIBILIDAD del recurso, remitiéndose las actuaciones al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía. Dicha Resolución fue notificada al interesado el 4 de octubre de 2021, y en el Fundamento de Derecho Cuarto se indicaba que el TEAR de Andalucía debía *"proceder a la correcta notificación de la resolución dictada en la reclamación interpuesta por **Don Axy**, 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"*.

Tercero.

Disconforme con lo anterior, el interesado ha interpuesto el 25 de octubre de 2021 el presente Recurso de Anulación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El artículo 241 bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), en la redacción dada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, así como el artículo 60 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, permiten interponer recurso de anulación en el plazo de 15 días contra las resoluciones y acuerdos en vía económico-administrativa ante el Tribunal que hubiera dictado la resolución o acuerdo que se impugna, correspondiendo la competencia para resolver al órgano del Tribunal que hubiese dictado la resolución o acuerdo.

Además de contra el acuerdo de archivo de actuaciones al que se refiere el artículo 238 de esta Ley, el recurso de anulación puede interponerse exclusivamente en los casos siguientes:

"a) Cuando se haya declarado incorrectamente la inadmisibilidad de la reclamación.

b) Cuando se hayan declarado inexistentes las alegaciones o pruebas oportunamente presentadas en la vía económico-administrativa.

c) Cuando se alegue la existencia de incongruencia completa y manifiesta de la resolución."

Segundo.

En su escrito presentado ante este TEAC el 25 de octubre de 2021 el recurrente indica que interpone un recurso de anulación contra la inadmisión de su recurso de alzada, pero no alude expresamente al motivo en que se ampara de los previstos en el art. 241 bis LGT, debiendo entenderse que se refiere al contemplado en la letra a), "cuando se haya declarado incorrectamente la inadmisibilidad de la reclamación".

Parece que el interesado considera que la causa de inadmisión que se señaló por este TEAC, consistente en que la cuantía de la reclamación no alcanzaba los límites del art. 36 RGAT, no era correcta, en la medida en que señala que el motivo de la regularización contenida en el acta no era otro que la exclusión del régimen de estimación objetiva.

Pues bien, para determinar si en el presente supuesto concurre la causa prevista en el artículo 241 bis a) LGT, es preciso recordar que 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, se fija según las reglas recogidas en el Real Decreto 520/2005 que regula el Reglamento General de Revisión en vía administrativa, que en el art. 35, (redacción vigente desde 01/01/2018, aplicable al caso presente), señala:

"1. La cuantía de la reclamación será el importe del acto o actuación objeto de la reclamación. Los actos que no contengan o no se refieran a una cuantificación económica y las sanciones no pecuniarias, se considerarán de cuantía indeterminada. Si lo impugnado fuese una base imponible o un acto de valoración y no se hubiera practicado la correspondiente liquidación, la cuantía de la reclamación será el importe de aquéllos.

Sin perjuicio de lo anterior, en los siguientes supuestos, la cuantía de la reclamación será:

a) En las reclamaciones contra actos dictados por la Administración por los que se minore o se deniegue una devolución o compensación solicitada por el reclamante, la diferencia entre la devolución o compensación solicitada y la reconocida por la Administración, más, en su caso, el importe que resulte a ingresar.

b) En las reclamaciones contra actos de disminución de bases impositivas negativas declaradas por el obligado tributario, la base imponible negativa que haya sido regularizada por la Administración. Si el acto administrativo exige además una deuda tributaria a ingresar, se atenderá al mayor de los dos importes siguientes: la base imponible negativa declarada que ha sido regularizada o la deuda tributaria a ingresar. Si además de la base imponible negativa declarada, se solicitó una devolución, se atenderá al mayor de los dos importes siguientes, la base imponible negativa que ha sido suprimida, y el importe que resulte de la aplicación de lo establecido en el párrafo a) de este apartado.

Si los importes comparados determinan distinta vía de recurso o procedimiento, en virtud de la aplicación de los artículos 36 y 64 de este reglamento, se tendrá por mayor importe aquél que supere la cuantía necesaria para el recurso de alzada, y, en su defecto, aquél que supere la cuantía establecida para el procedimiento abreviado, aunque en términos absolutos sean inferiores.

c) En las reclamaciones contra diligencias de embargo, el importe por el que se sigue la ejecución.

d) En las reclamaciones contra acuerdos de derivación de responsabilidad, el importe objeto de derivación.

e) En las reclamaciones contra sanciones, el importe de éstas con anterioridad a la aplicación de las posibles reducciones.

f) En las reclamaciones contra resoluciones de procedimientos iniciados por una solicitud de devolución de ingresos indebidos, por una solicitud de rectificación de una autoliquidación o por una solicitud de compensación, la diferencia entre lo solicitado y lo reconocido por la Administración. Si la solicitud no permitiera concretar la cantidad a la que se refiere, la reclamación se considerará de cuantía indeterminada.

g) En las reclamaciones sobre determinados componentes de la deuda tributaria, a que se refiere el artículo 58 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el componente o la suma de los componentes que sean objeto de impugnación.

