

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079587

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

502/2020, de 15 de julio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 865/2019

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Procedimiento. Inicio. Procedimiento de gestión. Obtención de información con carácter general. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Modelo 720. Declaración extemporánea. El obligado tributario no ha cumplido en plazo la obligación de informar sobre bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero, lo cual se ha puesto de manifiesto al incluir dicha información en la declaración Modelo 720 «Declaración Informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero», presentada fuera del plazo establecido por la normativa, declaración correspondiente al ejercicio 2012. En el presente caso, como se reconoce en los acuerdos sancionadores, las declaraciones habían sido presentadas el 30 de marzo de 2015, y los acuerdos de inicio de los expedientes sancionadores son de fecha 8 de julio de 2015, siendo notificados el 17 de julio 2015. Por tanto, se había superado el plazo de tres meses establecido en el art. 209.2 LGT interpretado en la forma indicada en las sentencias citadas de esta Sala, por lo que procede estimar el recurso contencioso administrativo, declarando no conforme a Derecho las resoluciones recurridas del TEAR, anulándolas y dejándolas sin efecto, así como los acuerdos sancionadores de los que traen causa y declarando el derecho de la recurrente a la devolución del importe de las sanciones, caso de haberlas ingresado, con los intereses legales correspondientes desde la fecha de ingreso.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 118, 128 y 209.

PONENTE:

Don José Alberto Gallego Laguna.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2019/0012431

Procedimiento Ordinario 865/2019

Demandante: D./Dña. Agustín

PROCURADOR D./Dña. EDUARDO MOYA GOMEZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA

RECURSO NÚM.: 865-2019

PROCURADOR D. Agustín

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo
Dña. María Rosario Ornosá Fernández
Dña. María Antonia de la Peña Elías

En la Villa de Madrid a 15 de julio de 2020

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 865-2019 interpuesto por D. Agustín representado por el procurador D. EDUARDO MOYA GÓMEZ contra dos resoluciones dictadas por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 28 de febrero de 2019, en las que acuerda desestimar las reclamaciones económico-administrativas números NUM000 y NUM001 interpuesta por el concepto de IRPF habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

Segundo.

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

Tercero.

Estimándose necesario el recibimiento a prueba y una vez practicadas las mismas, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para votación y fallo, la audiencia del día 14/07/2020 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Alberto Gallego Laguna.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se impugnan en este recurso contencioso administrativo dos resoluciones dictadas por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 28 de febrero de 2019, en las que acuerda desestimar las reclamaciones económico-administrativas números NUM000 y NUM001, interpuestas contra los siguientes actos administrativos:

- Resolución del recurso de reposición (Nº de recurso: NUM002) formulado contra acuerdo de imposición de sanción (Nº de liquidación: NUM003) derivado de liquidación provisional dictada por la AEAT, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 0A/2012 , siendo la cuantía de la reclamación de 1.500 euros. (Reclamación NUM000).

- Resolución del recurso de reposición (Nº de recurso: NUM004) formulado contra acuerdo de imposición de sanción (Nº de liquidación: NUM005) derivado de liquidación provisional dictada por la AEAT, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 0A/2012 , siendo la cuantía de la reclamación de 4.500 euros.(Reclamación NUM001)

Segundo.

El recurrente solicita en su demanda que se declare la Nulidad de las Resoluciones Económico Administrativas, expedientes NUM000 y NUM001 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (TEAR) y por ende las sanciones por presentación extemporánea del modelo 720 (Referencias NUM006 y NUM007), debiendo acordar la devolución de ingresos indebidos al demandante, por el importe del impuesto satisfecho en fecha 2 de mayo de 2019, cantidad que deberá verse incrementada en los correspondientes intereses de demora.

