

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ075779

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 398/2019, de 21 de junio de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 203/2018

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Elementos de la infracción tributaria. Culpabilidad. Causas exculpatorias. Interpretación razonable de la norma. Respecto del ajuar doméstico el actor no actuó negligentemente por no haber computado un ajuar de 135.000 euros. En primer lugar porque gran parte del caudal relicto correspondía a acciones y dinero existiendo sobre ese punto una controversia doctrinal sobre si esos elementos habían de tenerse en cuenta para valorar estimativamente el ajuar. Pero sobre todo porque el ajuar fue recibido junto con la vivienda habitual por la legataria, entendiéndose que debía ser ella la que tributase por el citado ajuar. En lo que respecta al ajuste de 30.000 euros correspondientes al cheque percibido por la legataria, también ahí se desplegó una interpretación razonable de la norma según el art. 25.2 Rgto. ISD. El primero de los puntos base del Acuerdo sancionador ha quedado anulado por Sentencia de esta Sala. Dicho hecho es incontrovertido y ha motivado el allanamiento de la Abogacía del Estado en su escrito de conclusiones. Teniendo en cuenta que la sanción tiene como infracción la tipificada en el art. 191 LGT, y la previa liquidación tributaria sobre la que se basa la infracción ha sido parcialmente anulada, procede la anulación de la sanción como consecuencia lógica y obligada de la desaparición de la premisa sobre la que parte la Administración.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT); arts. 183 y 191.

RD 1629/1991 (Rgto. ISD), art. 25.

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 15.

PONENTE:*Doña Natalia de la Iglesia Vicente.***Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2018/0006463

Procedimiento Ordinario 203/2018

Demandante: D./Dña. Ramón

PROCURADOR D./Dña. MARIA DEL CARMEN ORTIZ CORNAGO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID DIRECCION GENERAL DE TRIBUTOS

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Ramón Verón Olarte

Magistrados:

D. José Luis Quesada Varea

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

D^a Natalia de la Iglesia Vicente

En la Villa de Madrid a veintiuno de junio de dos mil diecinueve.

Vistos por la Sala, constituida por los Señores del margen, de este Tribunal Superior de Justicia, los autos del recurso contencioso-administrativo número 203/2018, interpuesto por D. Ramón representado por la Procuradora D.^a Carmen Ortiz Cornago contra la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de diciembre de 2017 desestimatoria de la reclamación interpuesta contra el acuerdo sancionador de 22 de julio de 2014 dictado por los Servicios de Inspección de la Comunidad de Madrid por razón del Impuesto sobre Sucesiones devengado con ocasión del fallecimiento de D. Urbano, sanción por importe de 1.313,23 euros. Ha sido parte demandada el Tribunal Económico Administrativo representado por el Abogado del Estado y la Comunidad de Madrid representada por el Letrado de la Comunidad.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En fecha 21 de marzo de 2018, se interpuso por D. Ramón recurso contencioso-administrativo contra la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de diciembre de 2017 desestimatoria de la reclamación interpuesta contra el acuerdo sancionador de 22 de julio de 2014 dictado por los Servicios de Inspección de la Comunidad de Madrid por razón del Impuesto sobre Sucesiones devengado con ocasión del fallecimiento de D. Urbano, sanción por importe de 1.313,23 euros.

Una vez admitido a trámite el recurso y reclamado el expediente administrativo, se dio traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, y lo hizo en escrito, donde tras exponer los hechos y fundamentos

que estimó pertinentes terminó suplicando que se dictase sentencia que anulase la Resolución del TEAR, por ser improcedente la sanción en los términos expuestos.

Segundo.

Que asimismo se confirió traslado a la representación de la parte demandada, para contestación a la demanda, lo que verificó por escrito por el Abogado del Estado, en que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando la desestimación de las pretensiones deducidas en la demanda.

Se dio traslado a la Comunidad de Madrid la cual se opuso a la demanda y solicitó la confirmación de la Resolución recurrida.

Tercero.

Recibido el pleito a prueba se practicó la propuesta y declarada pertinente y se cumplimentó el trámite de conclusiones.

En el escrito de conclusiones la Abogacía del Estado, se allanó a la pretensión de la parte actora y solicitó que no se impusieran las costas a la Administración del Estado demandada con lo que es criterio de la Sala.

En el escrito de conclusiones la Comunidad de Madrid mantuvo la procedencia de la sanción en tanto que esta, a pesar de excluirse el derecho de crédito de 30.000 euros de la masa hereditaria, la sanción de desaparecería sino que procedería la modificación de la cuantía para ajustarse a la masa hereditaria, por ser aquella determinante para fijar la base de la citada sanción.

Se acordó señalar para la deliberación, votación y fallo del presente recurso día 20 de junio de 2019, en que tuvo lugar, quedando el mismo concluso para Sentencia.

