



**JDO. CENTRAL CONT/ADMVO. N.11**  
**C/ GOYA 14, CUARTA PLANTA**  
**28001 MADRID**

TEL: 914007163  
Equipo/usuario: JBA  
Modelo: N11600 SENTENCIA DESESTIMATORIA  
N.I.G: 28079 29 3 2017 0001103

**PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000077 /2017**

P. Origen: /  
Clase: ADMINISTRACION DEL ESTADO  
DEMANDANTE: OCUTECNIA SLP  
ABOGADO:  
PROCURADOR: MARIA MERCEDES BLANCO FERNANDEZ  
DEMANDADO: AGENCIA ESTATAL TRIBUTARIA  
ABOGADO: ABOGADO DEL ESTADO  
PROCURADOR:

**S E N T E N C I A    N° 140/2017**

En Madrid a veinte de octubre de dos mil diecisiete

El Ilmo. Sr. D. José Damián Iranzo Cerezo, Magistrado del Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo Número 11, ha pronunciado la siguiente Sentencia en el recurso registrado con el Numero 77/2017 y seguido por el Procedimiento Abreviado en el que se impugna la Resolución de la Delegada Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de fecha 5/4/17 por la que se desestima el recurso de alzada formulado contra el Acuerdo del Inspector Regional Adjunto de fecha 25/1/17 por el que se impuso sanción de 9.297,50 euros por la comisión de infracción administrativa por incumplimiento de las limitaciones a los pagos en efectivo prevista en el artículo 7 Dos de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude.

Son partes en dicho recurso:

-DEMANDANTE: OCUTECNIA S.L.P., representada por la Procuradora Sra. González Álvarez y dirigida por el Letrado Sr. Quintana Martín.



-DEMANDADA: AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (AEAT), representada y asistida por la Abogada del Estado.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** Con fecha 29/6/17 se presentó por la Procuradora Sra. González Álvarez, en representación de la entidad OCUTEKNIA, S.L.P., demanda contra la actuación descrita en el encabezamiento. Dicho recurso quedó registrado como Procedimiento Abreviado con el Número 77/2017.

**SEGUNDO.-** Previo examen de la jurisdicción y competencia objetiva, se dictó Decreto de fecha 6/7/17 por el que se dispuso la admisión de la demanda y su traslado a la demandada, citando a las partes para la celebración de la vista y ordenándose a la Administración la remisión del expediente administrativo.

**TERCERO.-** En el acto de la vista, que tuvo lugar en fecha 16/10/17, la parte recurrente se afirmó y ratificó en lo solicitado en su escrito de demanda interesando se dictase una Sentencia de conformidad con el Suplico de la misma.

**CUARTO.-** Por su parte, la Abogada del Estado manifestó lo que tuvo por conveniente en apoyo de sus pretensiones, instando la desestimación del recurso por ser conforme a Derecho la actividad administrativa impugnada.

**QUINTO.-** Habiéndose solicitado el recibimiento del proceso a prueba, se admitió la que se tuvo por pertinente y con el resultado que obra en autos.

**SEXTO.-** Por la actora se instó fijar en 9.297,50 euros la cuantía del presente recurso, extremo al que no se opuso la demandada.

**SÉPTIMO.-** En virtud de lo establecido en el artículo 147 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (LEC), la vista fue documentada mediante sistema digital de grabación y reproducción de imagen y sonido.



**OCTAVO.-** Se han observado las prescripciones legales en la tramitación del presente recurso.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-** Se interpone por la representación de la mercantil OCUTEKNIA S.L.P. recurso contra la Resolución de la Delegada Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de fecha 5/4/17 desestimatoria del recurso de alzada formulado contra el Acuerdo del Inspector Regional Adjunto de fecha 25/1/17 por el que se impuso sanción de 9.297,50 euros por la comisión de infracción administrativa consistente en el incumplimiento de las limitaciones a los pagos en efectivo prevista en el artículo 7 Dos de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude (LPF).