Alega, en resumen, como fundamento de su pretensión, que el contribuyente nacido en España el NUM008 de 1937, se expatrió Venezuela en el año 1957, siendo que su esposa Sofía lo hizo en el año 1961. Desde la citada fecha de 1957 fecha, tuvo su residencia continuada en la ciudad de Caracas. Adquirió un inmueble a modo de vivienda habitual en la CALLE000 NUM009 NUM010, en La Candelaria, Caracas, el 29 de octubre de 1972, por lo que el núcleo de intereses familiares se consolidó en Venezuela. En ese país han nacido sus hijas, siendo la segunda de ellas nacida en Caracas el NUM011 de 1971 tal y como se puede ver en el DNI de su hija cuya copia obra en el expediente. Que si bien a 26 de julio de 2007 se procedió a gestionar el empadronamiento en territorio nacional de España, en casa de la hija del contribuyente, Angelina, el traslado no fue real y efectivo, ya que desde esa fecha no se ha visitado España más que anualmente y en fecha estival por un periodo inferior a los 183 días. Que fue en 2015, y debido a la edad alcanzada del contribuyente y su esposa, cuando se tomó la decisión del traslado definitivo a España, y en consecuencia se iniciaron los trámites para poder seguir cobrando la pensión Venezolana a pesar del cambio de residencia habitual. , el contribuyente ha estado fuera de España durante el periodo de campaña de información en el año 2012 y sucesivas, puesto que no puede decirse que adquiriese la residencia efectiva hasta 2015. Que en febrero 2015 se recibió en su domicilio fiscal en España, una de las cartas12 que la AEAT masivamente envió a emigrantes retornados que cobran en España pensiones de jubilación generadas en otros países, instándoles a regularizar antes de 30 de junio de 2015, los periodos no prescritos.

Invoca la nulidad de la sanción: incumplimiento de la obligación de iniciar el expediente sancionador dentro del plazo de 3 meses previsto por el art. 209 de la LGT, pues no fue sino hasta la fecha de 17 de julio de 2015, cuando la AEAT inicio los dos expedientes sancionadores derivados del mismo modelo 720 ejercicio 2012, por lo tanto, habían transcurrido más de los tres meses que el artículo 209 LGT otorga para abrir el expediente, que deben contarse desde la fecha 30 de marzo de 2015, en la que el demandante presentó fuera de plazo la declaración informativa. Cita la sentencia del TSJ de Castilla y León (Valladolid) de fecha 19 de septiembre de 2019, en la que ha anulado una sanción impuesta a un contribuyente por presentar el modelo 720 fuera de plazo, sentencia en Sentencia de 1 de marzo de 2016, nº 327, recurso 1168/2014 y sentencia del Tribunal Supremo de fecha 17 de abril de 2017, nº 666/2017, recurso 1129/2016.

Alega defecto de motivación de la sanción y demás resoluciones administrativas que la ratifican. Manifiesta la actuación diligente del contribuyente. Defecto de motivación por falta de mención de la AEAT del motivo de la vulneración del derecho comunitario por entender que la AEAT mera aplicadora de las normas. Motivación genérica de la sanción. No comparte esta parte la opinión de la AEAT pues no concurre culpabilidad en su actuación, al ser palmario que se ha producido un error invencible, un error de prohibición que si bien no se encuentra regulado en las Leyes que reconocen la potestad sancionadora a las administraciones públicas si se encuentra regulado en el Código penal en cuyo artículo 14 se establece que el error invencible sobre la ilicitud del hecho constitutivo de la infracción penal excluye la responsabilidad criminal.

Que el modelo 720 y en consecuencia las sanciones derivadas de la presentación fuera de plazo vulneran el derecho Comunitario. Incumplen el principio de proporcionalidad.

Tercero.

Por el Abogado del Estado no se presentó en plazo escrito de contestación a la demanda, y en el escrito de conclusiones manifiesta, en síntesis, que en cuanto al elemento objetivo de la infracción tributaria ha resultado acreditado que el actor presentó el modelo 720, incluyendo datos sobre inmuebles o derechos reales sobre bienes inmuebles en el extranjero, sin requerimiento previo, el día 30 de Marzo 2015. Como quiera que el plazo para hacerlo había vencido el 30 de Abril de 2013, se produjo un evidente retraso en la presentación de la declaración, lo que supone el incumplimiento de la norma y, por tanto, que se cumplió el elemento objetivo de la infracción. Con relación al elemento subjetivo, es claro que, en este caso, el actor no ha actuado con la diligencia exigible, dada la presentación fuera de plazo de la autoliquidación no habiendo quedado acreditada ninguna circunstancia que justifique dicha falta de diligencia en la presentación. En cuanto a que Bruselas ha abierto un expediente, considerando que el modelo 720, en su régimen sancionador, infringe el Derecho Comunitario la Comisión Europea emitió el 15 de Febrero de 2017 dictamen motivado solicitando a España modificar sus normas sobre los activos mantenidos en otros Estados miembros de la UE o del Espacio Económico Europeo (modelo 720). No obstante, este dictamen, que es previo al eventual proceso contencioso que la Comisión puede promover ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, carece de efecto vinculante.

