

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ013605

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO*Sentencia de 8 de marzo de 2002**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 1023/1999***SUMARIO:**

Regímenes especiales por razón del territorio. Haciendas forales. País Vasco. Cambio de domicilio de territorio común a País Vasco. Suficiencia de la prueba. El procedimiento para el cambio de domicilio y la existencia de discrepancias al respecto se contiene en el art. 7.º 4 del Concierto Económico, previéndose al respecto la previa audiencia de los interesados y la resolución de la junta arbitral. En el caso enjuiciado ninguno de esos dos trámites se han cumplimentado, pero, con todo, la estimación de las alegaciones de la recurrente por el Tribunal obedece fundamentalmente a la falta de actividad probatoria al respecto por la Administración que, dada la condición de profesora de la recurrente y el deber de residencia por ello en la plaza en la que ostenta su puesto, se ha limitado a ello, sin atender a la existencia de posibles pruebas en contra.

PRECEPTOS:

Ley 12/1981 (Concierto Económico con el País Vasco), art. 7.º 4.

PONENTE:*Don Luis Javier Murgoitio Estefanía.***FUNDAMENTOS JURIDICOS****Primero.**

En el presente proceso se combate el Acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Foral (TEAF) de Guipúzcoa-Gipuzkoako Foru Auzitegui Ekonomiko-Administratiboa, de 24 de febrero de 1999, que desestimaba las reclamaciones acumuladas números 408/1996 y 1873/1996, interpuestas respectivamente frente a los siguientes actos:

- Tres liquidaciones provisionales, con referencias 55-808551000-06, 55-808550900-0V y 55-808550800-01, relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de los ejercicios 1990, 1991 y 1992, requiriendo el reintegro de sumas de 226.423 pesetas, 194.528 pesetas y 158.485 pesetas que anteriormente habían sido devueltas a la contribuyente en los sucesivos ejercicios, a la vez que se le hacía saber la remisión de sus declaraciones a la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Zaragoza por haber sido indebidamente presentadas ante la Hacienda Foral, según comunicación fechada el 31 de mayo de 1995. Estas actuaciones fueron confirmadas mediante Acuerdo del Servicio de Gestión de 7 de noviembre de dicho año.

- Comunicación de 27 de septiembre de 1996 haciendo saber el envío a dicho organismo de las declaraciones de los ejercicios 1994 y 1995, requiriendo el reintegro de suma de 160.342 pesetas por devolución indebidamente acordada correspondiente al ejercicio 1994.

Se pretende por la actora la anulación de tales actuaciones por razones de forma y fondo.

En el primer aspecto se defiende la nulidad de pleno derecho de las mismas al haberse omitido total y absolutamente todo procedimiento y no dado siquiera oportunidad de alegar acerca de la veracidad de su residencia en territorio de Gipuzkoa, con invocación de los artículos 47.1 c) de la Ley de Procedimiento Administrativo, 61, 62 y 80 de la Ley de Procedimiento Administrativo Común, y 147 de la Norma Foral General Tributaria. Niega la Administración demandada al contestar que tales preceptos sean de aplicación a los procedimientos tributarios, o que se den los supuestos del citado artículo 147 de la Norma Foral, y a esta cuestión sobre validez procedimental vamos a dedicar seguida atención.

Segundo.

En este tema litigioso, se constata efectivamente la escasa adecuación de la mayoría de los fundamentos

legales explícitos que la parte actora emplea en este punto -con muy poco justificada insistencia si se tiene en cuenta además que ya le fue fundadamente puesta de manifiesto tal inadecuación tanto en vía de gestión como de reclamación económico-administrativa-, pero la idea subyacente que la Sala no puede prescindir de examinar es la de si se ha prescindido de trámites esenciales que comporten la invalidez radical de lo actuado, y ello obliga a precisar cuáles debieran haber sido, en su caso, los trámites o pasos procedimentales previos a la declaración de incompetencia gestora que la Hacienda Foral expresa por medio de tales actos, y a la vez (no puede olvidarse), para dejar sin eficacia los actos gestores del tributo correspondientes a los ejercicios ya liquidados de 1990, 1991, 1992 y 1994, con exigencia de reintegro de cantidades y remisión de originales de autodeclaraciones a la Hacienda que se estima competente.

Respecto del trámite relativo a la competencia, en un sentido estrictamente normativo, tal procedimiento se encontraba apuntado en el artículo 7.º 4 del Concierto Económico, redacción originaria de 1981, y así, ante una discrepancia relativa a domicilio de los contribuyentes, previa audiencia de éstos, se llegaría a una resolución de la junta arbitral creada por dicho concierto.

No obstante, antes de dar por sentado la omisión plena y decisiva de tales trámites se debe partir de la premisa efectiva de que la junta arbitral a que se refiere el citado artículo 39 del Concierto Económico aprobado por Ley 12/1981, de 13 de mayo, carecía de constitución y funcionamiento por causas que no se plantean ni pueden ser ahora examinadas.