En disconformidad con la Resolución objeto de impugnación, la recurrente interesa su anulación y, consiguientemente, que quede sin efecto la sanción impuesta. En todo caso, advierte que no procedería la imposición de costas de desestimarse el presente recurso habida cuenta de la *"existencia de dudas de hecho y de derecho"* ex artículo 139,1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA).

Tras exponer los antecedentes que por pertinente tiene, caracteriza la cuestión controvertida como de estrictamente jurídica y circunscrita a determinar qué se entiende por *"operación"* a efectos de la limitación a los pagos en efectivo *"ante la falta de un concepto legal"* sobre tal particular. De esta forma, en consideración a la prohibición contenida en el artículo 7 Uno 1. LPF (*"no podrán pagarse en efectivo las operaciones, en las que alguna de las partes intervinientes actúe en calidad de empresario o profesional, con un importe igual o superior a 2.500 euros o su contravalor en moneda extranjera"*), rechaza el vínculo absoluto y necesario que la actuación impugnada sostiene respecto de las actuaciones médicas concernidas. Advierte de su carácter independiente -en tanto que bien pueden darse la una sin la otra- y postula una interpretación del concepto operación alejado de su significado mercantil y centrado en el *"sentido propio de la palabra en relación con la naturaleza del servicio médico"* en tanto que *"acción, actuación, acuerdo o decisión"*.



Profundizando en el examen de las facturas en cuestión, refiere que cada uno de los conceptos incluidos en éstas implican una *"acción / actuación médica con sustantividad propia"*, afirmando así la autonomía e independencia de la *"consulta / valoración cirugía"*, del *"preoperatorio"* o de la *"cirugía"*. Significa que a diario se generan facturas en las que el único concepto es la valoración general o el preoperatorio y sin que ni una ni otro vengan seguidos de una operación de cirugía. Y añade la frecuencia del supuesto de pacientes que acuden a la clínica con las pruebas preoperatorias ya realizadas -y facturadas- por otro establecimiento médico, demandando tan solo el servicio de cirugía.

Concluye esgrimiendo genéricamente la infracción de los principios de legalidad, tipicidad, taxatividad y certeza de los tipos infractores, además de los de reserva de ley o *"in dubio pro reo"* en la medida en que la Administración habría optado por la interpretación que resulta más desfavorable para la demandante. Finaliza reseñando que el hecho de que al chequeo general siga o no un preoperatorio y a éste una cirugía depende, en gran medida, de la voluntad del paciente. De ello colige que la interpretación que de la norma se efectúa genera inseguridad jurídica en tanto que supone exigirle al prestador de los servicios conocer si el cliente optará por realizar la cirugía en su establecimiento, lo que escaparía al ámbito de control de todo profesional.

Frente a lo anterior, la representación de la AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (AEAT) formula oposición al recurso interpuesto. Trayendo a colación los aspectos que entiende relevantes, comienza descartando, en atención al carácter revisor de la jurisdicción contencioso-administrativa, la procedencia de un pronunciamiento por virtud del cual se fije qué ha entenderse por operación con carácter general. En lo demás, remite a los razonamientos ofrecidos por la Resolución recurrida e invoca el principio de calificación del artículo 13 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) que, puesto en relación con el artículo 3,1 del Código civil, le lleva a avalar la interpretación que del concepto de operación se realiza. Precisa que tratándose de conceptos genéricos no es dable acudir a significados distintos de los que se desprendan del sentido literal de la norma y rechaza la vulneración de los principios que de contrario se esgrimen.



**SEGUNDO.-** Expuestas las respectivas posiciones de las partes, se hace preciso realizar una serie de consideraciones a propósito de la base fáctica y jurídica sobre la que la controversia opera:

-La Resolución de la Delegada Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de fecha 5/4/17 desestima el recurso de alzada dirigido contra el Acuerdo del Inspector Regional Adjunto de fecha 25/1/17 por el que se impuso a la actora sanción de 9.297,50 euros por la comisión de infracción administrativa por incumplimiento de las limitaciones a los pagos en efectivo prevista en el artículo 7 Dos LPF.

