



Roj: **ATS 2065/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:2065A**

Id Cendoj: **28079130012020200419**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **28/02/2020**

Nº de Recurso: **4992/2019**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ M 9253/2019,**  
**ATS 2065/2020**

**TRIBUNAL SUPREMO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN: PRIMERA**

**A U T O**

Fecha del auto: 28/02/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4992/2019

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 4992/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

**TRIBUNAL SUPREMO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN: PRIMERA**

**A U T O**

Excmos. Sres.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente



D. José Luis Requero Ibáñez

D. César Tolosa Tribiño

D. Fernando Román García

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 28 de febrero de 2020.

## HECHOS

**PRIMERO.- 1.** El procurador don Rodrigo Pascual Peña, en representación de doña Juliana, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 30 de mayo de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso número 5/2018 interpuesto contra las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 20 de octubre de 2017, una, parcialmente estimatoria de la reclamación económico-administrativa número NUM000 formulada en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, y, otra, desestimatoria de la número NUM001, presentada en relación con la sanción impuesta.

**2.** Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la Administración recurrente identifica como infringidos los artículos 177, 188, apartado 3, 201, apartado 3, y 209, apartados 2 y 3, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], así como los artículos 22, apartado 1, y 25, apartado 2, del Reglamento general del régimen sancionador tributario, aprobado por el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre (BOE de 28 de octubre) ["RGAT"].

**3.** Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del sentido del fallo, toda vez que la falta de aplicación de las normas invocadas supuso la desestimación de la demanda y de la tesis allí propugnada.

**4.** Expone que las normas que estima infringidas forman parte del ordenamiento jurídico estatal.

**5.** Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso preparado, porque se dan las circunstancias de interés casacional objetivo de las letras a), b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"], así como la presunción del apartado 3, letra a), de dicho precepto.

**5.1.** La resolución que impugna fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación del artículo 209.2 LGT contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido. Trae a colación las sentencias de las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los siguientes órganos jurisdiccionales:

§ Tribunal Supremo (Sección Segunda) de 3 de febrero de 2016 (casación número 5162/2010; ES:TS:2016:298); y

§ Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sección Quinta) de 25 de noviembre de 2015 (recurso número 834/2013; ES:TSJM:2015:13287), 9 de diciembre de 2015 (recurso número 833/2013; ES:TSJM:2015:13887) y 31 de enero de 2019 (recurso número 368/2017; ES:TSJM:2019:211).

**5.2.** La sentencia recurrida sienta una doctrina sobre las normas que se consideran infringidas que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) LJCA], pues "con asiduidad (incluso en la generalidad de los casos) los procedimientos sancionadores se inician antes de que se notifique la liquidación".

**5.3.** La doctrina que sienta la Sala de instancia en relación con el artículo 201.3 LGT puede afectar a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA], ya que "es muy posible que este tipo infractor comience a aplicarse indiscriminadamente siempre que no se acredite la realidad de un servicio "fehacientemente".

**5.4.** La resolución impugnada aplica normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA], siendo necesario un nuevo pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre el artículo 209.2 LGT, pues tan sólo existe la ya mencionada sentencia de 3 de febrero de 2016, que, "al haber sido dictada antes de la reforma del recurso de casación mediante la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, no constituye jurisprudencia", así como sobre el artículo 201.3 LGT y, en particular, sobre si su tipo infractor "puede consistir en "no haber acreditado la realidad de un servicio", o necesita de otro elemento más, que es la defraudación, es decir el perjuicio voluntario, sea o no consumado, a la Hacienda Pública".



**SEGUNDO.-** La Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 17 de julio de 2019, habiendo comparecido ambas partes, recurrente -doña Juliana -, y recurrida -Administración General del Estado-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

**TERCERO.-** Al tiempo de comparecer, la Administración recurrida se ha mostrado contraria a la admisión a trámite del recurso de casación preparado ( artículo 89.6 LJCA).

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

## RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

**PRIMERO.-1.** El recurso de casación ha sido preparado cumpliendo con todos los requisitos exigidos por los artículos 86 y 89 LJCA, en contra de lo sostenido por la Administración General del Estado en su escrito de oposición.

**(a)** El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89, apartado 1, LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación ( artículo 86, apartados 1 y 2, LJCA) y doña Juliana se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89, apartado 1, LJCA).

**(b)** En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados y se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y de la Unión Europea que se entienden vulneradas, alegadas en el proceso y tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se acredita de forma suficiente que su infracción ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia impugnada [ artículo 89.2, letras a), b), d) y e), LJCA].