Cuarto.

En primer lugar procede analizar la alegación de caducidad alegada por la recurrente, pues caso de ser estimada impide entrar a valorar el resto de las alegaciones formuladas por las partes.

El art. 209.2 de la Ley General Tributaria establece "Los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución."

En los acuerdos sancionadores, en todos ellos de forma coincidente, se expresa que "Mediante escrito de fecha 08-07-2015 se le notificó la iniciación de un procedimiento sancionador como consecuencia de la posibilidad de que hubiera cometido la siguiente infracción tributaria de las clasificadas como muy graves:

El obligado tributario no ha cumplido en plazo la obligación de informar sobre bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero, lo cual se ha puesto de manifiesto al incluir dicha información en la declaración Modelo 720 'Declaración Informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero', presentada fuera del plazo establecido por la normativa, declaración correspondiente al ejercicio 2012.

La declaración se presentó el 30/3/2015 habiendo vencido el plazo el 30 de abril de 2013."

Sobre la referida cuestión esta Sala ya se ha pronunciado en otros supuestos análogos en las sentencias de 12 de abril de 2012 (recurso contencioso administrativo número 31/2010), 17 de mayo de 2012 (recurso contencioso administrativo número 1081/2009) y 26 de octubre de 2012 (recurso contencioso administrativo número 29/2010), siendo ponente de las dos primeras Doña María Antonia De La Peña Elías y de la última D. Álvaro Domínguez Calvo. Estas dos últimas siguen el criterio de la primera de ellas.

En la primera de ellas se expresa lo siguiente:

"Por lo que se refiere al plazo máximo de duración del procedimiento sancionador a los efectos del artículo 104 de la Ley General Tributaria no se ha superado, puesto que entre las notificaciones de los acuerdos de inicio y de imposición de sanción no han transcurrido seis meses, concretamente entre las fechas del 23 de julio y el 17 de noviembre de 2004 en que tuvieron lugar aquellas notificaciones.

La actora invoca también la caducidad por haberse superado el plazo máximo para poder iniciar el expediente sancionador del artículo 209.2 de la Ley General Tributaria .

Para resolver esta cuestión partimos de que el acuerdo originariamente recurrido sanciona la infracción tributaria de presentación extemporánea de la declaración-liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al cuarto trimestre del ejercicio 2001 previo requerimiento de la Administración, siendo las fechas de notificación del acuerdo de inicio del procedimiento sancionador y de presentación previo requerimiento por el sujeto pasivo de la declaración extemporánea las de 23 de julio de 2004 y 9 de abril de 2003, respectivamente; del contenido literal del artículo 209.2 de la Ley General Tributaria , que establece "los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiera notificado o entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución" y del artículo 118.1 de la misma Ley que con carácter general y bajo la rúbrica "declaración tributaria" dispone que "se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos."

Pues bien, estamos en presencia de una declaración tributaria, aunque sea presentada de modo extemporáneo y previo requerimiento de la Administración, que debe tener cabida en los amplios términos en que

