

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ057124

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 1315/2014, de 28 de octubre de 2014

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1193/2012

SUMARIO:

Reclamaciones económico-administrativas. Procedimiento económico-administrativo. Tramitación. Prueba. Con carácter general no puede negarse toda eficacia probatoria a las fotocopias, lo que dependerá de las circunstancias concurrentes, del resto de pruebas aportadas y de las dudas que el concreto documento pueda presentar sobre su autenticidad, no pudiendo olvidarse que en este caso se trata de una escritura pública -cuya adveración no supone dificultad alguna- y que el interesado ha aportado a este proceso copia autorizada del documento, aparte de lo cual hay que recordar que su otorgamiento dio lugar a que el contribuyente consignase una ganancia patrimonial, que también fue aportada ante el TEAR de Madrid, por lo que no se pueden desconocer dichos documentos a la hora de resolver la reclamación económico-administrativa. En definitiva, la decisión del TEAR es contraria a Derecho porque impide, de manera injustificada y sin cobertura legal, que el interesado pueda utilizar todos los medios de prueba necesarios para fundamentar sus pretensiones, y comporta además la vulneración del art. 239.2 Ley 58/2003 (LGT), que obliga al TEAR a decidir todas las cuestiones que se susciten en el expediente, infracción que en este caso se produce al no existir razón jurídica alguna para dejar de resolver, en los términos solicitados, la pretensión de fondo planteada en la reclamación.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 33, 236 y 239.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 57.1.

PONENTE:*Don José Ignacio Zarzalejos Burguillo.*

Magistrados:

Don ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS
Don CARMEN ALVAREZ THEURER
Don JOSE ALBERTO GALLEGOS LAGUNA
Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO
Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ
Don SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 - 28004

33009750

NIG: 28.079.00.3-2012/0009156

Procedimiento Ordinario 1193/2012

Demandante: D./Dña. Rodolfo

PROCURADOR D./Dña. JULIAN CABALLERO AGUADO

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 1315

Ilmos. Sres.:

Presidente:

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados:

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

D^a María Rosario Ornos Fernández

D^a María Antonia de la Peña Elías

D^a Sandra María González de Lara Mingo

D^a Carmen Álvarez Theurer

En la villa de Madrid, a veintiocho de octubre de dos mil catorce.

VISTO por la Sala el recurso contencioso administrativo núm. 1193/2012, interpuesto por el Procurador D. Julián Caballero Aguado, en representación de D. Rodolfo , contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 30 de mayo de 2012, que estimó en parte la reclamación nº NUM000 deducida contra liquidación provisional relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2005; habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley de esta Jurisdicción, se emplazó a la parte actora para que formalizase la demanda, lo que verificó mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que estimó de aplicación, suplicaba se dicte sentencia por la que se deje sin efecto la resolución recurrida, así como la liquidación provisional y el expediente sancionador, acordando el reembolso del coste de las garantías aportadas para la suspensión del acuerdo recurrido, más el interés legal que proceda.

Segundo.

El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que suplicaba se dicte sentencia que desestime el recurso.

Tercero.

Por auto de 25 de junio de 2013 se acordó el recibimiento a prueba, con el resultado que consta en las actuaciones, habiéndose cumplido el trámite de conclusiones y señalándose para votación y fallo del recurso el día 28 de octubre de 2014, en cuya fecha ha tenido lugar.

Ha sido Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El presente recurso tiene por objeto determinar si se ajusta o no a Derecho la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 30 de mayo de 2012, que estimó en parte la reclamación nº NUM000 deducida por el actor contra liquidación provisional relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2005, por importe de 142.728?37 euros.

La mencionada resolución anuló la liquidación provisional impugnada por no haber motivado la Oficina Gestora el aumento del rendimiento del capital mobiliario en 151.635?71 euros, importe percibido por el contribuyente de la Junta de Compensación Arroyo del Tesoro, en concreto por no haber explicado la causa por la que calificó ese importe como rendimiento del capital mobiliario, en lugar de ganancia patrimonial, ni las razones por las que lo consideró imputable al ejercicio 2005; todo ello sin perjuicio del derecho de la Oficina Gestora, en su caso, de dictar otra liquidación debidamente motivada.