**(c)** En el repetido escrito se fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la sentencia discutida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de los artículos que se entienden infringidos contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [ artículo 88.2.a) LJCA], sienta una doctrina sobre dichos preceptos que puede dañar gravemente el interés general [ artículo 88.2.b) LJCA] y afecta a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA], siendo así que, además, sobre tales preceptos en los que sustenta su razón de decidir no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA]. De las razones que ofrece para justificar el referido interés se infiere la conveniencia de un pronunciamiento de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [ artículo 89.2 f) LJCA].

**SEGUNDO.- 1.** Una de las cuestiones jurídicas suscitadas en el recurso de casación preparado es la misma que la planteada en otros muchos admitidos a trámite [ *vid.*, por todos, autos de 9 de julio de 2019 (RCA/1993/2019; ES:TS:2019:7675A), 16 de julio de 2019 (RCA/2004/2019; ES:TS:2019:8020A) y 16 de enero de 2020 (RCA/4780/2019; ES:TS:2020:240A)], a saber:

**a)** Determinar si la Administración tributaria está legalmente facultada para iniciar un procedimiento sancionador antes de haberse dictado y notificado el acto administrativo de liquidación, determinante del hecho legalmente tipificado como infracción tributaria -en los casos en que se sancione la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados-, teniendo en cuenta que la sanción se cuantifica en estos casos en función del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

**b)** Precisar si el artículo 209.2, párrafo primero, LGT, debe interpretarse en el sentido de que, al prohibir que los expedientes sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento de inspección -entre otros- puedan iniciarse una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución, han de partir necesariamente de tal notificación como *dies a quo* del plazo de iniciación, sin que por ende sea legítimo incoar tal procedimiento antes de que tal resolución haya sido dictada y notificada a su destinatario.

**2.** Estas cuestiones jurídicas presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque no han sido aún resueltas por la Sección Segunda de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [ artículo 88.3.a) LJCA]. La sentencia de 3 de febrero de 2016, que la recurrente cita en su escrito de preparación, no contiene un pronunciamiento sobre las mismas, al dejarlas imprejuizadas, toda vez que la sanción discutida había sido ya anulada por la Sala de instancia.

**3.** Además, puesto que el procedimiento sancionador tiene una aplicación generalizada, y no siendo infrecuente que la Administración tributaria inicie el procedimiento sancionador antes de haber concluido el procedimiento inspector y, por ende, de haberse producido la liquidación de la deuda tributaria, también concurriría la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA.



4. Dentro de esa acelerada práctica administrativa, no es infrecuente que la notificación de la liquidación y la de la sanción coincidan en el tiempo -como aquí sucede-. En tales casos, se ha de reflexionar, al examinar las preguntas que deben ser formuladas, si tal proceder implicaría debilitar o relativizar la garantía legal de separación de los procedimientos de liquidación y sanción, contenida en el artículo 208 LGT, garantía que, de este modo, no sería observada de modo real y genuino, sino puramente aparente y formal.

5. La apreciación de interés casacional objetivo por las razones expuestas hace innecesario determinar si concurren las restantes alegadas por la parte recurrente en el escrito de preparación del recurso para justificar su admisión.

**TERCERO.-** 1. Por consiguiente, en virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto serán las cuestiones precisadas en el punto 1 del anterior razonamiento jurídico de esta resolución.

2. Se identifican como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 209.2 LGT y 25 RGAT.

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

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

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

**acuerda:**

1º) Admitir el recurso de casación RCA/4992/2019, preparado por el procurador don Rodrigo Pascual Peña, en representación de doña Juliana, contra la sentencia dictada el 30 de mayo de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso número 5/2018.

2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

**PRIMERA:** Determinar si la Administración tributaria está legalmente facultada para iniciar un procedimiento sancionador antes de haberse dictado y notificado el acto administrativo de liquidación, determinante del hecho legalmente tipificado como infracción tributaria -en los casos en que se sancione la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados-, teniendo en cuenta que la sanción se cuantifica en estos casos en función del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

**SEGUNDA:** Precisar si el artículo 209.2, párrafo primero, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, debe interpretarse en el sentido de que, al prohibir que los expedientes sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento de inspección -entre otros- puedan iniciarse una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución, han de partir necesariamente de tal notificación como *dies a quo* del plazo de iniciación, sin que por ende sea legítimo incoar tal procedimiento antes de que tal resolución haya sido dictada y notificada a su destinatario.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación el artículo 209, apartado 2, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y el artículo 25 del Reglamento general del régimen sancionador tributario, aprobado por el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre.

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.

Así lo acuerdan y firman.

Luis María Díez-Picazo Giménez



José Luis Requero Ibáñez César Tolosa Tribiño

Fernando Román García Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