2. Cuando el acto administrativo objeto de reclamación incluya 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. Las reclamaciones contra actos que realicen varios pronunciamientos y sólo alguno de ellos contenga o se refiera a una cuantificación económica, se considerarán de cuantía indeterminada.

3. En las reclamaciones sobre actuaciones u omisiones de los particulares, se atenderá a la pretensión del reclamante".

Y, en relación a la cuantía necesaria para el recurso de alzada ordinario, es el art. 36 del Reglamento de Revisión el que dispone:

"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".

Tercero.

Aunque no lo dice expresamente, parece que el reclamante pretende que se considere el acto impugnado como de "cuantía indeterminada", lo que le permitiría en todo caso interponer recurso de alzada, ya que señala que el motivo del acta de inspección fue la exclusión del régimen de estimación objetiva.

Pero este Tribunal Central considera que esta alegación debe ser desestimada.

El art. 35 del Reglamento de Revisión, dispone, como ya se ha visto, que se considerarán de "cuantía indeterminada" *"los actos que no contengan o no se refieran a una cuantificación económica".* Pero no es el contenido del caso examinado.

Como ya expusimos en la Resolución impugnada, lo que se regularizó por la Inspección en el Acuerdo de Liquidación fueron dos períodos impositivos de IRPF que dieron lugar a dos deudas tributarias, cada una de las cuales se componía de su propia cuota y sus correspondientes intereses de demora. Recordemos que el art. 58.1 LGT establece 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"*.

Pero, además, hay que recordar lo dispuesto en el artículo 176.3 RGAT (Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, Reglamento General Aplicación de los Tributos): *"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 períodos comprobados"*. Esta disposición permite que en el acta y en el acuerdo de liquidación puedan contenerse tantas liquidaciones como períodos sean 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, a efectos de la cuantía de la reclamación, el art. 35.2 Reglamento de Revisión dispone, como ya hemos visto:

"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".

Conforme a los criterios de cuantía anteriormente señalados, en ninguno de los períodos impositivos a los que se extendió la comprobación la cuantía de la regularización excedía de 150.000,00 euros (alcanzando el período más alto el importe de 98.043,85 euros), por lo que no procedía el recurso de alzada ordinario interpuesto según lo señalado en el art. 36 del Reglamento de Revisión.

Respecto a la alegada "cuantía indeterminada" del acto impugnado, que consistiría en la exclusión del régimen de estimación objetiva, no puede admitirse en el presente caso.

Como ya hemos dicho, para considerar un acto de "cuantía indeterminada" sería preciso que no contuviera cuantificación económica. Pero en el Acuerdo impugnado sí existe tal cuantificación: la deuda tributaria derivada de la liquidación practicada en el IRPF del reclamante, quien determinó el rendimiento de su actividad en régimen de estimación objetiva, pero que la Inspección consideró que debía calcularse en estimación directa simplificada.

Claro está que el motivo de la regularización fue la exclusión del régimen de EO, pero de esa exclusión se derivó una liquidación y una deuda tributaria perfectamente cuantificable: la cantidad dejada de ingresar por el reclamante.

Si se aceptara la tesis del Sr. Axy, la generalidad de los casos deberían ser considerados de cuantía indeterminada, ya que es frecuente que la regularización practicada tenga efectos indirectos en ejercicios futuros en los que se produzcan las mismas contingencias regularizadas, si el contribuyente sigue los criterios marcados por la Administración en la regularización, y no es este, a juicio de este Tribunal, el papel que la normativa reserva a este concepto, limitado a los casos en los que se impugnen actos administrativos que *"no contengan o no se refieran a una cuantificación económica".*

Se trata, por tanto, de que la cuantía de cada reclamación sea la que resulta del ámbito objetivo al que se refiere, esto es, la cuantía que resulta de su ámbito objetivo, que viene delimitado por el impuesto y ejercicio al que se refiere el acto administrativo impugnado, sin perjuicio, claro está, del efecto que puedan tener las reglas de acumulación de reclamaciones.

