TRIBUNAL SUPREMO
Sentencia n.º 1166/2026 de 20 de octubre de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 7008/2022

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Infracciones y sanciones. Sanciones. Criterios de graduación. *No procede incremento del 100% de la sanción en caso de incumplimiento de las obligaciones de facturación si se trata de simulación de actividades económicas*. El Tribunal Supremo confirma la improcedencia de aplicar el incremento del 100% de la sanción previsto en el art. 201.5 LGT, en relación con el criterio de graduación del art. 187.1.c) LGT, por incumplimiento sustancial de las obligaciones de facturación. El litigio tiene su origen en una operativa mediante la cual varios socios simulaban desarrollar individualmente una actividad de transporte de mercancías por carretera, emitiendo facturas con datos falsos o falseados que permitían a la sociedad deducirse cuotas de IVA soportado y gastos en el Impuesto sobre Sociedades que no respondían a operaciones reales, mientras los socios tributaban en el régimen de estimación objetiva. La Administración apreció una simulación relativa derivada de la fragmentación artificial de una única actividad económica y regularizó la situación tributaria de los interesados, imponiendo además sanciones por la infracción muy grave del art. 201.3 LGT. La Audiencia Nacional consideró improcedente aplicar la agravante del 100%, al entender que, una vez declarada la inexistencia de actividades económicas independientes y anuladas las operaciones entre los socios y la sociedad a efectos de los tributos y períodos comprobados, no concurría el presupuesto necesario para apreciar un incumplimiento sustancial de las obligaciones de facturación. El Tribunal Supremo reitera su doctrina y establece que no resulta aplicable el criterio de graduación de los arts. 201.5 y 187.1.c) LGT cuando la conducta sancionada deriva de la simulación de una actividad económica y la regularización practicada comporta la anulación de las operaciones realizadas entre los socios y la sociedad correspondientes a los mismos tributos y períodos investigados.

TRIBUNAL SUPREMO

SENTENCIA

Magistrados/as

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

T R I B U N A L S U P R E M O

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.166/2026

Fecha de sentencia: 20/10/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7008/2022

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 29/09/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 5

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 7008/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1166/2026

Excmas. Sras. y Excmos. Sres.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 20 de octubre de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 7008/2022, promovido por la Administración General del Estado, cuya postulación y defensa ostenta la Abogacía del Estado, contra la sentencia dictada el 6 de julio de 2022 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso núm. 1198/2020.

Comparece como parte recurrida don Jesús Ángel, representado por la procuradora de los Tribunales doña Montserrat Gómez Hernández, bajo la dirección letrada de don Manuel García Martín.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-El presente recurso de casación se interpuso por la Abogacía del Estado contra la sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 6 de julio de 2022, estimatoria parcial del recurso núm. 1198/2020, formulado por don Jesús Ángel frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 17 de septiembre de 2020, desestimatoria del recurso de alzada deducido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, de 16 de marzo de 2017, que desestima a su vez la reclamación formulada frente al acuerdo de la Dependencia Regional de Inspección Financiera y Tributaria de Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 14 de noviembre de 2013 por el que se impone al recurrente una sanción de 878.787,87 euros.

SEGUNDO.-La Sala de instancia, en lo que aquí interesa, estimó parcialmente el recurso contencioso-administrativo con sustento en el siguiente razonamiento:

«NOVENO.- [...]

Ahora bien, sentado lo anterior, y en línea con lo ya declarado en la sentencia relativa a D. Leopoldo, de fecha 30 de marzo de 2022, no se comparte la aplicación del criterio de graduación de la sanción previsto en el apartado 5 del citado artículo 201 de la LGT, conforme al cual: *"Las sanciones impuestas de acuerdo con lo dispuesto en este artículo se graduará incrementando la cuantía resultante en un 100 por 100 si se produce el incumplimiento sustancial de las obligaciones anteriores".*

Lo que ha de ponerse en relación con el artículo 187.1 c) de la LGT, que establece que *"Las sanciones tributarias se graduarán exclusivamente conforme a los siguientes criterios, en la medida en que resulten aplicables: .c) Incumplimiento sustancial de las obligaciones de facturación o documentación. Se entenderá producida esta circunstancia cuando dicho incumplimiento afecte a más del 20 por 100 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 es que, apreciada la inexistencia de actividad económica independiente en los términos ya expuestos, las operaciones que en el presente caso dan origen a la infracción, consideradas a efectos del apartado 3º del artículo 201 de la LGT, no pueden reputarse sujetas a un deber de facturación afectante al actor en relación con los específicos tributos u obligaciones tributarias y periodos objeto de investigación -IVA e IRPF-.

