

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088221

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 23 de noviembre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4150/2022

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Clases de infracciones. Infracciones de la Ley 58/2003. Incumplimiento de las obligaciones de facturación o documentación. *Dies a quo* del plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias por la comisión de la infracciones continuadas. La Sala considera que no puede acogerse la afirmación del recurrente de que cada factura emitida constituye una infracción. El art. 201.1 LGT sanciona el incumplimiento de las obligaciones de facturación sin que ello implique que cada factura integre una infracción a lo que se une que, para graduar la sanción, como hemos visto, la ley exige atender al «importe de las operaciones sujetas al deber de facturación», sin que quepa diferenciar por facturas, de modo que no puede computarse el plazo desde la emisión de cada una de las facturas, pero tampoco desde la última factura emitida para todos los periodos objeto de comprobación. El cómputo debe hacerse de manera autónoma por el conjunto de operaciones en cada uno de los periodos impositivos. Ello implica que, en relación con el ejercicio 2008, dado que las actuaciones inspectoras no interrumpieron el derecho a sancionar, cuando se notifica el inicio el expediente sancionador el 12 de marzo de 2014, ya había transcurrido el plazo de cuatro años y, por tanto, había prescrito el derecho a sancionar. No ocurre lo mismo respecto de los ejercicios 2009 y 2010, pues teniendo en cuenta la interrupción del plazo de prescripción que se habría producido por las actuaciones inspectoras con arreglo al art. 189.3 LGT, cuando se notificó el inicio del expediente sancionador, no había transcurrido el plazo legal de prescripción establecido en el art.189.2 LGT. En consecuencia, procede estimar parcialmente el recurso, anulando el acuerdo sancionador respecto del conjunto de facturas correspondientes al ejercicio 2008. La sentencia de la Audiencia Nacional recurrida reputa que, a los efectos de determinar el *dies a quo* del plazo de prescripción, ha de seguirse el mismo parámetro temporal que contempla el art.187.1.c) LGT para la aplicación del criterio de graduación por el incumplimiento sustancial de las obligaciones de facturación o documentación, esto es, considerar de forma autónoma cada uno de los tributos y periodos impositivos o de liquidación, criterio que es analizado por la sentencia de la STS de 19 de enero de 2022, recurso n.º 7905/2020, (NFJ085033) en relación con la determinación de la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas a los efectos de interponer el recurso de alzada ordinario. La recurrente afirma que la sentencia recurrida no se pronuncia sobre la cuestión hoy suscitada ni sobre el alcance que pudiera tener la doctrina fijada en ella en relación con la prescripción de la infracción del art. 201.3 LGT. Y defiende que la emisión de facturas con datos falsos o falseados constituyen infracciones continuadas a las que resulta de aplicación, en virtud del art. 207 LGT y dado que no existe normativa específica, lo dispuesto en los arts 29.6 y 30.2 LRJSP, de modo que el *dies a quo* de la infracción no debe atender a los diferentes periodos impositivos o liquidatorios sino a la última factura emitida que integra la conducta infractora. La cuestión con interés casacional consiste en determinar cuál es el *dies a quo* del plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias por la comisión de la infracción del art. 201.3 LGT, en aquellos supuestos en los que las operaciones que originan la infracción, esto es, la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados, tengan lugar a lo largo de diversos periodos impositivos o liquidatorios. En particular, aclarar si el término inicial del plazo se sitúa en la fecha en la que se expide la última factura o documento, si ha de determinarse en atención a los distintos periodos impositivos o liquidatorios del impuesto respecto de los que se aprecia la conducta infractora o si debe fijarse de otro modo. [Vid. SAN de 17 de febrero de 2022, recurso n.º 945/2019 (NFJ088222) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 150, 187, 189, 201 y 207.

Ley 40/2015 (LRJSP), arts 29 y 30.

PONENTE:

Don Isaac Merino Jara.