En cuanto a la imputación de la ganancia patrimonial obtenida por el contribuyente por la entrega de determinadas fincas a la entidad Tempranales S.A., se aduce en la citada resolución que el recurrente había alegado por vez primera ante el TEAR que en realidad la transmisión se habría producido el año 2002, aportando diversas pruebas documentales que no fueron presentadas en vía de gestión, en particular dentro del plazo concedido para realizar alegaciones, por lo que desestimó la pretensión del reclamante de que se admitiesen en esa instancia las pruebas aportadas, agregando además que esos documentos carecían de valor probatorio por ser simples fotocopias que no habían sido adveradas.

En esa misma resolución el TEAR estimó la reclamación nº NUM000 y anuló la sanción impugnada como consecuencia de la anulación de la liquidación de la que traía causa, pronunciamiento que no es objeto de impugnación en este recurso, que se dirige contra la aludida resolución en la parte no estimada de la reclamación NUM000 .

Segundo.

El actor solicita en la demanda que se anule y deje sin efecto la resolución recurrida en la parte no estimada de la reclamación NUM000 , alegando en apoyo de su pretensión, en primer lugar, que con independencia de la falta de motivación de la liquidación impugnada, que ha determinado que el TEAR no entrara a analizar la calificación e imputación de la renta derivada de la Junta de Compensación de Arroyo del Tesoro, considera que esa renta no es un rendimiento del capital mobiliario, sino una ganancia patrimonial generada en el año 2004 y no en 2005, ya que proviene de la venta de fincas en escritura pública de fecha 30 de julio de 2004, habiendo prescrito el derecho de la Administración para practicar liquidación respecto del ejercicio fiscal 2004 cuando se inició el procedimiento de comprobación en fecha 1 de julio de 2009.

En cuanto a la ganancia patrimonial derivada de la aportación a la entidad Tempranales S.A. de parte de las parcelas NUM001 , NUM002 , NUM003 - NUM004 del Polígono NUM006 de San Sebastián de los Reyes, el recurrente aduce que dicha aportación se realizó en escritura pública de 20 de noviembre de 2002 por un precio de transmisión de 930.348?00 euros más IVA, a pagar a plazos y en especie por dicha sociedad, motivo por el que estima que la ganancia se generó el año 2002, ejercicio en el que fue declarada por el contribuyente y por su cónyuge al ejercer la opción de imputar la ganancia al ejercicio en que se produjo la transmisión, derecho que estaba reconocido en la entonces vigente Ley 40/1998 para las operaciones a plazo, señalando que en el ejercicio 2005 se hizo la entrega a cada parte de las parcelas urbanizadas en ejecución de la escritura de aportación.

Rechaza también el recurrente que el TEAR no haya valorado la escritura de 20 de noviembre de 2002, que fue aportada junto con el escrito de alegaciones, argumentando que no es cierto que las circunstancias de la completa operación no se alegasen ante la Oficina Gestora y, por otra parte, que la aportación de dicha escritura y de la declaración del IRPF de 2002 tenía por finalidad fundamentar su pretensión ya puesta de manifiesto ante la citada Oficina y, por tanto, debieron valorarse por el TEAR de acuerdo a las reglas generales, invocando además el art. 56 de la Ley de esta Jurisdicción , señalando por último que había solicitado copia autorizada de la citada escritura, que luego fue incorporada al proceso.

Finalmente, en la demanda se plantea la improcedencia de la sanción por no concurrir culpa en el contribuyente.

Tercero.

El Abogado del Estado se opone a las pretensiones de la parte actora argumentando, en resumen, que el TEAR de Madrid dejó sin efecto la liquidación y la sanción, por lo que carece de virtualidad que la Sala vuelva a reflexionar sobre la ineficacia de unos actos que ya han sido declarados nulos.

Con respecto a la imputación de la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de parcelas a la sociedad Tempranales, invoca que los documentos aportados al TEAR debieron ser presentados en vía de gestión, de acuerdo con la carga de la prueba que impone el art. 105 LGT/2003, a lo que añade que los documentos aportados carecen de eficacia frente a terceros por ser fotocopias, por lo que el recurrente ha incurrido en un déficit probatorio que ahora no puede pretender recuperar en sede jurisdiccional, señalando por último que la escritura pública de fecha 20 de septiembre de 2005 evidencia que la ganancia patrimonial objeto de debate se produjo ese año.

