AUDIENCIA NACIONAL
Sentencia n.º 48/1995 de 31 de enero de 1995
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 1284/1991

SUMARIO:

Procedimiento tributario. Base imponible. Estimación indirecta. Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales. Anomalías que determinan la aplicación del régimen. *Procedencia de la aplicación del régimen de estimación indirecta en el IRPF ante el incumplimiento sustancial de las obligaciones contables y documentales del sujeto pasivo.* La falta de llevanza del libro-registro de ventas y la ausencia de una debida conservación, clasificación y presentación de facturas impiden a la Administración determinar la base imponible con la necesaria precisión, justificando la aplicación de dicho régimen conforme a la normativa aplicable. Se confirma la competencia de los subinspectores actuarios para realizar las actuaciones de comprobación e investigación tributaria, así como la procedencia de la estimación indirecta. No obstante, respecto de la sanción por defraudación, procede reducir su porcentaje del 200% al 100% de la cuota tributaria, manteniendo la calificación de defraudación, para adecuarla a la real entidad de los hechos y a las circunstancias concurrentes.

AUDIENCIA NACIONAL

SENTENCIA
AUDIENCIA ACIONAL

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Sección Segunda

Recurso nº : 02/0001284/1991

Recurrente: Don Germán

Ponente: Don Ernesto González Aparicio

SENTENCIA NUM. 48

Ilmo. Sr. Presidente:

Don Ernesto González Aparicio

Iltmos. Sres. Magistrados:

Doña María Asunción Salvo Tambo

Don Enrique Fernández Hernández

En Madrid, a treinta y uno de Enero de mil novecientos noventa y cinco.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo nº 02/0001284/1991, que ante esta Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, ha promovido el Procurador Sr. Sorribes Torra, en nombre y representación de Don Germán, frente a la Administración General del Estado, representada por el Sr. Abogado del Estado, contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha de 9 de Abril de 1991 (RG 5943/90), por impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, (que después se describirá en el primer Fundamento de Derecho), siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. Don Ernesto González Aparicio.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO
Primero. Por el recurrente expresado se interpuso recurso contencioso-administrativo mediante escrito presentado en fecha 21 de Junio de 1991, contra la resolución antes mencionada, acordándose su admisión por Providencia de fecha 22 de Junio de 1991 con publicación en el Boletín Oficial del Estado del anuncio prevenido por la Ley y con reclamación del expediente administrativo.

Segundo. En el momento procesal oportuno la parte actora formalizó demanda mediante escrito presentado en fecha 7 de Julio de 1993, en el cual, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estimó oportunos, consiguiente anulación de los actos recurridos.

Tercero. El Sr. Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito presentado con fecha 20 de Noviembre de 1993, en el cual, tras alegar los hechos y los fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó suplicando la desestimación del presente recurso.

Cuarto. No solicitado el recibimiento a prueba, se dio traslado para conclusiones a la parte actora, y después al Sr. Abogado del Estado, quienes las evacuaron en sendos escritos, en los que se reiteraron en sus respectivos pedimentos.

Quinto. Por Providencia de esta Sala se señaló para votación y fallo de este recurso el día 24 de Enero de 1995 en que se deliberó y votó, habiéndose observado en la tramitación las prescripciones legales.

II - FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Se impugna en este recurso contencioso-administrativo el acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 9 de Abril de 1991, desestimatorio del recurso de alzada interpuesto por Don Germán contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 27 de Junio de 1990 (expediente NUM000), que había desestimado, a su vez, la reclamación del actor contra acuerdo del Delegado de Hacienda de Barcelona de 1 de Septiembre de 1986, recurrido después en reposición desestimada con fecha 5 de Mayo de 1987, por el cual declaraba procedente la aplicación del régimen de estimación indirecta de bases en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 1979.

Segundo. En la demanda del presente recurso solicita la parte actora frente a la resolución impugnada, que se declare la no procedencia de la determinación de bases por el sistema indirecto, alevando a definitiva la liquidación realizada en el período voluntario por el interesado, y en su defecto, que se declare la improcedencia de la sanción de defraudación, a cuyo fin alega, en síntesis, la incompetencia de los subinspectores actuarios para realizar las labores de comprobación e investigación, por pertenecer al Cuerpo Auxiliar no facultado para efectuar las complejas operaciones establecidas en la Ley 34/80 para la determinación de las bases tributarias por el sistema indirecto, que en las fechas de la comprobación el actor era un modesto agricultor que cultivaba flores en régimen de arrendamiento de tierras sobre una superficie de 3,5 hectáreas, la improcedencia de determinación de bases por el sistema indirecto y de la sanción de defraudación del 200%, pues, según dice, en todo caso se estaría ante una infracción de las calificadas de omisión en el artículo 79 de la Ley General Tributaria.