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO
Don JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT
Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO
Don ISAAC MERINO JARA
Don ANGELES HUET DE SANDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 23/11/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4150/2022

Materia: ACCION ADMINISTRATIVA Y ACTO ADMINISTRATIVO

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: CBFDP

Nota:

R. CASACION núm.: 4150/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. Isaac Merino Jara

D.ª Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 23 de noviembre de 2022.

HECHOS

Primero.

Preparación del recurso de casación.

1. El abogado del Estado, en representación de la Administración General del Estado, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 17 de febrero de 2022 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso n.º 945/2019 promovido por don Ezequiel contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 10 de septiembre de 2019 que desestimó el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias de 27 de noviembre de 2017 que, por su parte, había estimado parcialmente las reclamaciones económico-administrativas acumuladas deducidas frente a los acuerdos de liquidación y de imposición de sanción, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2008 a 2010.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 189 y 201 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, en la medida en la que "[l]a Sala de instancia fija el dies a quo del plazo de prescripción de la sanción por emisión de facturas falsas atendiendo a cada periodo de liquidación del tributo afectado [...]. Si la Sala [...] hubiera considerado [...] que la infracción por emisión de facturas falsas es una infracción continuada, la consecuencia hubiera sido la desestimación del recurso en este punto [...]".

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra 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 contenida en el artículo 88.3, letra a), de la LJCA.

Segundo.

Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 13 de mayo de 2022, habiendo comparecido la Administración General del Estado, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho, como parte recurrida, don Ezequiel, representado por el procurador don Jaime Miguel Estévez Monzó.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara, Magistrada de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la Administración General del Estado se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada (i) afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la

LJCA] y (ii) 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]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

Segundo.

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

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1º.- Procedimientos inspector y sancionador

Con fecha 15 de abril de 2014, tras la tramitación del correspondiente procedimiento inspector, se dictó acuerdo de liquidación en concepto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2008 a 2010, de don Ezequiel. En dicho acuerdo, la Inspección tributaria concluyó que el sujeto pasivo había emitido facturas sin que se hubieran efectuado las prestaciones de servicio que figuraban en el concepto de las mismas, ni por ningún otro, así como que no disponía de la mínima estructura empresarial para llevar a cabo dichos servicios. Con base en dichas apreciaciones se procedió a la regularización de la situación tributaria del señor Ezequiel.

Por su parte, se instruyó procedimiento sancionador que finalizó, en fecha 2 de junio de 2014, con el dictado del acuerdo de imposición de sanción, por importe de 891.226,58 euros, por la comisión de la infracción, calificada como muy grave, del artículo 201.3 de la LGT y aplicándose el criterio de graduación contemplado en el artículo 201.5 en relación con el artículo 187.1.c), ambos de la LGT.

2º.- Reclamación económico-administrativa

Frente a las liquidaciones y acuerdo sancionador, el señor Ezequiel interpuso sendas reclamaciones económico-administrativas que, tras su acumulación, fueron resueltas en sentido parcialmente estimatorio por acuerdo de 27 de noviembre de 2017 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias. A los efectos de este recurso, conviene señalar que dicha resolución estimó, por una parte, la prescripción del derecho de la Administración a determinar la correspondiente deuda tributaria mediante liquidación relativa al ejercicio 2008 y, por otra parte, confirmó las liquidaciones de los ejercicios 2009 y 2010 y el acuerdo sancionador, incluida la parte relativa a las facturas emitidas en 2008.

3º.- Recurso de alzada

Contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias se formularon dos recursos ordinarios de alzada que fueron igualmente acumulados y resueltos en sentido desestimatorio por resolución de 10 de septiembre de 2019 del Tribunal Económico-Administrativo Central.