Ahora bien, tampoco se está objetando la incompetencia de la Administración Foral para pronunciarse sobre el asunto, y en ausencia de tal ámbito de decisión de las controversias interadministrativas -que de suyo habrían de determinar un régimen jurídico específico de impugnación de los actos que emanasen-, el presupuesto de revisión del proceso deja de ser tal conflicto y los actos dirimientes en que se plasmase situándose en el terreno de la revisión unilateral de los actos de gestión producidos en el ámbito de competencia de esta Sala, sin operatividad directa alguna sobre las actuaciones llevadas a efecto por la otra Administración implicada.

Queda pendiente no obstante en este tema de la determinación de la competencia de la Hacienda Foral o Estatal competente lo relativo a esa previa audiencia de la que, en todo caso e indebidamente, se ha prescindido en el presente caso. Sin embargo, la existencia de un acto de comunicación fundamentado, anexo a los requerimientos de reintegro y la resolución de un posterior recurso administrativo motivado en concreto -folios 5 a 12 del expte.-, han impedido que ya a la altura de la reclamación económico-administrativa y del proceso pueda hablarse de una indefensión efectiva que haga inviable la alegación y defensa eficaz de las tesis de la parte actora, por lo que, dejándose constancia de la infracción producida, la retroacción de actuaciones por esta causa ni evitaría ya el proceso ni supondría otra cosa, al menos con alta probabilidad, que el replanteamiento de todas las fases previas al mismo en perjuicio de una tutela judicial en tiempo razonable.

A modo de *obiter dictum* hay que señalar en este punto que la Sala examina esta cuestión de la validez procedimental desde la perspectiva que la parte recurrente plantea, que es, como se ha dicho, la de remisión «sin el menor procedimiento previo», de las declaraciones de la interesada a la Agencia Estatal -fundamentos de fondo de la demanda al folio 51 de los autos-, por lo que queda fuera de estricta contemplación lo referente al procedimiento que la Administración Tributaria hubiese debido seguir para dejar sin efecto anteriores actuaciones gestoras relativas a los ejercicios examinados y exigir el reintegro de devoluciones tributarias acordadas en firme, que es materia con posibles implicaciones competenciales funcionales internas tanto si se aprecian desde el enfoque de la revisión de actos por infracción de ley o desde las facultades de comprobación e investigación sobre los hechos determinantes de, por ejemplo, los beneficios tributarios obtenidos por inversión en vivienda habitual que parecen haberse producido (así, folio 153) -art. 140 y ss. y 154 de la LGT y concordantes de la Norma Foral 1/1985- y fundamentos y posibilidades infractoras que la parte actora ni siquiera suscita ni menciona, por lo que, en atención a las razones de economía procesal antedicha, la Sala no ha considerado tampoco procedente hacer uso de sus facultades de planteamiento de oficio previstas por el artículo 33.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, sin merma alguna de la congruencia del pronunciamiento.

Ahora bien, esa superación de obstáculos formales no impide que a la hora del examen de fondo haya de estarse a la posición relativa de cada una de las partes dentro del procedimiento tributario, sobre todo en lo que respecta a la atribución de la carga probatoria que a cada una concierna, lo que no podrá prescindir de ese carácter excepcionalmente revocatorio de actuaciones administrativas y elementos tributarios ya anteriormente aceptados por la misma Administración demandada, y que a ella le corresponde indudablemente enervar.

Por consecuencia de todo ello, y con tales matizaciones, procede acceder al examen de los motivos de fondo planteados en el presente proceso.

Tercero.

Sostiene en síntesis la recurrente que trasladó en 1989 su residencia desde Zaragoza a Zarauz, calle ... número ..., para así atender a dos tías afectadas por problemas de salud, manteniendo su actividad laboral en Zaragoza, con jornada semanal de cuatro días que le permitía permanecer, según el cálculo que se detalla, 238 días al año en dicha localidad guipuzcoana, por encima, por tanto, de los 183 días normativamente exigidos para

tener residencia fiscal en dicho territorio foral. Se encuentra empadronada en Zarauz y allí ejerce sus derechos y deberes cívicos con plena integración social. La circunstancia de ser profesora de instituto y la obligación funcional de residir en otro punto no impiden la residencia de hecho en Zarauz, ni la posible infracción de tal deber de residencia alcanza relevancia fiscal alguna.

Frente a todo ello, la representación procesal de la Administración demandada destaca la obligación legal de residencia en el municipio en el que prestaba servicios como funcionaria docente, constando al folio 39 el de paseo ... número ..., certificado por el Ministerio de Educación y Ciencia y una entidad bancaria -folios 155 y 156 del expediente-, en el que se han recibido además notificaciones en el expediente -folios 70, 84, 98 y 143-.

