

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANTABRIA

Sentencia n.º 33/2026 de 13 de enero de 2026

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Recurso n.º 230/2024

SUMARIO:

IRPF. Base imponible. Medios de prueba. Carga de la prueba. Hechos negativos. En 2016, la recurrente y su esposo venden unas participaciones sociales de una entidad, por un precio, cantidad fija que se pagaba en el acto y otra cantidad, también fija, que se pagaba en dos partes, si se daban una serie de condiciones. Al no declarar la recurrente en su autoliquidación de 2016 que se trataba de una venta a plazos, la AEAT giró una liquidación, considerando la totalidad del precio como base imponible del ejercicio 2016 del IRPF. En 2022, al no cumplirse las condiciones establecidas en el contrato de compraventa, por no pagarse la parte de precio aplazada, la recurrente presentó solicitud de rectificación de autoliquidación de la liquidación del IRPF de 2016, que fue desestimada. Frente a ella se presentó reclamación económico-administrativa, el TEARC consideró suficientemente acreditado que no se dieron las condiciones establecidas para que tuviese lugar el pago del segundo plazo variable, por lo que declara que procede la rectificación del IRPF 2016 en lo que a este segundo pago variable corresponde, pero no estima la rectificación en cuanto al primer plazo variable, al entender que no se ha probado la concurrencia de las circunstancias condicionantes de la compraventa. La administración no niega que se produjese esa circunstancia, lo que niega es que ese nuevo contrato se comunicase a la AEAT y que no se haya pagado la parte del precio correspondiente. La parte recurrente que se ha acreditado suficientemente que no se realizaron nuevos pagos. Por otro lado, el Abogado del Estado expresa que según el art. 105 de la LGT le corresponde la carga de la prueba al administrado, por estar ante un acto beneficioso para él. La Sala ha manifestado su desacuerdo con la norma interpretativa establecida en el escrito de contestación de la demanda, teniendo en cuenta que, tratándose de la exigencia de un beneficio fiscal, operan las reglas de la carga de la prueba, en este sentido, debe incidirse que le corresponde al contribuyente demostrar los hechos en que basa su pretensión, sin que exista una lista cerrada de medios probatorios para demostrar, tesis que confirma la jurisprudencia del Tribunal Supremo, en su sentencia de 21 de junio de 2007. Pero en nuestro caso, estamos hablando de la determinación de la base imponible, y la devolución de lo pagado incorrectamente, no estamos hablando de un beneficio fiscal. Queda suficientemente acreditado que la recurrente ha hecho todo lo posible por probar sus argumentos, presentando documentación, sobre el acuerdo de improcedencia del pago del primer abono, y manifestación notarial y pública, del que se desprende que no se ha abonado la parte variable del precio de la compraventa. La Sala entiende, que la prueba practicada por la demandante para probar un hecho negativo, como es el de no haber recibido esa cantidad de dinero como pago, es más que suficiente, sin que la mera negativa de la AEAT, sin más razonamientos pueda desarmar esa prueba practicada y sus consecuencias. El Tribunal se refiere a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, en su sentencia de 13 de junio de 2025, y afirma que se debe aplicar también, la misma, a las solicitudes de corrección de la autoliquidación. De forma que, si la ley confía, la autoliquidación del obligado tributario como modo natural de gestión y pago de aquellos tributos cuyas normas no tienen unos perfiles más o menos claros e inteligibles, en continua variación y con enunciados confusos o abiertos... La Sala considera un exceso exigir que los particulares las entiendan, las apliquen correctamente, y, además, prueben todos los hechos en los que basan sus alegaciones, aunque no sean beneficios fiscales, y además carguen con la prueba de los mismos, aunque se trate de hechos negativos.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANTABRIA**SENTENCIA**

Tribunal Superior de Justicia de Cantabria. Sala de lo Contencioso-Administrativo

Procedimiento Ordinario 0000230/2024

NIG: 3907533320240000215

Sección: Sección 1-3-5

TX901

Calle Avda Pedro San Martin S/N Santander Tfno: 942 35 71 24 Fax: 942 35 71 35

Puede relacionarse telemáticamente con esta

Admón. a través de la sede electrónica.