En relación con la cuestión hoy litigiosa, esto es, en torno al inicio del plazo de prescripción de la acción para imponer la sanción del artículo 201.3 LGT en relación con las facturas emitidas en 2008, el fundamento jurídico decimoquinto de la resolución acepta y asume como propios los argumentos del TEAR que, por su parte, indicaba:

"Por último debe destacarse, también, en base a la mencionada doctrina del Tribunal Supremo, el hecho de que, aunque de acuerdo con el Fundamento de Derecho Segundo de esta resolución, y por aplicación del artículo 150.1 de la LGT, se haya declarado prescrito el derecho de la Administración a liquidar el ejercicio 2008, ello no va a afectar a la prescripción de la acción administrativa para la imposición de las sanciones que estamos analizando. Dicha declaración de prescripción, con base en el apartado segundo del precitado artículo 150, comportará que el acto que interrumpa el plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar el IRPF del ejercicio 2008 sea la liquidación notificada el 16 de abril de 2014 y no la comunicación de inicio de actuaciones, pero no va a desvirtuar, de modo alguno, que pueda imponerse una sanción como la que estamos analizando, -que no se construye sobre el "quantum" de una liquidación que le sirve de base a aquella-, si se incoa, en plazo, el oportuno expediente sancionador. La fecha del 16 de abril de 2014, sí sería trascendente, lógicamente, a efectos de situar el momento temporal en el que operaría la causa de interrupción de la prescripción para imponer sanciones que contempla el segundo párrafo de la letra a) del artículo 189.3 de la LGT que establece como tal "Las acciones administrativas conducentes a la regularización de la situación tributaria del obligado (...)" las cuales "interrumpirán el plazo de prescripción para imponer las sanciones tributarias que puedan derivarse de dicha regularización", pero nunca, a efectos de limitar la causa de interrupción de la prescripción que establece, también, el párrafo primero de la letra a) de dicho precepto, que, literalmente, contempla como tal "(...) cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del interesado, conducente a la imposición de la sanción tributaria".

Debemos tener en cuenta que, en este expediente, en virtud de la citada doctrina de la infracción continuada, el "dies a quo" del plazo de prescripción para la imposición de las eventuales sanciones por emisión de facturas falsas se situaría el 30 de diciembre de 2014, fecha en que se emitió la última factura tomada en consideración. Consta en el expediente que el procedimiento dirigido a la imposición de las sanciones analizadas se inició el 12 de marzo de 2014, actuación que, de acuerdo con el artículo 189.3 a), párrafo primero, de la LGT interrumpió el plazo

de prescripción para imponer dichas sanciones, y que se produjo, evidentemente, antes de que transcurriera el plazo de cuatro años del artículo 189.2 del precitado texto normativo que limita la potestad administrativa para la imposición de sanciones tributarias a ese espacio temporal. De todo ello se colige que, la consecuencia anudada a la superación del plazo del artículo 150.1 de la LGT que hemos analizado en el Fundamento de Derecho Segundo de esta resolución, carece de efectos sobre la prescripción de la acción administrativa para la imposición de las sanciones que la Inspección ha determinado con base en el artículo 201 de la precitada norma, las cuales se consideran, íntegramente, ajustadas a Derecho."

4º.- Recurso contencioso-administrativo

Finalmente, el señor Ezequiel interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el número 945/2019 ante la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y fue estimado parcialmente por sentencia de 17 de febrero de 2022.

La ratio decidendi de la sentencia sobre la cuestión controvertida se contiene en el fundamento jurídico séptimo, con el siguiente tenor literal:

"SÉPTIMO.- Pero en este punto, no puede acogerse la afirmación del recurrente de que cada factura emitida constituye una infracción. El art. 201.1 LGT sanciona el incumplimiento de las obligaciones de facturación sin que ello implique que cada factura integre una infracción a lo que se une que, para graduar la sanción, como hemos visto, la ley exige atender al "importe de las operaciones sujetas al deber de facturación", sin que quepa diferenciar por facturas (SAN, 6ª de 5 de junio de 2020 -rec. 495/2018-).

