

Tribunal Económico-Administrativo Central (Vocalía 5ª)

Resolución: 00/4635/2008 de 01/12/2009

Sólo se incluyen en la instrucción del procedimiento sancionador los hechos o infracciones nuevos que se pongan de manifiesto en éste, no aquellos que ya hubieran sido puestos de manifiesto en otro procedimiento de comprobación.

La separación del procedimiento sancionador y de liquidación conduce a que, en un procedimiento sancionador incoado por la Inspección derivado de actuaciones de comprobación general -existiendo un previo procedimiento de comprobación abreviada o limitada del mismo ejercicio y concepto tributario instruido por Gestión-, sólo pueden ser incluidos en la instrucción del procedimiento sancionador, consecuencia de la inspección, los hechos o infracciones nuevos que se pongan de manifiesto en éste, pero no aquellos que al iniciarse éste ya hubieran sido puestos de manifiesto en otro procedimiento de comprobación, ya que será de este procedimiento del que deba derivarse el correspondiente expediente sancionador.

Fundamentos de Derecho

TERCERO.- El órgano instructor justifica la imposición de sanción en función de los hechos recogidos en el Acta de Conformidad incoada con fecha de 12 de Julio de 2006, la cual recoge las actuaciones inspectoras y en la que se hace constar que ha existido por parte del obligado tributario durante el procedimiento de comprobación el reconocimiento de una serie de deudas tributarias...

Ahora bien debe precisarse que del examen del expediente se advierte que durante el procedimiento de inspección, ni fueron descubiertas nuevas cuotas tributarias, ni fueron declaradas o reconocidas por el obligado tributario, ya que esto último se produjo con anterioridad al inicio de actuaciones inspectoras, sin que tampoco en ningún caso pudiera entenderse que el procedimiento de inspección fuera una continuación del procedimiento de comprobación iniciado por Gestión Tributaria, puesto que del examen de la documentación obrante se desprende claramente que se trata de dos expedientes de comprobación distintos, iniciándose el de Inspección después de finalizado el llevado a cabo por Gestión Tributaria.

Como regla general, cuando la infracción consista en dejar de ingresar (art. 191 LGT), la sanción debe corresponder a las cuotas tributarias puestas de manifiesto con ocasión del procedimiento de comprobación tributaria estando directamente relacionado el importe de dichas cuotas no ingresadas descubiertas por la Inspección con la cuantificación de la sanción: "La base de la sanción en la infracción prevista en el artículo 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, será el importe de la cantidad a ingresar resultante de la regularización practicada". (art 8 RD 2063/2004, de 15 de octubre). A la misma conclusión se llega con la lectura del art. 30,1 B del reglamento inspector anteriormente transcrito en el que la sanción resultante se aplica sobre las cuotas "resultantes del Acta de Inspección".

Debe señalarse que nada impide que la Inspección -como órgano con mayores competencias- inicie una nueva comprobación del mismo ejercicio y concepto tributario, máxime cuando la comprobación realizada

por Gestión Tributaria era limitada mientras que la iniciada por aquella tenía carácter general; pero a efectos sancionadores, sólo podrán ser incluidos en la instrucción del procedimiento sancionador consecuencia de esta última comprobación, los hechos o infracciones nuevos que se pongan de manifiesto en éste, pero no aquellos que al iniciarse éste ya hubieran sido puestos de manifiesto en otro procedimiento de comprobación, ya que será de este procedimiento del que deba derivarse el correspondiente expediente sancionador.

... Debe puntualizarse que aunque la regla general de competencia sancionadora contenida en el citado reglamento es la atribución al órgano que ha desarrollado la comprobación tributaria (art. 25), ninguna norma excluye expresamente que las actuaciones de comprobación llevadas a cabo por los Organos de Gestión tributaria, puedan ser objeto de instrucción a efectos sancionadores por las Dependencias de Inspección, pero es evidente que en este caso, el plazo de iniciación del procedimiento sancionador deberá ser referido a dicho procedimiento de comprobación, ya que es durante dicho procedimiento cuando se han puesto de manifiesto los hechos objeto de infracción tributaria.

CUARTO.- Sentado pues que el procedimiento del que se deriva el procedimiento sancionador es el procedimiento iniciado con fecha de 27 de Septiembre de 2002 por parte de los Órganos de Gestión Tributaria y que finalizó con la Diligencia de hechos de 14 de Octubre de 2002, debe destacarse que si bien no existe propiamente una liquidación tributaria notificada al interesado, en el informe interno emitido por la Oficina gestora se expone que el procedimiento de comprobación ha finalizado, y que las cuotas finalmente comprobadas son coincidentes con las declaradas por el interesado, haciéndose constar que la declaración presentada por el interesado se realizó una vez iniciado el procedimiento de comprobación. Están en dicho procedimiento, por tanto, suficientemente constatados los elementos de hecho punibles para iniciar el correspondiente procedimiento sancionador, debiéndose analizar si éste se inicia dentro de los plazos establecidos al efecto...

En base a lo anterior, debe entenderse que no habiéndose iniciado el procedimiento sancionador dentro del plazo de tres meses indicado, y, por otro lado, no existiendo como consecuencia del procedimiento de inspección finalizado con la incoación de Acta de Conformidad de fecha 12-06-06 nuevos hechos ni cuotas tributarias puestas de manifiesto distintas de las comprobadas por la Oficina de Gestión Tributaria en Octubre de 2002, debe ser anulada la sanción impuesta por la Inspección y estimarse el presente recurso.