La Sentencia de contraste que alega el interesado no resulta aplicable al presente caso, al proceder a una controversia diferente. Se trata de la Sentencia de la Audiencia Nacional de 05/12/2012 que, aunque no se identifica de modo completo por el reclamante, parece ser, según las bases de datos de jurisprudencia, la SAN dictada en el recurso 454/2009.

Lo que allí se dilucidaba era el derecho del contribuyente a obtener la rectificación de determinadas autoliquidaciones, con el objeto de percibir una devolución de 30.969.049,08 euros en concepto de ingresos indebidos. La Inspección inició un procedimiento para comprobar la devolución solicitada concluyendo que no era procedente, por lo que se dictó liquidación con una cuota de cero euros. En realidad, lo que hacía dicha liquidación es negar el derecho a la deducción pretendido a través de la solicitud de devolución de ingresos indebidos. Presentada reclamación ante el TEAC, este órgano se declaró incompetente para conocer del recurso de alzada *per saltum*, bajo la argumentación de la carencia de cuantía suficiente para el conocimiento del asunto en tal instancia, dado que la citada cuantía era de 0 euros, coincidente con el importe de la liquidación impugnada. Pero la Audiencia Nacional estimó el recurso contencioso interpuesto contra la declaración de inadmisibilidad, señalando que la cuantía de la reclamación o recurso, en aquellos casos en que el acto impugnado consista en la denegación total o parcial de una solicitud o petición, se debe determinar identificando la cuantía del acto con la de la pretensión denegada, y no el importe de la cuantía a devolver ordenada en el acuerdo recurrido.

En el caso resuelto por la AN se superó por el órgano judicial, con acierto, la rigidez de la literalidad de la norma reglamentaria entonces vigente, que no daba lugar a atender a la cuantía de la solicitud de devolución denegada, ya que conducía al importe de la cantidad a ingresar o a devolver formalmente fijada en el acto recurrido. Haciendo uso de una vinculación a la literalidad del texto reglamentario mucho menor que la que tienen los tribunales económico administrativos, pudo fijarse en la relevancia económica que el contenido del acuerdo recurrido mostraba. En esos términos se pronuncia la redacción hoy vigente del artículo 35.1 a) del Real Decreto 520/2005 que regula el Reglamento General de Revisión en vía administrativa, reproducido más arriba.

Pero nótese que la AN se fijó en un importe absolutamente determinado en las actuaciones (el solicitado a devolver por el contribuyente y, por tanto, el importe cuya devolución se deniega) y no se salió de los márgenes del impuesto y ejercicio recurrido. Sin embargo la tesis del reclamante va mucho más allá de dichos límites, al dar entrada a efectos en otros impuestos y ejercicios que, evidentemente, no están medidos en el acto recurrido al salirse de su ámbito objetivo, al escapar de la relación procesal entablada.

En consecuencia, no concurriendo ninguno de los supuestos específicos contemplados en el art. 35 Reglamento Revisión a efectos del cálculo de la cuantía de la reclamación (en particular, la solicitud de devolución ingresos indebidos o la denegación de una devolución), es aplicable la regla general de considerar como tal *el importe del acto o actuación objeto de la reclamación*, debiendo desestimarse por tanto el recurso de anulación confirmando la inadmisibilidad del precedente recurso de alzada.

Cuarto.

Realiza el interesado una alegación subsidiaria, consistente en solicitar de este Tribunal Central que se pronuncie sobre la nulidad de la Resolución del TEAR de Andalucía, ya que estima que incurrió en la causa del artículo 217.1.e) de la LGT por haberse dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido.

Señala a este respecto que en la referida Resolución no se menciona recurso alguno, ni administrativo ni contencioso, susceptible de ser interpuesto contra la misma, lo que le ha generado indefensión y es causa de nulidad de pleno derecho.

Esta alegación no encuentra encaje en ninguno de los motivos tasados que permiten interponer el recurso de anulación:

"a) Cuando se haya declarado incorrectamente la inadmisibilidad de la reclamación.

b) Cuando se hayan declarado inexistentes las alegaciones o pruebas oportunamente presentadas en la vía económico-administrativa.

c) Cuando se alegue la existencia de incongruencia completa y manifiesta de la resolución."

Por lo tanto, nada puede este Tribunal resolver sobre esta alegación en esta instancia procesal. Tan sólo recordar que en la Resolución de este TEAC que ahora se impugna se acordaba remitir las actuaciones al órgano competente, el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, el cual debía proceder a la correcta notificación de la resolución dictada en la reclamación interpuesta por **Don Axy**, con indicación del recurso que

procedía contra la misma, que no era otro que el recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía.

Por lo expuesto
Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.
Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.