Siendo Magistrado Ponente la Ilma. Sra. D.^ª Natalia de la Iglesia Vicente.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El presente recurso tiene por objeto la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de diciembre de 2017 desestimatoria de la reclamación interpuesta contra el acuerdo sancionador de 22 de julio de 2014 dictado por los Servicios de Inspección de la Comunidad de Madrid por razón del Impuesto sobre Sucesiones devengado con ocasión del fallecimiento de D. Urbano, sanción por importe de 1.313,23 euros.

Segundo.

La recurrente muestra su disconformidad con la resolución impugnada exponiendo, en síntesis lo siguiente.

Relata que el acuerdo sancionador trae causa de una liquidación administrativa que obedeció exclusivamente a dos ajustes, por un lado la adición a la masa hereditaria de un supuesto crédito contra D.^ª Adela, por importe de 30.000 euros, y por otro, a la elevación del ajuar doméstico al 3% del valor de todo el caudal relicto. Y dichos ajustes dieron lugar a una liquidación por una cuota de 9.380,22 euros. De dicha liquidación resulta luego la imposición de una sanción por importe de 1.313,23 euros. No conforme con ella se interpuso reclamación económica-administrativa, y contra la Resolución desestimatoria, se interpone el presente recurso judicial. Se afirma que el difunto D. Urbano tenía su vivienda habitual en la CALLE000, nº NUM000, NUM001, de Madrid, vivienda que dejó en legado a D.^ª Adela, pareja de hecho del difunto, y con quien convivía en dicho inmueble. Por ello, los herederos que ninguna relación tienen con la legataria, y con quien no les une ningún lazo afectivo, solo declararon 6.900 euros en concepto de ajuar correspondiente a los inmuebles de la CALLE001 y de la CALLE002 y no los 135.297,19 euros, en que la Administración valora el total del ajuar, pues entendió que el ajuar

correspondiente a la vivienda habitual debía declararlo la legataria, que fue quien lo recibió. Añade el recurrente, que dicha legataria, había cobrado un cheque de 30.000 euros librado por el difunto Urbano importe que tampoco fue incluido en la masa hereditaria, pues esa adición de bienes debía ser implementada por la legataria que fue la que percibió los fondos, tal y como quedó acreditado. Por lo tanto, los hechos que motivaron la liquidación fueron exclusivamente dos y ambos relacionados con la legataria Sra. Adela.

Se afirma la ausencia de culpabilidad. El argumento de la resolución recurrida se resume en que las infracciones tributarias son sancionables a título de simple negligencia, solo el error invencible supone una ausencia de culpabilidad, y el error vencible excluye el dolo pero no la culpa, debiendo ser el contribuyente el que alegue y pruebe el error invencible. Sin embargo dicha argumentación entraña automatización y generalización de las sanciones en el campo tributario que no está exento de una gran complejidad, y comporta una inversión de la carga de la prueba. Es doctrina reiterada del Tribunal Supremo que debe ser en todo caso la Administración quien soporte la carga de probar la culpa y no el contribuyente el que pruebe la interpretación razonable.

Respecto del ajuar doméstico el actor no actuó negligentemente por no haber computado un ajuar de 135.000 euros. En primer lugar porque gran parte del caudal relicto correspondía a acciones y dinero existiendo sobre ese punto una controversia doctrinal sobre si esos elementos habían de tenerse en cuenta para valorar estimativamente el ajuar. Pero sobre todo porque el ajuar fue recibido junto con la vivienda habitual por la legataria, la Sra. Adela, entendiéndose que debía ser ella la que tributase por el citado ajuar.

En lo que respecta al ajuste de 30.000 euros correspondientes al cheque percibido por la Sra. Adela, también ahí se desplegó una interpretación razonable de la norma según el art. 25.2 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones.

Tercero.

El Abogado del Estado, solicita la desestimación del recurso por los siguientes argumentos.

Parte de la realización de un relato de hechos. Tras el fallecimiento de D. Urbano, el obligado tributario presentó autoliquidación por el Impuesto de Sucesiones. La Inspección de Tributos de la Comunidad de Madrid extendió al obligado tributario el Acta de Disconformidad, y la liquidación de la Oficina Técnica de la Inspección confirmaba la propuesta de liquidación por importe de 10.561,09 euros (de los que 9.380,22 euros corresponden a cuota dejada de ingresar y el resto a intereses de demora). Contra dicho Acuerdo se interpuso reclamación económico-administrativa que fue estimada en el sentido de considerar ajustada a derecho la regularización que contenía el Acta de referencia, pero considerando improcedente, no obstante liquidar intereses de demora. Dicha Resolución ha sido recurrida por la actora, estando en trámite de recurso ante esta misma Sala y Sección con el PO 203/2017. Por otra parte y en relación con el Acta se tramitó procedimiento sancionador que finalizó con la notificación de Acuerdo sancionador por el que se apreciaba una infracción del art. 191.1 LGT calificada como leve, ya que la base de la sanción es inferior a 3.000 euros y se imponía una sanción consistente en multa pecuniaria del 50% sobre la base, por importe de 1.313 euros.