(Acceso Vereda para personas jurídicas)

<https://sedejudicial.cantabria.es/>

Síguenos en...



Intervención: Interviniente: Abogado: Procurador:

Demandante Guadalupe OSCAR PEREZ MONCALEAN María González-Pinto Coterillo

Demandado TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CANTABRIA Abogado del Estado Abogado del Estado

SENTENCIA nº 000033/2026

Ilma. Sra. Presidenta

Doña María Esther Castanedo García

Ilmos. Sres. Magistrados

Doña Clara Penín Alegre

Don Ignacio López Cárcamo

Don Juan Varea Orbea

En Santander, a trece de enero de 2026.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria ha conocido del procedimiento ordinario número 230/2024, interpuesto por Doña Guadalupe, representada por la procuradora Sra. González Pinto-Coterillo y asistido por el Letrado Sr. Pérez Moncaleán, contra la desestimación presunta de la [Reclamación Económico Administrativa interpuesta el 13 de abril de 2023](#) contra el Acuerdo de Resolución, de fecha 23 de febrero de 2023, dictado en el expediente NUM000 NUM001, por el que se desestima el Recurso de Reposición interpuesto contra Acuerdo desestimatorio de rectificación de autoliquidación en el expediente NUM002, siendo parte demandada EL TEARC, representado y asistido por el Abogado del Estado.

Es ponente de esta resolución la Magistrada Ilma. Sra. Doña María Esther Castanedo García, quien expresa el parecer de la Sala.

En Diligencia de ordenación de fecha 24 de abril de 2025 se fijó la cuantía del procedimiento en 24.144,30 €.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-El recurso se interpuso en fecha 26 de septiembre de 2024.

SEGUNDO.-Admitido a trámite, previa reclamación y recepción del expediente, se formalizó demanda, en fecha 13 de marzo de 2025, en la que solicitó se dicte Sentencia por la que estimando el recurso, declare: 1) La procedencia de rectificar el IRPF del año 2016 de mi mandante en lo que respecta al primer plazo de la parte variable del precio de la compraventa de participaciones sociales de la entidad Ben 2010, S.L. efectuada mediante Escritura Pública efectuada ante el Notario de Santander, don Rafael Aguirre Losada en fecha 14 de junio de 2016 pues no se ha percibido por la Sra. Guadalupe cantidad alguna por ello, lo que conlleva la devolución de lo indebidamente ingresado que s.e.u.o. asciende a la suma de 24.144,30 euros incrementada con los intereses que legalmente correspondan.

2) La condena en costas a la Administración demandada.

TERCERO.-La administración contestó a la demanda en fecha 21 de abril de 2025, solicitando la desestimación de la demanda.

CUARTO.-No se solicitó el recibimiento del pleito a prueba, y, en fecha 3 de diciembre de 2025 se deliberó, votó y falló el presente recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-El presente recurso se interpone contra desestimación presunta de la Reclamación Económico Administrativa interpuesta el 13 de abril de 2023 contra el Acuerdo de Resolución, de fecha 23 de febrero de 2023, dictado en el expediente NUM000, por el que se desestima el Recurso de Reposición interpuesto contra Acuerdo desestimatorio de rectificación de autoliquidación en el expediente NUM002.

El recurso se amplía a la resolución extemporánea estimatoria parcial de la reclamación administrativa, de fecha 31 de octubre de 2024. En la misma se estima porque considera suficientemente acreditado que no se dieron las condiciones establecidas para que tuviese lugar el pago del segundo plazo variable, por lo que declara que procede la rectificación del IRPF 2016 en lo que a este segundo pago variable corresponde.

SEGUNDO.-La demanda alega que debe ser estimado el recurso porque un supuesto idéntico esta abordado en la Consulta Vinculante de la Dirección General de Tributos V2517-18 de 18 de septiembre de 2018. Añade que se ha acreditado suficientemente que no se realizaron nuevos pagos.

Síguenos en...



TERCERO: Se opone la parte demandada al recurso considerando que la carga de la prueba establecida en el [artículo 105 de la Ley General Tributaria](#) atribuye a la recurrente la necesidad de probar.