Tercero. Con respecto a la pretendida incompetencia de los Subinspectores actuarios para realizar labores de comprobación e investigación, ya que, según la parte actora, su pertenencia al Cuerpo Auxiliar les impedía efectuar las complejas operaciones establecidas en la Ley 34/80 de 21 de Junio, de Reforma del Procedimiento Tributario, ha de señalarse como ya se hizo en la sentencia de esta Sala de 23 de Febrero de 1993, que la Orden de 5 de Mayo de 1982, sobre funciones atribuidas al Cuerpo Especial de Gestión de la Hacienda Pública, especialidad de Inspección Auxiliar, faculta a éstos en su Artículo 2 para realizar la comprobación e investigación, entre otros tributos, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cuando los ingresos se hallen comprendidos, como aquí sucede, en el caso de actividades empresariales, dentro de los límites en virtud de los cuales los rendimientos puedan determinarse en régimen de estimación objetiva singular, aunque cabe también indicar que en general (artículo 1) les corresponde la realización de actuaciones de comprobación e investigación tributaria, las de colaboración y de toma de datos, bajo la dirección, supervisión y control de los Inspectores Financieros y Tributarios del Estado, que no se ha negado que concurriera, por lo que, aunque luego se siguiera otro sistema para determinar los rendimientos, es obvio que ha de rechazarse que actuaran fuera de los límites de sus atribuciones, y con mayor razón, que ello determinara la improcedencia de la estimación indirecta declarada por el Delegado de Hacienda a propuesta de la Dependencia de Gestión Tributaria.

Cuarto. En cuanto a la procedencia de aplicar el régimen de estimación indirecta para determinación de las bases, ha de estarse a lo que resulta del artículo 4.2 de la Ley 34/80 de 21 de Junio, antes mencionada, y del artículo 5 del Real Decreto 1547/82 de 9 de Julio, a cuyo tenor la posibilidad de fijar la base imponible por dicho régimen corresponderá "cuando los sujetos pasivos ofrezcan resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora o incumplan sustancialmente sus obligaciones contables o de presentación de declaraciones, de tal modo que a la Administración le resulte imposible conocer los datos necesarios para la estimación de la base". Este régimen establecido por la Ley 34/80 como consecuencia de la supresión de los Jurados Tributarios, es procedente según el artículo 50 de la Ley General Tributaria, cuando la falta de presentación de declaraciones o las presentadas por los sujetos pasivos no permitan a la Administración el conocimiento de los datos necesarios para la estimación completa de las bases imponibles o de los rendimientos, o cuando aquéllos ofrezcan resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora o incumplan sustancialmente sus obligaciones contables, en cuyos supuestos las bases o rendimientos se determinarán en régimen de estimación indirecta utilizando para ello cualquiera de los medios que se refiere dicho precepto, coincidentes con los que señala la repetida Ley 34/80, por lo que si concurren esos requisitos está fuera de duda la procedencia del mismo (retenciones del Tribunal Supremo de 30 de Septiembre de 1989 y 9 de Enero de 1992, entre otras).

Quinto. La concurrencia de tales presupuestos resulta con claridad en este caso por el hecho de no llevar libro-registro de ventas y la inexistencia de una debida conservación, clasificación y presentación de las facturas o documentos análogos, que son atribuibles al sujeto pasivo hoy actor en los términos que constan

en el expediente, sin que por su parte hayan sido desvirtuados, y comoquiera que ello ha determinado la imposibilidad lógica para la Administración de determinar con la necesaria precisión la base imponible, es evidente que el remedio subsidiario de la estimación indirecta se hacía imprescindible, es más, los resultados obtenidos han de considerarse ajustados a la realidad de los ingresos pues la parte actora no propone ni prueba la existencia de otros módulos, índices o criterios que hubieran podido ser utilizados para desmentir o desvirtuar aquellos resultados, sin que nada obste a que puedan tomarse en consideración determinadas fotocopias, a falta de documentos originales, no sólo por la amplitud con que se establece en las normas citadas el enunciado de los medios admisibles, sino también por no haber sido impugnada su autenticidad.

Sexto. La cuestión referente a la sanción no viene resuelta por los Tribunales Económico-Administrativos, pues el Regional de Cataluña expresa que no procede dirimir si aquélla es o no conforme a Derecho por tratarse sólo de una propuesta, mientras que el Central la silencia, pero ello no es obstáculo a que la Sala, por razones de economía procesal, pueda resolver en este trámite que para adecuar la sanción y hacerla proporcional a la real entidad de los hechos, debe establecerse en el 100% de la cuota tributaria, dejando sin efecto la propuesta del 200%, de acuerdo con los artículos 80 y 83 de la Ley General Tributaria en su redacción anterior, y manteniendo la calificación de defraudación.

Séptimo. A los efectos del artículo 131 de la Ley Jurisdiccional no se aprecian motivos para hacer expresa imposición de costas.

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos en lo esencial el presente recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador Sr. Sorribes Torra, en nombre y representación de Don Germán, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 9 de Abril de 1991 -ya descrita en el primer fundamento de esta sentencia-, por ser la misma conforma a Derecho, salvo en cuanto a la sanción propuesta del 200% de la cuota tributaria, que se anula por entender que no se ajusta a Derecho, sustituyéndola por otra equivalente al 100% de la cuota, en cuyo extremo se estima el recurso desestimando las demás pretensiones de la parte actora; sin hacer condena en costas.

ASI, por esta nuestra Sentencia, testimonio de la cual será remitida en su momento a la oficina de origen, a los efectos legales, junto con el expediente -en su caso- lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).