Cita el art. 183 LGT que contiene los dos principios básicos del derecho sancionador, tipicidad y responsabilidad. Los hechos se consideran constitutivos de una infracción tributaria de las previstas en el art. 191 LGT. El acuerdo sancionador realiza correctamente el cálculo de la base sancionable aplicando a la cantidad dejada de ingresar, esto es, 9.380,22 euros un coeficiente de 0,28, que es la relación porcentual que mantiene el incremento regularizado sancionable, sobre el incremento total regularizado de dicha masa hereditaria bruta, de lo que se obtiene una base de sanción de 2.624,46 euros. Así la sanción impuesta responde a las exigencias del principio de tipicidad y ha sido correctamente graduada y cuantificada con arreglo al cálculo de la base sancionable por lo que es típica. También se afirma la responsabilidad puesto que en la medida en que la conducta sancionable consiste en no haber incluido determinados bienes y derechos en el inventario, por más que los inmuebles fueran objeto de legado, o el cheque se hubiera abonado a la legataria sin constar el título de disposición, se pone de manifiesto que esta conducta es reprochable al menos a título de negligencia pues la parte actora conocía su obligación legal de incluir estos bienes en su autoliquidación sin que pueda invocarse una interpretación razonable de la norma que exonere de responsabilidad.

Cuarto.

La Comunidad de Madrid presentó escrito oponiéndose a la demanda.

Parte de que el presente supuesto es distinto del contemplado en el PO 202/2018, recurso interpuesto por la legataria, D.^a Encarna puesto que en el presente caso, para determinar la base imponible se descontaron finalmente los importes de los dos inmuebles legados y de ahí que para determinar la cuota diferencial no se haga mención a coeficiente a aplicar.

Reconoce que la liquidación es objeto de recurso, PO 203/2017 pero que aunque se modifique la liquidación, y como consecuencia de ello varíe el importe de la sanción, procede imponer la sanción por concurrir presupuestos para ello.

Cita el art. 183 y el art. 191 LGT. En su autoliquidación el obligado tributario fijó en concepto de ajuar doméstico un importe de 6.900 euros importe notoriamente inferior al que se desprende del art. 15 de la LISD. Concorre el elemento subjetivo de la sanción y así en la Resolución sancionadora se señala que en la conducta del obligado tributario no concurre la debida diligencia siendo necesaria la intervención de la inspección para la correcta práctica de la liquidación.

Quinto.

Hay que partir de que en el escrito de conclusiones el recurrente resalta como hecho nuevo que el primero de los puntos base del Acuerdo sancionador, esto es, la adición a la masa hereditaria de un supuesto crédito contra D.^a Adela, por importe de 30.000 euros ha quedado anulado por Sentencia de esta Sala y Sección de fecha 20 de febrero de 2019 dictada en el PO 203/2017. Dicho hecho es incontrovertido y ha motivado el allanamiento de la Abogacía del Estado en su escrito de conclusiones. Teniendo en cuenta que la sanción tiene como infracción la tipificada en el artículo 191 de la Ley General Tributaria, "Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación. 1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta ley ", y la previa liquidación tributaria sobre la que se basa la infracción ha sido parcialmente anulada, procede la anulación de la sanción como consecuencia lógica y obligada de la desaparición de la premisa sobre la que parte la Administración.

Sexto.

En cuanto a las costas, dispone el art. 139.1 LJ, en la redacción dada por la Ley 37/2011, que "En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, 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". Procede, por tanto, imponer las costas en este caso la Administración demandada que no se ha allanado, la Comunidad de Madrid. Y haciendo uso de la facultad que nos concede el art. 139.3 LJ, se fijan las costas en la cuantía máxima de 1.200 euros por los conceptos de honorarios profesionales y derechos arancelarios, excluido el IVA.

FALLAMOS

Que ESTIMANDO el presente Procedimiento Ordinario interpuesto por D. Ramón contra la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de diciembre de 2017 desestimatoria de la reclamación interpuesta contra el acuerdo sancionador de 22 de julio de 2014 dictado por los Servicios de Inspección de la Comunidad de Madrid por razón del Impuesto sobre Sucesiones devengado con ocasión del fallecimiento de D. Urbano, sanción por importe de 1.313,23 euros, DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS dichas resoluciones por no ser ajustadas al ordenamiento jurídico.

Se condena en costas a la Comunidad de Madrid en la cuantía máxima de 1.200 euros por los conceptos de honorarios profesionales y derechos arancelarios, excluido el IVA.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del

depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2583-0000-93-0203-18 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2583-0000-93-0203-18 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

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

D. Ramón Verón Olarte D. José Luis Quesada Varea
D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo DÑA. Natalia de la Iglesia Vicente

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.