En este sentido, la STS de 19 de enero de 2022 (rec. 7905/2020), en relación con la determinación de la cuantía a efectos de interponer recurso de alzada ante el TEAC, en los supuestos del artículo 201 LGT, ha declarado que "debe estarse a los distintos períodos de liquidación del impuesto, respecto de los que se aprecia la conducta sancionada", en base, entre otros, a los siguientes razonamientos:

"(...) si la regulación del art. 201, y en concreto su apartado 5 que prevé el incremento por agravamiento, se completa con lo dispuesto en los arts. 187 de la LGT, sobre el "Incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación" como sigue: "Se entenderá producida esta circunstancia cuando dicho incumplimiento afecte a más del 20 por ciento del importe de las operaciones sujetas al deber de facturación en relación con el tributo u obligación tributaria y período objeto de la comprobación o investigación o cuando, como consecuencia de dicho incumplimiento, la Administración tributaria no pueda conocer el importe de las operaciones sujetas al deber de facturación", y 6 del Real Decreto 2063/2004, "Cuando un procedimiento de comprobación o investigación tenga por objeto varios tributos con períodos impositivos o de liquidación de diferente duración, la apreciación del criterio de incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación previsto en el artículo 187.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , se realizará tomando en consideración cada uno de los períodos de menor duración".

Como es bien sabido, este criterio, a pesar de su regulación sistemática dentro de los criterios de graduación de las sanciones tributarias, sólo se aplica específicamente para las infracciones contempladas en el art. 201 de la LGT , y determina, en definitiva, la cuantía de la sanción a imponer; de suerte que se produce esta circunstancia cuando el incumplimiento afecte a más del 20 por ciento del importe de las operaciones sujetas al deber de facturación "en relación con el tributo u obligación tributaria y período objeto de comprobación o investigación", y respecto de este supuesto, el art. 6 anteriormente transcrito recoge que " cuando un procedimiento de comprobación o investigación" tenga por objeto varios tributos con períodos impositivos o de liquidación de diferente duración la apreciación de este criterio se realizará tomando en consideración cada uno de los períodos de menor duración, esto es, en estas circunstancias, el cálculo debe hacerse autónomamente para cada tributo y período impositivo o de liquidación".

La Sala considera que este mismo criterio es de aplicación a efectos de determinar el plazo de prescripción, de modo que no puede computarse el plazo desde la emisión de cada una de las facturas, pero tampoco desde la última factura emitida el 31 de diciembre de 2010 para todos los períodos objeto de comprobación.

El cómputo debe hacerse de manera autónoma por el conjunto de operaciones en cada uno de los períodos impositivos.

Ello implica que, en relación con el ejercicio 2008, dado que las actuaciones inspectoras no interrumpieron el derecho a sancionar, cuando se notifica el inicio el expediente sancionador el 12 de marzo de 2014, ya había transcurrido el plazo de cuatro años y, por tanto, había prescrito el derecho a sancionar.

No ocurre lo mismo respecto de los ejercicios 2009 y 2010, pues teniendo en cuenta la interrupción del plazo de prescripción que se habría producido por las actuaciones inspectoras con arreglo al artículo 189.3 de la LGT, cuando se notificó el inicio del expediente sancionador, no había transcurrido el plazo legal de prescripción establecido en el artículo 189.2 de la propia LGT.

En consecuencia, procede estimar parcialmente el recurso, anulando el acuerdo sancionador respecto del conjunto de facturas correspondientes al ejercicio 2008."

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Tercero.

Marco jurídico.

1. A efectos del presente recurso, la parte recurrente plantea la necesidad de interpretar los artículos 189 y 201 de la LGT.

1.1. El artículo 189 de la LGT, bajo la rúbrica "Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias", dispone:

"1. La responsabilidad derivada de las infracciones tributarias se extinguirá por el fallecimiento del sujeto infractor y por el transcurso del plazo de prescripción para imponer las correspondientes sanciones.

2. El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias será de cuatro años y comenzará a contarse desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones.

3. El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias se interrumpirá:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del interesado, conducente a la imposición de la sanción tributaria.

Las acciones administrativas conducentes a la regularización de la situación tributaria del obligado interrumpirán el plazo de prescripción para imponer las sanciones tributarias que puedan derivarse de dicha regularización.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal, así como por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichos procedimientos.