Esto es, contrariamente a lo que se sostiene en el escrito de contestación a la demanda, la toma en consideración de los concretos tributos y periodos en cuestión determina la improcedente aplicación del referido criterio de graduación, al comportar precisamente la regularización que *"las operaciones realizadas entre los socios y la sociedad en el ámbito de la actividad de transporte de mercancías por carretera deben ser anuladas (...)".*

Por lo tanto, procede minorar la cuantía de la sanción de multa impuesta en el importe del incremento del 100 por ciento derivado del criterio de graduación por incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación, con la consiguiente estimación de la pretensión esgrimida por el recurrente en este exclusivo extremo».

El abogado del Estado preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito presentado el 27 de septiembre de 2022, identificando como normas legales que se consideran infringidos los artículos 187.1.c) y 201.5 de la LGT.

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 30 de septiembre de 2022.

TERCERO.-Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 29 de marzo de 2023, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

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

Determinar si resulta aplicable el criterio de graduación de las sanciones prevista en el artículo 201.5 de la LGT en relación con el artículo 187.1.c) de la LGT, en aquellos supuestos en los que la conducta sancionada (expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados) trae causa de la simulación de una actividad económica de la que se derivan las obligaciones de facturación.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 187.1.c) y 201.5 del 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».

CUARTO.-Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa [«LJCA»], la Abogacía del Estado, mediante escrito registrado el 17 de mayo de 2023, interpuso el recurso de casación en el que aduce que la interpretación que hace la Sala de instancia del artículo 187.1.c) de la LGT es errónea toda vez que dicho precepto «[...] no requiere que los incumplimientos de facturación o documentación deban tributar en el impuesto y periodo objeto de comprobación, el precepto establece tan sólo un porcentaje a partir del cual el incumplimiento se considera sustancial»; y en el presenta caso -concluye-, «[...] las operaciones sujetas al deber de facturación por el IRPF e IVA del periodo comprobado ascendían a 0 euros, puesto que no existía realmente ninguna actividad (era simulada). Luego, la emisión de facturas falsas o falseadas del obligado tributario ha de entenderse que supera el 20% de 0 y sí concurriría el presupuesto para la aplicación de la agravante del 201-5 LGT» (pág. 10 del escrito de interposición). Cita la SAN Sección Segunda de 2 de marzo de 2022 (recurso 613/2019-ECLI:ES:AN:2022:1057), en la que -se dice- en un supuesto sustancialmente igual se ha seguido un criterio contrario al de la sentencia ahora impugnada en casación.

Por ello, la parte recurrente considera conveniente que se fije jurisprudencia «[...] interpretando la aplicación del agravante del artículo 201.5 LGT en el supuesto de actividad simulada, inexistencia de actividad real sujeta a tributo, con finalidad de elusión o simulación, entendiendo que la interpretación más conforme a Derecho es considerar que, aun no habiendo facturación real, el incumplimiento es completo de obligaciones sustanciales porque existe una facturación irreal, simulada que supone el mayor incumplimiento de la obligación tributaria» (pág. 16).

Finalmente solicita el dictado de sentencia «[...] anulando la impugnada y declarando como interpretación más correcta en Derecho la que respetuosamente solicit[a] en el fundamento sexto de este escrito de Interposición».

QUINTO.-Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, la procurador del Sr. Jesús Ángel presenta, el día 28 de septiembre de 2023, escrito de oposición en el que sostiene que «[...] la Sentencia de contraste aportada por la Abogacía del Estado adolece de una evidente incongruencia y falta de motivación [...]» (pág. 5 del escrito de oposición).

Por otro lado, señala que «[...] por la propia dicción del art. 201.5 LGT, en relación con el art. 187.1.c del mismo texto normativo, y por referencia al art. 2.1 del Reglamento de facturación en su redacción vigente en los ejercicios objeto de comprobación (Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre), resulta imposible la aplicación al caso de autos el criterio de graduación allí regulado, salvo que se incurra en una aberrante vulneración del principio de legalidad [...]», y así lo «[...] ha entendido la Audiencia Nacional en la Sentencia objeto de la presente casación [...]» (pág. 9).