-Se relacionan en el expediente administrativo las facturas con números 4036, 4037, 4066, 4067, 4126, 4140, 4153, 4161, 4176. 4229, 4245, 4292, 4293, 4296. 4309. 4332, 4334, 4335, 4362, 4372, 4386. 4423. 4446, 4489, 4511, 4587, 4592. 4613 y 4614. Todas ellas presentan un importe igual o superior a 2.500 euros y han sido pagadas (total o parcialmente) en efectivo.

-La cuantificación de la multa pecuniaria proporcional prevista en el artículo 7 Dos 5. LPF se efectúa sobre la base de 37.190 euros lo que, aplicando un porcentaje de la sanción del 25%, arroja el citado importe de 9.297,50 euros.

-Expresa la Resolución impugnada que *«la interpretación dada por la Administración Tributaria al término "operación" (que es la que se desprende de las consultas 132772 y 132773 del INFORMA [...]) respeta la finalidad de la norma y por ende es ajustada a Derecho»*. Razona para ello que *«se observa, sin mayor dificultad, a partir de la descripción de los conceptos facturados, que no estamos aquí ante operaciones independientes entre sí. El "preoperatorio" no tiene razón de ser sin la "cirugía" que le sigue, lo mismo que la "consulta de valoración de cirugía". No se trata, en fin, de distintas operaciones o negocios jurídicos facturados de forma conjunta, sino que nos encontramos ante una única operación (la cirugía oftalmológica) que requiere por parte del profesional médico distintas tareas. Y en tales circunstancias no puede prosperarla pretensión del interesado, que ha de ser desestimada»* [F.D. 4º].

**TERCERO.-** Sintetizados en la forma que antecede tanto los hechos esenciales para la comprensión de la controversia como las respectivas posiciones de las partes, bien puede colegirse que la cuestión jurídica a ventilar en la presente *litis* -de índole estrictamente jurídica- consiste en determinar si, tal y como sostiene la demandada, cada factura expedida responde a una única operación en tanto que los distintos conceptos



englobados en las mismas se refieren a un solo tratamiento por paciente (cirugía oftalmológica que en la mayoría de los casos requiere de distintas fases o tareas por parte del facultativo, esto es, consulta previa de valoración, preoperatorio y cirugía). O, por el contrario y tal y como postula la actora, si el hecho de que tales actuaciones sucesivas se incluyan en una misma factura no las convierte de forma automática e inexorable en una operación única sino que se trata de prestaciones independientes entre sí.

Ello debe venir precedido de una consideración previa con respecto a la finalidad que la propia demanda expresa que persigue (*«obtener una respuesta judicial sobre qué es lo que debe entenderse como "operación" a los efectos de aplicación de la sanción sobre limitación de pagos en efectivo»*). Y es que el carácter revisor de la Jurisdicción contencioso-administrativa implica que no existe una libre configuración del proceso, con un objeto previamente indefinido y en que se demanda a la Administración sin la presencia previa de un acto de ésta. En consecuencia, no se trata de obtener un dictamen abstracto sobre cuestiones interpretativas problemáticas sino que el recurso contencioso-administrativo opera como una vía procesal para la resolución del litigio en concreto y sin una pretensión de extender tal pronunciamiento a situaciones fácticas distintas de las abordadas.

Sentado lo anterior, para una adecuada contextualización de la controversia suscitada debe estarse a la Exposición de Motivos (Apartado VI) de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude. Expresa al respecto que *«la utilización de medios de pago en efectivo en las operaciones económicas facilita notablemente los comportamientos defraudatorios, en sus distintas manifestaciones. Favorece la opacidad de las operaciones y actividades y su ocultación a la Administración.»*

*Frente a tales comportamientos, la actuación de los poderes públicos debe encaminarse no solo a la detección y regularización de los incumplimientos, sino también a evitar que estos incumplimientos se produzcan, haciendo hincapié en los aspectos disuasorios de la lucha contra el fraude. La utilización de efectivo y su relación con el fraude constituye también una preocupación generalizada en países de nuestro entorno, donde ya se han adoptado limitaciones al uso de efectivo para determinadas operaciones económicas.*