Cuarto.

Delimitado en los términos expuestos el ámbito del proceso, en primer lugar debe analizarse el motivo del recurso referido al rendimiento que deriva del importe satisfecho al actor por la Junta de Compensación Arroyo del Tesoro, que en la demanda se califica como ganancia patrimonial generada en el ejercicio 2004, respecto del cual había prescrito el derecho de la Administración para practicar liquidación cuando el día 1 de julio de 2009 se notificó el inicio del procedimiento de comprobación tributaria.

Para resolver la aludida pretensión hay que partir de lo resuelto por el TEAR, que anuló la liquidación impugnada por carecer de motivación al no haber especificado la causa por la que calificó ese ingreso como rendimiento del capital mobiliario, y no como ganancia patrimonial, ni las razones por las que imputó el rendimiento al ejercicio 2005.

La anulación de la liquidación provisional por carecer de motivación no ha sido cuestionada en ningún momento por el recurrente, por lo que es firme y definitiva, a pesar de lo cual en la demanda plantea una pretensión que no guarda relación con el contenido de la resolución recurrida (único acto cuya legalidad se enjuicia en este recurso), y ello impide a la Sala examinar las cuestiones que plantea el recurrente con respecto al mencionado rendimiento, pues el carácter revisor de este orden jurisdiccional no permite efectuar ninguna declaración sobre actos anulados ni tampoco faculta a este Tribunal para realizar pronunciamientos que afecten a posibles actos que puedan dictarse en el futuro.

En este sentido se ha pronunciado la Sala Tercera del Tribunal Supremo en sentencia de fecha 10 de noviembre de 2011 (recurso de casación 2677/2008) al referirse a la inexistencia de acto revisable si fue anulado. En efecto, tras afirmar que la resolución del TEAC había anulado el acuerdo impugnado por falta de motivación, proclama lo siguiente:

"En realidad, el citado órgano central mandó al de gestión desandar el camino, que transitó sin dejar huella (la motivación) para recorrerlo de nuevo con la debida impronta, por lo que, una vez marcada ésta, debió someterse de nuevo a su consideración. En otras palabras, no existía acto revisable por su carencia de motivación, de modo que, gracias a la incorporación a su contenido de la debida justificación, devino una decisión susceptible de control, que, en primer lugar, corresponde a los órganos económico-administrativos".

Y termina declarando esa sentencia, en lo que aquí interesa, que anulado el acuerdo, queda latente la cuestión y abiertas las vías impugnatorias del nuevo acuerdo que se adopte, sin que pueda entrarse en el conocimiento de los motivos de impugnación de fondo por corresponder al órgano gestor tomar la decisión que corresponda sobre la aplicación de la normativa fiscal.

Por las razones expuestas, no es posible analizar los argumentos de fondo invocados por la parte actora con respecto a la calificación fiscal y al ejercicio de devengo del importe percibido de la Junta de Compensación Arroyo del Tesoro, ya que, anulada dicha liquidación, sólo podrían tener trascendencia frente a la nueva liquidación que se pudiese practicar en sustitución de la anterior, acto futuro que no es objeto de este recurso y cuyo contenido no puede ser conocido con anterioridad, frente al cual cabe interponer los pertinentes recursos invocando los motivos de impugnación, tanto formales como de fondo, que estime oportunos el interesado para la adecuada defensa de sus derechos e intereses.

Quinto.

Con respecto a la segunda cuestión, ante todo hay que señalar que la anulación de la liquidación no impide su análisis, ya que expresamente el TEAR mantuvo la ganancia patrimonial derivada de la aportación de parcelas a la entidad Tempranales S.A. tras exponer que no debía valorar los documentos aportados por el reclamante, declaración que es susceptible de impugnación toda vez que, de lo contrario, habría adquirido firmeza tal decisión y ya no podrían discutirse esas cuestiones mediante la impugnación de la nueva liquidación a practicar.

Así las cosas, el actor combate la decisión del TEAR de no valorar los documentos aportados ante ese órgano y que previamente no había presentado ante la oficina gestora, lo que determinó el rechazo de la pretensión referida a la ganancia patrimonial por aportación de diversas parcelas a la entidad mercantil Tempranales S.A.