SEXTO.-Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 29 de septiembre de 2026, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO
PRIMERO.- *Objeto del presente recurso de casación.*

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia dictada el 6 de julio de 2022 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó en parte el recurso núm. 1198/2020 promovido por el señor Jesús Ángel contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 17 de septiembre de 2020, desestimatoria del recurso de alzada deducido frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, de 16 de marzo de 2017, que, por su parte, había confirmado el acuerdo de imposición de sanción, al amparo del artículo 201 de la Ley General Tributaria, dictado por la Dependencia Regional de Inspección Financiera y Tributaria de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Cataluña con fecha 14 de noviembre de 2013 y por importe de 878.787,87 euros.

La cuestión debatida en casación consiste en delimitar la aplicación de una infracción tributaria, relativa al incumplimiento de las obligaciones de facturación, en su modalidad agravada, que comporta el incremento de la cuantía resultante en un 100% si se produce el incumplimiento sustancial de tales obligaciones (apartado 5 del art. 205 LGT).

El contribuyente sancionado (hoy recurrido y opuesto al recurso), junto con otros dos socios de Cargel 98, S.L., se dio de alta en la actividad de transportes en el régimen de estimación objetiva por módulos para emitir una elevada facturación, que era simulada, lo que determinó que Cargel 98, S.L. pudiera deducirse un IVA soportado y unos gastos en el Impuesto sobre Sociedades que no correspondían a la realidad. Mientras tanto, los socios, que declaraban en el régimen de módulos, no los computaban como ingresos en el IRPF, ni como IVA repercutido, sino que calculaban los módulos respectivos, que suponían una tributación muy inferior.

Lo anterior motivó la regularización del IRPF e IVA del Sr. Jesús Ángel, con base en la apreciación de un supuesto de simulación relativa, consistente en la división artificial de la actividad de transporte de mercancías por carretera respecto de la que, aunque formalmente era desarrollada por cuatro contribuyentes independientes, en realidad solo existía un único centro de decisión en sede de la entidad Cargel, 98 SL, donde se concentraban las decisiones de la actividad.

Incoado el correspondiente expediente sancionador, se impuso al Sr. Jesús Ángel una sanción de 834.745,17 euros por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 201, apartado 3, de la LGT (expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados), a la que se aplicó el criterio de graduación previsto en el artículo 201.5 de la LGT, con relación al artículo 187.1.c) de la LGT (incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación, entendiéndose 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), por lo que se incrementó la cuantía de la sanción en un 100 por 100.

La sentencia recurrida rechazó la aplicación del referido criterio de graduación del 100% a que se refiere el art. 201.5 LGT, dado que la norma remite al art. 187.1.c) de la LGT, que se refiere al incumplimiento sustancial de las obligaciones de facturación o documentación, lo que, a su juicio, no resulta apreciable cuando la actividad económica es inexistente (simulación), es decir, con relación a operaciones que no pueden reputarse sujetas a un deber de facturación en el marco de las correspondientes obligaciones tributarias y periodos objeto de investigación.

SEGUNDO.- La argumentación de la sentencia de instancia.

La *ratio decidendi*de la sentencia recurrida sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Noveno, con el siguiente tenor literal:

«[...] En el presente caso la sanción se impone por la comisión de la infracción prevista en el apartado 1 del artículo 201 LGT, y se califica de muy grave conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del mismo artículo 201, que, además, establece el alcance del correctivo, a saber, "multa pecuniaria proporcional del 75 por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción".

[...]

Ahora bien, sentado lo anterior [...], no se comparte la aplicación del criterio de graduación de la sanción previsto en el apartado 5 del citado artículo 201 de la LGT, conforme al cual: "Las sanciones impuestas de acuerdo con lo dispuesto en este artículo se graduarán incrementando la cuantía resultante en un 100 por 100 si se produce el incumplimiento sustancial de las obligaciones anteriores".

Lo que ha de ponerse en relación con el artículo 187.1 c) de la LGT, que establece que "Las sanciones tributarias se graduarán exclusivamente conforme a los siguientes criterios, en la medida en que resulten aplicables: [...] c) Incumplimiento sustancial de las obligaciones de facturación o documentación. Se entenderá producida esta circunstancia cuando dicho incumplimiento afecte a más del 20 por 100 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 es que, apreciada la inexistencia de actividad económica independiente en los términos ya expuestos, las operaciones que en el presente caso dan origen a la infracción, consideradas a efectos del apartado 3º del artículo 201 de la LGT, no pueden reputarse sujetas a un deber de facturación afectante al actor en relación con los específicos tributos u obligaciones tributarias y periodos objeto de investigación -IVA e IRPF-.