*En la normativa española, las medidas de reacción ante esta situación se han venido centrando fundamentalmente en el establecimiento de obligaciones de información, así como en la adopción de planes de actuación en el ámbito del control de la Administración Tributaria. Se considera necesaria la adopción de medidas dirigidas a limitar la utilización del efectivo como medio de pago que, por su naturaleza, requieren un desarrollo normativo con rango de ley.*

*En este contexto, la presente Ley establece limitaciones al uso de efectivo en determinadas transacciones económicas pues la lucha contra el fraude fiscal es un motivo de interés público que prevalece sobre el efecto de las limitaciones reguladas en esta Ley. Dicha limitación no es incompatible con la condición de moneda de curso legal de los billetes y monedas al existir otros medios legales de pago para la liquidación de deudas monetarias. Así, se establece una limitación, de carácter general, a los pagos en efectivo correspondientes a operaciones a partir de 2.500 euros. Se excluye de la limitación a los pagos efectuados cuando ninguno de los intervinientes en la operación actúe en calidad de empresario o profesional, así como a los pagos o ingresos realizados en entidades de crédito. Asimismo, se contempla expresamente una regla contra el fraccionamiento de operaciones a efectos del cálculo del límite legalmente establecido».*

Es ésta última regla, la ordenada a evitar el fraccionamiento de operaciones a efectos del cálculo del límite, la que deviene decisiva. Establece el artículo 7 Uno 2. LPF que "a efectos del cálculo de las cuantías señaladas en el apartado anterior, se sumarán los importes de todas las operaciones o pagos en que se haya podido fraccionar la entrega de bienes o la prestación de servicios". Pues bien, la interpretación teleológica de la norma, el espíritu que preside su aprobación por el legislador en los términos que en la propia Exposición de Motivos se expresan, revela como criterio más objetivo el seguido por la Resolución impugnada. De esta forma, no puede admitirse el pretendido troceamiento de los diversos conceptos que se incluyen en cada una de las facturas concernidas al albur de la posibilidad de que a los primeros (consulta previa de valoración) no sigan necesariamente y en todo caso los siguientes (preoperatorio y cirugía). Lo cierto es que cada factura se refiere a una sucesión de actuaciones médicas desarrolladas sobre un mismo paciente y que tienen, además de una proximidad temporal, una continuidad lógica. De admitirse la tesis patrocinada por la demandante se facultaría en la práctica para desvirtuar la aplicación de la norma en la medida en que quedaría al libre arbitrio de ésta el desglose en



distintas operaciones de todas aquéllas actuaciones que responden a un mismo proceso.

Así las cosas, aceptando el tratamiento e interpretación que por la Administración se dispensó a las operaciones a las que se refieren las facturas objeto del procedimiento sancionador, debe descartarse la infracción de los principios que se invoca, siguiéndose de todo ello la íntegra desestimación del presente recurso.

**CUARTO.-** De conformidad con lo establecido en el artículo 139,1 LJCA, y aun resultando rechazadas las pretensiones de la actora, no se considera oportuno la imposición a ésta de las costas en atención a las serias dudas de derecho que la controversia suscitaba.

Viendo los preceptos citados y demás de general aplicación, se emite el siguiente,

### **FALLO**

**Desestimo el recurso interpuesto por la representación de OCUTECNIA S.L.P. contra la Resolución de la Delegada Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de fecha 5/4/17 [por la que se desestima el recurso de alzada formulado contra el Acuerdo del Inspector Regional Adjunto de fecha 25/1/17] y, en consecuencia, confirmo tal acto. Todo ello sin costas.**

Esta resolución es FIRME al no haber contra ella recurso ordinario de clase alguna (artículo 81,1 a) de la Ley 29/1998 de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa).

Así por esta mi Sentencia, lo pronuncio, mando y firmo.