De nuevo se debate ante esta Sección la eficacia probatoria de los documentos presentados en vía económico-administrativa y que previamente no habían sido aportados en el procedimiento de comprobación tributaria.

Pues bien, ya ha declarado esta Sección en numerosas ocasiones que la parte actora está facultada para aportar al proceso los documentos que considere necesarios para justificar sus pretensiones, derecho que reconoce expresamente el art. 56.3 de la Ley de esta Jurisdicción .

En este mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Supremo, pudiendo citarse la sentencia de 20 de junio de 2012 (recurso de casación nº 3421/2010), que afirma:

"... el recurso contencioso administrativo, pese a la denominación que utiliza la Ley, no constituye una nueva instancia de lo resuelto en vía administrativa, sino que se trata de un auténtico proceso, autónomo e independiente de la vía administrativa, en el que resultan aplicables los derechos y garantías constitucionales reconocidos, y en donde pueden invocarse nuevos motivos o fundamentos jurídicos no invocados en vía administrativa, con posibilidad de proponer prueba y aportar documentos que no fueron presentados ante la Administración para acreditar la pretensión originariamente deducida, aún cuando se mantenga la necesidad de la previa existencia de un acto expreso o presunto, salvo que se trate de inactividad material o de vía de hecho de la Administración, y no quepa introducir nuevas cuestiones o pretensiones no hechas valer en la vía administrativa. Así se deduce del propio artículo 56 de la Ley de la Jurisdicción , que tras señalar en su apartado 1 que "en los escritos de demanda y de contestación se consignarán con la debida separación los hechos, los fundamentos de Derecho y las pretensiones que se deduzcan, en justificación de las cuales podrán alegarse cuantos motivos procedan, hayan sido o no planteados ante la Administración", dispone en el apartado 3 que "con la demanda y la contestación las partes acompañarán los documentos en que directamente funden su derecho, y si no obraren en su poder, designarán el archivo, oficina, protocolo o persona en cuyo poder se encuentren", y en el apartado 4 que "después de la demanda y contestación no se admitirán a las partes más documentos que los que se hallen en alguno de los casos previstos para el proceso civil. No obstante, el demandante podrá aportar, además, los documentos que tengan por objeto desvirtuar alegaciones contenidas en las contestaciones a la demanda y que pongan de manifiesto disconformidad en los hechos, antes de la citación de vista o conclusiones. (...)."

Por tanto, si ningún obstáculo procesal existe para incorporar al proceso y valorar los documentos aportados por el actor con la demanda, por idénticas razones tampoco puede oponerse objeción alguna al análisis de los documentos presentados por vez primera ante el TEAR a la hora de resolver las cuestiones de fondo, ya que esa aportación documental no pretende convertir al TEAR en órgano de gestión tributaria, sino que tiene por finalidad justificar los hechos en que se basan los motivos de impugnación invocados por el reclamante frente a la liquidación recurrida, lo que tiene perfecto encaje en la revisión planteada a través de la reclamación económico-administrativa.

Por otro lado, la argumentación en que se basa el TEAR de Madrid no resulta coherente con el art. 236.4 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, ni con el art. 57.1 del Real Decreto 520/2005 , preceptos que regulan la prueba en el procedimiento económico administrativo. En efecto, el primero de ellos dispone que "no cabrá denegar la práctica de pruebas relativas a hechos relevantes", mientras que el segundo sólo permite denegar la práctica de las pruebas solicitadas o aportadas "cuando se refieran a hechos que no guarden relevancia para la decisión de las pretensiones ejercitadas en la reclamación", supuesto que desde luego no concurre en este caso, en el que los documentos aportados por el reclamante pueden tener una indudable trascendencia a la hora de resolver la reclamación.

En relación con la ineficacia probatoria de la escritura pública de 20 de noviembre de 2002 por haber sido presentada por fotocopia, ante todo hay que señalar que es contradictoria la decisión de no admitir las pruebas aportadas y, al propio tiempo, negar su eficacia probatoria, lo que implica una valoración de las mismas.