Esto es, contrariamente a lo que se sostiene en el escrito de contestación a la demanda, la toma en consideración de los concretos tributos y periodos en cuestión determina la improcedente aplicación del referido criterio de graduación, al comportar precisamente la regularización que "las operaciones realizadas entre los socios y la sociedad en el ámbito de la actividad de transporte de mercancías por carretera deben ser anuladas [...]".

Por lo tanto, procede minorar la cuantía de la sanción de multa impuesta en el importe del incremento del 100 por ciento derivado del criterio de graduación por incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación, con la consiguiente estimación de la pretensión esgrimida por el recurrente en este exclusivo extremo.».

TERCERO. - Remisión a *nuestra sentencia 481/2024, de 18 de marzo (RCA 5108/2022 , ECLI:ES:TS:2024:1634).*

Una cuestión idéntica a la aquí planteada ha sido ya abordada en nuestra sentencia 481/2024, de 18 de marzo, que estimó el recurso de casación de otro socio de la mercantil Cargel 98, S.L., con base en la siguiente argumentación, concretada en su Fundamento de Derecho Tercero:

«TERCERO.- *Criterio de la Sala sobre la cuestión con interés casacional.*

La estimación parcial de la sentencia recurrida se ha concretado exclusivamente en el extremo relativo a la aplicación del criterio de graduación previsto en el artículo 210.5 LGT, en relación con el artículo 187.1.c) de la LGT, por incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación.

Siendo así, reproduciremos, en primer lugar, el artículo 201 LGT, relativo a la fracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación y documentación.

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. La infracción prevista en el apartado 1 de este artículo será grave en los siguientes supuestos:

a) Cuando se incumplan los requisitos exigidos por la normativa reguladora de la obligación de facturación, salvo lo dispuesto en la letra siguiente de este apartado y en el apartado 3 de este artículo. Entre otros, se considerarán incluidos en esta letra los incumplimientos relativos a la expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas o documentos sustitutivos.

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

b) Cuando el incumplimiento consista en la falta de expedición o en la falta de conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutivos.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del dos por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción. Cuando no sea posible conocer el importe de las operaciones a que se refiere la infracción, la sanción será de 300 euros por cada operación respecto de la que no se haya emitido o conservado la correspondiente factura o documento.

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 100 del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

4. También constituye infracción el incumplimiento de las obligaciones relativas a la correcta expedición o utilización de los documentos de circulación exigidos por la normativa de los impuestos especiales, salvo que constituya infracción tipificada en la ley reguladora de dichos impuestos.

La infracción prevista en este apartado será leve.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros por cada documento incorrectamente expedido o utilizado.

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

Como ya se ha dicho, sobre los apartados 1 y 3 se ha pronunciado el Tribunal Constitucional, no se ha pronunciado sobre el apartado 5 y, mucho menos, sobre el artículo 187 LGT (criterios de graduación de las sanciones tributarias) que reproducimos a continuación:

"1. Las sanciones tributarias se graduarán exclusivamente conforme a los siguientes criterios, en la medida en que resulten aplicables:

a) Comisión repetida de infracciones tributarias.

Se entenderá producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción de la misma naturaleza, ya sea leve, grave o muy grave, en virtud de resolución firme en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción.

A estos efectos se considerarán de la misma naturaleza las infracciones previstas en un mismo artículo del capítulo III de este título. No obstante, las infracciones previstas en los artículos 191, 192 y 193 de esta ley se considerarán todas ellas de la misma naturaleza.

Cuando concurra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará en los siguientes porcentajes, salvo que se establezca expresamente otra cosa:

Cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción leve, el incremento será de cinco puntos porcentuales.

Cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción grave, el incremento será de 15 puntos porcentuales.

Cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción muy grave, el incremento será de 25 puntos porcentuales.

b) Perjuicio económico para la Hacienda Pública.

El perjuicio económico se determinará por el porcentaje resultante de la relación existente entre:

1º La base de la sanción; y 2º La cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación o por la adecuada declaración del tributo o el importe de la devolución inicialmente obtenida.

Cuando concurra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará en los siguientes porcentajes:

Cuando el perjuicio económico sea superior al 10 por 100 e inferior o igual al 25 por 100, el incremento será de 10 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 25 por 100 e inferior o igual al 50 por 100, el incremento será de 15 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 50 por 100 e inferior o igual al 75 por 100, el incremento será de 20 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 75 por 100, el incremento será de 25 puntos porcentuales.

c) Incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación. Se entenderá producida esta circunstancia cuando dicho incumplimiento afecte a más del 20 por 100 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 100 de los documentos de circulación expedidos o utilizados en el período objeto de comprobación o investigación.

d) Acuerdo o conformidad del interesado...

2. Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente".

Actualmente es el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, en el que se regulan las obligaciones de facturación.

El Real Decreto recoge, en su artículo 1, las modificaciones introducidas por la Directiva 2010/45/UE Directiva 2010/45/UE, de 13 de julio de 2010, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecta a las normas de facturación, mediante la aprobación de un Reglamento por el que se regulan las obligaciones en dicho ámbito, que sustituye al Reglamento de facturación aprobado por el artículo primero del Real Decreto 1496/2003 , de 28 de noviembre.

Esta última norma reglamentaria es la aplicable al supuesto que nos ocupa, aunque a los presentes efectos, la respuesta debe ser la misma que si se aplicase la norma vigente ahora. Como se ha recogido anteriormente en las alegaciones de las partes, se parte de la base de que la conducta del contribuyente tiene encaje en el tipo invocado por la administración - artículo 201, apartados 1 y 3 LGT, por expedición de facturas con datos falsos o falseados, habiendo decaído en la instancia las distintas alegaciones esgrimidas en la demanda sobre la inexistencia de culpabilidad, indebida calificación de la infracción e improcedente aplicación del mencionado apartado 3 del artículo 201 LGT. Estas alegaciones no se han reproducido en casación, a diferencia de lo que ha sucedido con el argumento de la vulneración del principio de proporcionalidad de las sanciones tributarias.

En la presente ocasión, la sanción se impuso por la comisión de la infracción prevista en el apartado 1 del artículo 201, calificándose de muy grave conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del mismo artículo 201 que, además, concreta su alcance estableciendo que consistirá en «multa pecuniaria proporcional del 75 por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción» puesto que, como declara la sentencia de instancia apreciada la inexistencia de actividad económica independiente en las operaciones que en el presente caso dan origen a la infracción, considerada a efectos del apartado 3º del artículo 201 de la LGT, no pueden reputarse sujetas a un deber de facturación afectante al actor en relación con los específicos tributos u obligaciones tributarias y periodos objeto de investigación -IVA e IRPF en este caso, años 2008 y 2009-. El hecho de que se hayan tomado en consideración dichos tributos y periodos en cuestión y que esto haya comportado que las operaciones realizadas entre los socios y la sociedad en el ámbito de la cantidad de transporte de mercancías por carretera hayan sido anuladas, impide la aplicación de dicho criterio de graduación.

La dovela central de lo dispuesto en la letra c) del articulo 187.1 LGT es el incumplimiento sustancial de la obligación de facturación. Lo que sucede es que, a los efectos de la aplicación de la agravante, por tal se entiende: cuando dicho incumplimiento afecte a más del 20 por 100 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. De estas dos hipótesis, la sentencia de instancia ha considerado acreditada la concurrencia de la primera, por lo que ha estimado que puede aplicarse la agravante.

La doctrina que fijamos, pues, es que es no resulta aplicable el criterio de graduación de las sanciones, previsto en el artículo 201.5 de la LGT, en relación con el artículo 187.1.c) de la LGT, cuando la conducta sancionada (expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados) trae causa de la simulación de una actividad económica de la que se derivan obligaciones de facturación, se hayan tomado en consideración los mismos tributos y periodos y ello haya comportado que las operaciones realizadas entre los socios y la sociedad, en el ámbito de la actividad de transporte de mercancías por carretera, hayan sido anuladas como consecuencia de la regularización practicada».

Dada la identidad entre este recurso de casación y el resuelto por nuestra sentencia 481/2024, de 18 de marzo, cit., no solo respecto del interés casacional objetivo sino desde la propia perspectiva fáctica que lo sustenta -por cuanto el recurrente era otro socio de la misma entidad (Cargel, 98 SL)- razones de seguridad jurídica, así como el respeto al principio de igualdad en aplicación de la ley, determinan, en virtud de lo allí expresado, la desestimación del presente recurso de casación.

CUARTO.- *Las costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación.

F A L L O

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido , de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento tercero, por remisión a nuestra sentencia 481/2024, de 18 de marzo (RCA 5108/2022 - ECLI:ES:TS:2024:1634):

1.-No haber lugar al recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado, en representación de la Administración General del Estado, contra la sentencia dictada el 6 de julio de 2022 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso núm. 1198/2020.

2.-Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recusoe insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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