CUARTO: En primer lugar, son hechos no controvertidos por ninguna de las partes:

1º.- El 14 de junio de 2016, la recurrente y su esposo venden unas participaciones sociales de la entidad BEN 2010, SL a la entidad AN SRL. El precio era una cantidad fija que se pagaba en el acto y otra cantidad, también fija, que se pagaba en dos partes, en los años 2017 y 2018, si se daban una serie de condiciones.

2º.- Como la recurrente no declaró, en su autoliquidación de 2016 que era una venta a plazos, la AEAT consideró la totalidad del precio como base imponible del ejercicio 2016 del IRPF. La recurrente pago la liquidación girada en este concepto.

3º.- El 12 de abril de 2022 la recurrente presentó solicitud de rectificación de autoliquidación de la liquidación del IRPF de 2016 porque la empresa AN SL, no ha pagado la parte aplazada del precio, ya que no se han cumplido las condiciones establecidas en el contrato de compraventa.

4º.- tal solicitud es desestimada, y frente a ella se presenta reclamación económico- administrativa, desestimada presuntamente, y luego estimada parcialmente extemporáneamente.

QUINTO: El TEARC considera suficientemente acreditado que no se dieron las condiciones establecidas para que tuviese lugar el pago del segundo plazo variable, por lo que declara que procede la rectificación del IRPF 2016 en lo que a este segundo pago variable corresponde, por lo tanto, el objeto del pleito es lo relativo a que el TEARC no estima la rectificación del IRPF del 2016 en cuanto al primer plazo variable.

Entiende la administración que no se ha probado la concurrencia de las circunstancias condicionantes de la compraventa. Y no da valor a un documento firmado entre las partes que dejaba sin efecto el contrato porque debido a la existencia de un hecho desconocido en el momento del otorgamiento de la Escritura Pública de Compraventa, como era la asunción laboral que se iba a producir en abril de 2017 de una estructura comercial que suponía un sobre coste a la empresa y, que de haberse conocido en junio de 2016 hubiera supuesto una disminución de la parte variable del precio, por lo que no se perfeccionó el contrato.

La administración no niega que se produjese esa circunstancia, lo que niega es que ese nuevo contrato se comunicase a la AEAT y que no se haya pagado la parte del precio correspondiente.

Pues bien, lo primero que esta Sala quiere hacer, es manifestar su desacuerdo con la norma interpretativa establecida en el escrito de contestación de la demanda. Dice el Abogado del Estado que según el [artículo 105 de la LGT](#) le corresponde la carga de la prueba al administrado, por estar ante un acto beneficioso para él.

Claro, que una devolución de dinero por solicitud de rectificación de la autoliquidación es beneficioso para la parte recurrente, pero no eso no implica que estema ante un hecho de los que para el [artículo 105 de la LGT](#) son beneficios fiscales. Debemos tener en cuenta que, tratándose de la exigencia de un beneficio fiscal, operan las reglas de la carga de la prueba que se incluyen en el [artículo 105.1 LGT](#), en este sentido, debe incidirse que le corresponde al contribuyente demostrar los hechos en que basa su pretensión, sin que exista una lista cerrada de medios probatorios para demostrar, tesis que confirma la jurisprudencia de la Sala Tercera del [Tribunal Supremo, de la que es exponente la sentencia de 21 de junio de 2007](#).

Pero en nuestro caso, no estamos ante un beneficio fiscal. En este caso estamos hablando de la determinación de la base imponible, y la devolución de lo pagado incorrectamente, no estamos hablando de un beneficio fiscal.

En todo caso es una discusión que no afecta a este caso concreto, en que la recurrente ha hecho todo lo posible por probar sus argumentos. Ha presentado copia del acuerdo de fecha 27 de febrero del 2017, por el que la recurrente y la sociedad AN SRL acuerdan la improcedencia del pago del primer bono. Ha presentado un documento de manifestación del Notario de don Gian Paolo Ranocchi que trabaja en la entidad que efectúa la contabilidad de la compañía AN, SRL en el que se afirma como examinada la documentación de la entidad, de la misma se desprende que no se ha efectuado pago alguno ni a Maximiliano ni a mi mandante en el año natural 2017 (doc. 6 de la demanda). También ha presentado la manifestación de la manifestación notarial y pública, debidamente apostillada, efectuada por el Sr. Pablo Jesús administrador de la entidad A-N, SRL en la que vuelve

a manifestar que nada se ha abonado de la parte variable del precio de la compraventa de las participaciones sociales de Ben 2010, S.L. ni a don Maximiliano ni a doña Guadalupe

(doc. 7 de la demanda).