4. La prescripción se aplicará de oficio por la Administración tributaria, sin necesidad de que la invoque el interesado."

1.2. Por su parte, el artículo 201 de la LGT, que tipifica la infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación, establece:

"1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones de facturación, entre otras, la de expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutivos.

2. [...]

3. La infracción prevista en el apartado 1 de este artículo será muy grave cuando el incumplimiento consista en la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75 por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

4. [...]

5. Las sanciones impuestas de acuerdo con lo dispuesto en este artículo se graduarán incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento si se produce el incumplimiento sustancial de las obligaciones anteriores."

2. Es procedente hacer mención, adicionalmente, del artículo 187 de la LGT, que regula los criterios de graduación de las sanciones tributarias y que en su apartado 1, letra c) indica:

"c) Incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación.

Se entenderá producida esta circunstancia cuando dicho incumplimiento afecte a más del 20 por ciento del importe de las operaciones sujetas al deber de facturación en relación con el tributo u obligación tributaria y período objeto de la comprobación o investigación o cuando, como consecuencia de dicho incumplimiento, la Administración tributaria no pueda conocer el importe de las operaciones sujetas al deber de facturación.

En el supuesto previsto en el apartado 4 del artículo 201 de esta ley, se entenderá producida esta circunstancia cuando el incumplimiento afecte a más del 20 por ciento de los documentos de circulación expedidos o utilizados en el período objeto de comprobación o investigación."

3. También puede resultar relevante tener en consideración el artículo 3.2 del Reglamento general del régimen sancionador tributario, aprobado por el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre (BOE de 28 de octubre), que establece:

"2. Cuando en un mismo procedimiento de verificación de datos, comprobación limitada o inspección se comprueben varios periodos impositivos o de liquidación, se considerará, a efectos de su calificación, que existe una infracción, en relación con cada uno de los distintos supuestos de infracción tipificados por la ley, por cada tributo y periodo objeto del procedimiento.

Cuando se trate de infracciones relativas a tributos sin periodo impositivo ni periodo de liquidación o a hechos u operaciones cuya declaración no sea periódica, se considerará que existe una infracción por cada obligación tributaria que derive de cada uno de los hechos u operaciones sujetos al tributo.

Cuando se trate de infracciones consistentes en el incumplimiento de obligaciones formales, se considerará que existe una infracción por cada incumplimiento."

4. Finalmente, la parte recurrente reputa aplicables, en virtud del artículo 207.b) de la LGT, los artículos 29.6 y 30.2, ambos integrados en el Capítulo III "Principios de la potestad sancionadora" de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (BOE de 2 de octubre).

4.1. El artículo 29.6 de la LRJSP dispone:

"6. Será sancionable, como infracción continuada, la realización de una pluralidad de acciones u omisiones que infrinjan el mismo o semejantes preceptos administrativos, en ejecución de un plan preconcebido o aprovechando idéntica ocasión."

4.2. El artículo 30.2 de la LRJSP establece:

"2. El plazo de prescripción de las infracciones comenzará a contarse desde el día en que la infracción se hubiera cometido. En el caso de infracciones continuadas o permanentes, el plazo comenzará a correr desde que finalizó la conducta infractora.

Interrumpirá la prescripción la iniciación, con conocimiento del interesado, de un procedimiento administrativo de naturaleza sancionadora, reiniciándose el plazo de prescripción si el expediente sancionador estuviera paralizado durante más de un mes por causa no imputable al presunto responsable."

Cuarto.

Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.

1. 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, al apreciar esta Sección de admisión que el mismo presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar cuál es el día a quo del plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias por la comisión de la infracción del artículo 201.3 LGT, en aquellos supuestos en los que las operaciones que originan la infracción, esto es, la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados, tengan lugar a lo largo de diversos periodos impositivos o liquidatorios. En particular, aclarar si el término inicial del plazo se sitúa en la fecha en la que se expide la última factura o documento, si ha de determinarse en atención a los distintos periodos impositivos o liquidatorios del impuesto respecto de los que se aprecia la conducta infractora o, finalmente, si debe fijarse de otro modo.