Pues bien, a criterio de esta Sala, y sin poderse negar la concurrencia definitiva de un cierto elenco de indicios sobre residencia de la recurrente en la ciudad que se menciona, la prueba desarrollada a lo largo de las sucesivas y distintas fases del procedimiento no es suficiente para enervar las consecuencias de que la propia Administración Tributaria Foral de Gipuzkoa hubiese asumido en los ejercicios por los que exige el reintegro de devoluciones la realidad de la residencia en territorio foral.

Para explicar tal afirmación hay que tener presente y valorar en primer término lo que resulta del empadronamiento de la interesada, que causó baja en Zaragoza en fecha de 6 de abril de 1990,-folio 22 del ramo de prueba actor-, y alta en Zarauz el 1 de marzo de 1991 -folio 62 del expediente-. Es bien sabido que a efectos de la residencia habitual en el País Vasco requerida por el artículo 7.º 1.º del Concierto Económico, la sola circunstancia de ese empadronamiento no comportará la prueba necesaria e indestructible, pues dicho documento público administrativo fehaciente arroja verdades formales susceptibles de acreditación en contrario, sin perjuicio de su carácter probatorio administrativo indiscutible con arreglo al artículo 17 de la Ley reguladora de las Bases del Régimen Local.

Pero cabe deducir de ello, cuando menos, que la actividad administrativa impugnada no cuenta con fundamento en ninguna presunción inicial o prueba de carácter preconstituido, y para tener por acreditado el hecho de residir habitualmente en territorio distinto debería contar con principios de prueba más consistentes que la meramente indiciaria sobre el carácter funcional de la actora y su teórica obligación legal de residencia en Zaragoza, que aun cuando pudiera desplegar eficacia en el ámbito de las relaciones de servicios que ésta preste, no comporta acreditación de hechos incompatibles con la residencia efectiva en el municipio guipuzcoano que constantemente se cita, como así resulta de la información aportada por la Administración docente del Estado que aparece a los folios 38 y 39, y que suponían la realización de 30 horas semanales de dedicación, cuya distribución no alcanza en ningún caso más allá de la mañana de los viernes, y no desvirtúa en la medida suficiente la posibilidad de que la actora mantuviese una residencia discontinua pero sistemática en el municipio de Zarauz, superior en cómputo anual a los 183 días.

Los otros elementos de convicción surgidos a lo largo del procedimiento en sus diversas fases suponen igualmente la existencia de cuentas bancarias y suministros domiciliarios característicos como la luz y el teléfono -folios 63 a 66 del expediente.-, cuya mayor falta de detalle definitiva en el proceso -folio 26 del ramo actor, y folio 91 de los autos principales-, no debe volverse tampoco en contra de la tesis de la parte recurrente, si se tiene en cuenta para ello que intentó ya ésta en fase de reclamación económico-administrativa la acreditación de circunstancias relativas a los mismos, así como al Censo Electoral -folios 120 a 122 y 182 a 184- sin que conste que la Administración demandada proveyese en el sentido de su práctica.

Por último, no faltan tampoco aspectos de la tesis sostenida por la Administración demandada en el proceso, tales como el distinto domicilio fiscal del marido de la demandante, de interés a los efectos del artículo 7.º 3 del Concierto, que no han obtenido éxito probatorio -folio 11 del ramo de prueba de parte demandada-.

Cuarto.

La consecuencia de lo anterior es que la pretensión del recurso ha de prosperar en los puntos litigiosos de fondo examinados, con anulación de los actos recurridos. Sin costas -art. 139.1 de la LJCA-.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación al caso del pleito, la Sala emite el siguiente,

FALLO

Que estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el procurador de los Tribunales don P... C... S... en representación de doña P... B... O... frente a Acuerdo del TEAF de Gipuzkoa de 24 de febrero de 1999, desestimatorio de las reclamaciones acumuladas 408/1996 y 1873/1996, relativas a liquidaciones y actos más arriba detallados en relación con el IRPF de los ejercicios 1990, 1991, 1992, 1994 y 1995, y declaramos disconforme a derecho y anulamos dicho acuerdo así como las liquidaciones y actos a que se contrae, sin hacer imposición de costas.

Contra esta sentencia no cabe recurso ordinario de casación. Transcurridos 10 días desde su notificación a las partes y de conformidad al artículo 104 de la Ley de la Jurisdicción, remítase testimonio en forma de la misma a la Administración demandada, en unión del expediente administrativo, a fin de que, en su caso, la lleve a puro y debido efecto, adopte las resoluciones que procedan y practique lo que exija el cumplimiento de las declaraciones contenidas en el fallo, de todo lo cual deberá acusar recibo a esta Sala en el plazo de 10 días.