Esta Sala entiende, que la prueba practicada por la demandante para probar un hecho negativo, como es el de no haber recibido esa cantidad de dinero como pago de la primera parte del precio variable, es más que suficiente, sin que la mera negativa de la AEAT, sin más razonamientos pueda desarmar esa prueba practicada y sus consecuencias. No puede aceptarse el argumento de la administración de que en el año

2016, la recurrente no aportase el documento que firmó con AN SRL en 2017, porque es un requisito imposible. No lo aportó, tampoco, en las alegaciones al segundo pago variable porque no tenían que ver con aquel segundo pago.

La Sala también comparte, como no puede ser de otra manera, las conclusiones que la última jurisprudencia del Tribunal Supremo hace en relación con la figura de la autoliquidación ([STS de 13 de junio de 2025, rec. 3582/2023](#)). De tal forma que, se debe aplicar también, la misma, a las solicitudes de corrección de la autoliquidación y concluimos que, si la ley confía, en casi todos los tributos y, desde luego, en los que son cabecera del sistema fiscal, la autoliquidación del obligado tributario como modo natural, casi universal, de gestión y pago de aquellos y las normas tributarias no tienen unos perfiles más o menos claros e inteligibles, a la hora de tipificar los derechos y obligaciones fiscales, tanto materiales como formales, incluidas en disposiciones a menudo reglamentarias, en continua variación y con enunciados confusos o abiertos a exégesis diferentes, incluso antagónicas... Creemos un exceso exigir que los particulares las entiendan, las apliquen correctamente, y, además, prueben todos los hechos en los que basan sus alegaciones, aunque no sean beneficios fiscales, y además carguen con la prueba de los mismo, aunque se trate de hechos negativos.

SEXTO:De conformidad con el [artículo 139 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa](#), al resolver en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho. Se imponen, por tanto, a la administración, en los términos establecidos en el acuerdo no jurisdiccional de la sala de fecha 26 de marzo de 2025.

FALLAMOS

Estimamos el recurso interpuesto por Doña Guadalupe contra la desestimación presunta de la Reclamación Económico Administrativa interpuesta el 13 de abril de 2023 contra el Acuerdo de Resolución, de fecha 23 de febrero de 2023, dictado en el expediente NUM000, por el que se desestima el Recurso de Reposición interpuesto contra Acuerdo desestimatorio de rectificación de autoliquidación en el expediente NUM002, siendo parte demandada EL TEARC, y acordamos la anulación de la resolución recurrida y la devolución de lo indebidamente ingresado (24.144,30 euros más los intereses que legalmente correspondan).

Condenamos en costas a la administración en la cantidad máxima de 1.500 euros por todos los conceptos regulables.

Así por esta nuestra sentencia, que se notificará a las partes haciéndoles saber que, conforme dispone el [artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial](#), solo cabe interponer recurso de casación ante la sala correspondiente, única y exclusivamente, en el caso de que concurra algún supuesto de interés casacional objetivo y con los requisitos legales establecidos, todo ello de conformidad con los [artículos 86 y siguientes de la Ley de la Jurisdicción Contenciosa](#) Administrativa en redacción dada por Ley Orgánica 7/2015 de 21 de julio; recurso de casación que ha de prepararse ante esta sala del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria en el plazo de treinta días siguientes a la notificación de esta sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

De conformidad con lo dispuesto por la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales y la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, las partes e intervinientes en el presente procedimiento judicial quedan informadas de la incorporación de sus datos personales a los ficheros jurisdiccionales de este órgano judicial, responsable de su tratamiento, con la exclusiva finalidad de llevar a cabo la tramitación del mismo y su posterior ejecución. El Consejo General del Poder Judicial es la autoridad de control en materia de protección de datos de naturaleza personal contenidos en ficheros jurisdiccionales.

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