En cualquier caso, con carácter general no puede negarse toda eficacia probatoria a las fotocopias, lo que dependerá de las circunstancias concurrentes, del resto de pruebas aportadas y de las dudas que el concreto documento pueda presentar sobre su autenticidad, no pudiendo olvidarse que en este caso se trata de una escritura pública -cuya adveración no supone dificultad alguna- y que el interesado ha aportado a este proceso copia autorizada del documento, aparte de lo cual hay que recordar que su otorgamiento dio lugar a que el contribuyente consignase una ganancia patrimonial en la página 9 de su declaración del IRPF, ejercicio 2002, que también fue aportada ante el TEAR de Madrid, por lo que no se pueden desconocer dichos documentos a la hora de resolver la reclamación económico-administrativa.

En definitiva, la decisión del TEAR de Madrid es contraria a Derecho porque impide, de manera injustificada y sin cobertura legal, que el interesado pueda utilizar todos los medios de prueba necesarios para

fundamentar sus pretensiones, y comporta además la vulneración del art. 239.2 de la Ley General Tributaria , que obliga al TEAR a decidir todas las cuestiones que se susciten en el expediente, infracción que en este caso se produce al no existir razón jurídica alguna para dejar de resolver, en los términos solicitados, la pretensión de fondo planteada en la reclamación.

Por ello, procede anular la resolución del TEAR en cuanto no ha valorado toda la documentación presentada por el reclamante en relación con la ganancia patrimonial imputada en el ejercicio 2005 como consecuencia de la aportación de diversas parcelas a la entidad Tempranales S.A., reponiendo el procedimiento económico administrativo al momento en que se produjo la infracción a fin de que el TEAR dicte nueva resolución en la que se pronuncie sobre la pretensión de fondo referida a dicha ganancia patrimonial valorando todos los documentos presentados por el reclamante.

En cuanto a la solicitud de reembolso del coste de la garantía aportada para la suspensión de la resolución recurrida, hay que estar a lo dispuesto en el art. 33 de la Ley 58/2003 , General Tributaria.

Sexto.

Por último, la argumentación que contiene la demanda en relación con la improcedencia de sancionar, que en el suplico de ese escrito se traduce en la pretensión de dejar sin efecto el expediente sancionador, resulta innecesaria porque la sanción fue anulada por el propio TEAR, de modo que la Sala no tiene que analizar ninguna pretensión relativa a ese acto ya anulado y dejado sin efecto, sin perjuicio de lo cual cabe añadir que este recurso se planteó únicamente contra la resolución del TEAR de 30 de mayo de 2012 en la parte no estimada de la reclamación nº NUM000 (liquidación), por lo que no es objeto del proceso la decisión del TEAR relativa a la reclamación nº NUM005 (sanción), motivo por el cual la mencionada pretensión, además de ser innecesaria, también incurre en desviación procesal.

Séptimo.

En atención a las razones expuestas procede estimar en parte el recurso, sin que proceda imposición de costas, conforme al art. 139.1, párrafo segundo de la Ley de esta Jurisdicción , precepto redactado por la Ley 37/2011.

VISTOS los preceptos citados, concordantes y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Estimamos parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de D. Rodolfo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 30 de mayo de 2012, que estimó en parte la reclamación nº NUM000 deducida contra liquidación provisional relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2005, anulando y dejando sin efecto la resolución recurrida en cuanto no ha valorado los documentos aportados por el reclamante en relación con la ganancia patrimonial imputada por la aportación de ciertas parcelas a la entidad Tempranales S.A., reponiendo el procedimiento económico administrativo al momento en que se produjo la infracción a fin de que el TEAR dicte nueva resolución en la que, manteniendo el pronunciamiento referido a la falta de motivación del incremento del rendimiento del capital mobiliario, se pronuncie sobre la pretensión de fondo relativa a la indicada ganancia patrimonial valorando todos los documentos presentados por el reclamante, reconociendo el derecho del actor a obtener el reembolso del coste de la garantía aportada para suspender la ejecución del acto recurrido, más el interés legal que proceda; sin imposición de costas.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , expresando que contra la misma no cabe interponer recurso ordinario.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por el Magistrado Ponente, estando la Sala celebrando audiencia pública, de lo que como Secretario certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.