Quinto.

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

La cuestión que suscita el presente recurso de casación se refiere a la determinación del término inicial del plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias que, de acuerdo con el artículo 189.2 de la LGT, comienza a contarse desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones. Si bien esta previsión legal puede resultar indubitada en la generalidad de los casos, no sucede lo mismo cuando la infracción litigiosa es la prevista en el artículo 201 de la LGT, es decir, la relativa al incumplimiento de las obligaciones de facturación o documentación, puesto que en estos casos la infracción puede englobar un conjunto de operaciones que se producen en el tiempo y que, en algunos casos, pueden prolongarse a lo largo de distintos periodos impositivos o liquidatorios.

En este contexto, la sentencia de la Audiencia Nacional hoy recurrida reputa que, a los efectos de determinar el día a quo del plazo de prescripción, ha de seguirse el mismo parámetro temporal que contempla el artículo 187.1.c) de la LGT para la aplicación del criterio de graduación por el incumplimiento sustancial de las obligaciones de facturación o documentación, esto es, considerar de forma autónoma cada uno de los tributos y periodos impositivos o de liquidación, criterio que es analizado por la sentencia de la Sección Segunda de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo de 19 de enero de 2022 (rec. 7905/2020, ECLI:ES:TS:2022:163) en relación con la determinación de la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas a los efectos de interponer el recurso de alzada ordinario.

Por su parte, la parte recurrente afirma que la citada sentencia de 19 de enero de 2022 no se pronuncia sobre la cuestión hoy suscitada ni sobre el alcance que pudiera tener la doctrina fijada en ella en relación con la prescripción de la infracción del artículo 201.3 de la LGT. Y defiende que la emisión de facturas con datos falsos o falseados constituyen infracciones continuadas a las que resulta de aplicación, en virtud del artículo 207 de la LGT y dado que no existe normativa específica, lo dispuesto en los artículos 29.6 y 30.2 de la LRJSP, de modo que el

dies a quo de la infracción no debe atender a los diferentes periodos impositivos o liquidatorios sino a la última factura emitida que integra la conducta infractora.

A la vista del debate, podemos afirmar, en primer lugar, que la normativa suscita dudas interpretativas fundadas sobre cómo debe calcularse el plazo de prescripción para la imposición de la sanción derivada de la infracción del artículo 201 de la LGT y, por otra parte, que no existe ningún pronunciamiento de esta Sala Tercera en la que se haya abordado, propiamente, la cuestión hoy suscitada por lo que se entiende concurrente el supuesto de interés casacional del artículo 88.3.a) de la LJCA.

Adicionalmente, es apreciable la concurrencia del supuesto del artículo 88.2.c) de la LJCA puesto que la cuestión trasciende del caso concreto y se proyecta potencialmente sobre todos aquellos supuestos en los que se aplique el mismo tipo infractor, razones todas estas que hacen conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca la cuestión planteada, 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).

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 razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 189 y 201 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado 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,

FALLAMOS

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/4150/2022, preparado por el abogado del Estado en representación de la Administración General del Estado, contra la sentencia dictada el 17 de febrero de 2022 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional que estimó el recurso n.º 945/2019.

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

Determinar cuál es el dies a quo del plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias por la comisión de la infracción del artículo 201.3 LGT, en aquellos supuestos en los que las operaciones que originan la infracción, esto es, la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados, tengan lugar a lo largo de diversos periodos impositivos o liquidatorios. En particular, aclarar si el término inicial del plazo se sitúa en la fecha en la que se expide la última factura o documento, si ha de determinarse en atención a los distintos periodos impositivos o liquidatorios del impuesto respecto de los que se aprecia la conducta infractora o, finalmente, si debe fijarse de otro modo.

3º) Identificar los artículos 189 y 201 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación.

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

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

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.