se expresa en artículo 209.2 de la Ley General Tributaria al incluir los procedimientos que se inician mediante declaración. Podría oponerse que tales procedimientos son solo los regulados por los artículos 128 a 131 de la misma Ley y que por eso figuran los términos declaración y liquidación, teniendo en cuenta que en estos procedimientos de gestión solo cabe la liquidación que dicte la Administración o la caducidad si transcurren más de seis meses sin que aquella se practique, pero el propio artículo 209.2 de la Ley General Tributaria también se refiere a resolución y no solo a las notificaciones sino también cuando deben entenderse producidas; por otra parte la amplitud del término declaración del artículo 118.1 de la citada Ley debe tener cabida en ese precepto regulador de la caducidad, dada la justificación que recoge la Exposición de Motivos de la propia Ley 58/2003, que hace referencia a que "se mantiene el plazo máximo de tres meses desde la liquidación para iniciar el procedimiento sancionador que resulte de un procedimiento de verificación de datos comprobación o inspección y se amplía a los procedimientos sancionadores que resulten de un procedimiento iniciado mediante declaración" y además hay otra razón que avala que el término declaración recogido por el artículo 209.2 de la Ley General Tributaria analizado sea el concepto amplio del artículo 118 de la Ley General Tributaria y no solo comprenda los procedimientos iniciados mediante declaración de los artículos 128 y siguientes de la tantas veces citada Ley : de no estimarse comprendida la caducidad de los procedimientos sancionadores en los que se sanciona la presentación fuera de plazo de una declaración tributaria obligatoria previo requerimiento de la Administración se hace de peor condición al que declara que al que no lo hace en caso de mediar dicho requerimiento, jugando exclusivamente el plazo de prescripción de cuatro años, pues en ese supuesto de no presentar declaración sería la Administración la que liquidaría y habría liquidación.

Desde la perspectiva del cómputo del plazo de los tres meses, podría argüirse que no existe liquidación ni resolución, pero el artículo 209.2 dispone también que dicho cómputo se hace desde que debiera entenderse notificada la correspondiente liquidación o resolución y en el caso de una infracción como la de autos, la declaración del presunto sujeto infractor debe ser asimilada a dicha resolución, pues como dijimos de no presentar su declaración la Administración resolvería practicando ella misma la liquidación procedente, por lo que desde el día siguiente a su presentación se empezaría a contar el referido plazo.

En el caso que contemplamos, el acuerdo de inicio del procedimiento sancionador se notificó a la sociedad actora el 23 de julio de 2004 y la declaración previo requerimiento de la Administración tributaria la había presentado la misma sociedad el 9 de abril de 2003, por lo que el plazo de tres meses computado desde el día siguiente a la presentación de la declaración había transcurrido cuando se inició el procedimiento sancionador con la consiguiente acogida del recurso."

En el presente caso, como se reconoce en los acuerdos sancionadores, las declaraciones habían sido presentadas el 30 de marzo de 2015, y los acuerdos de inicio de los expedientes sancionadores son de fecha 8 de julio de 2015, siendo notificados el 17 de julio 2015, según consta en los Acuses de Recibo del Servicio de Correos.

Por tanto, se había superado el plazo de tres meses establecido en el art. 209.2 de la Ley General Tributaria interpretado en la forma indicada en las sentencias citadas de esta Sala, por lo que procede estimar el recurso contencioso administrativo, declarando no conforme a Derecho las resoluciones recurridas del TEAR, anulándolas y dejándolas sin efecto, así como los acuerdos sancionadores de los que traen causa y declarando el derecho de la recurrente a la devolución del importe de las sanciones, caso de haberlas ingresado, con los intereses legales correspondientes desde la fecha de ingreso.

Por todo ello, no procede analizar el resto de las alegaciones formuladas por las partes.

Sexto.

En base a lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la redacción dada por la Ley 37/2011, procede la imposición de costas a la Administración demandada al ser rechazadas todas sus pretensiones, si bien, y haciendo uso de la facultad prevista en el art. 139.4 de la Ley de la Jurisdicción, la Sala limita el alcance cuantitativo de la condena en costas, que no podrá exceder, por todos los conceptos, de la cifra máxima de 2.000 euros, atendida la facultad de moderación que el artículo 139.4 de la LJCA concede a este Tribunal fundada en la apreciación de las circunstancias concurrentes que justifiquen su imposición, habida cuenta del alcance y la dificultad de las cuestiones suscitadas, importe al que se deberá sumar el I.V.A. si resultara procedente, conforme a lo dispuesto en el art. 243.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil en la redacción dada por la Ley 42/2015, de 5 de octubre.

FALLAMOS

Debemos estimar y estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de D. Agustín, contra dos resoluciones dictadas por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 28 de febrero de 2019, sobre acuerdos sancionadores en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2012, declarando no conforme a Derecho las resoluciones recurridas del TEAR, anulándolas y dejándolas

sin efecto, así como los acuerdos sancionadores de los que traen causa y declarando el derecho de la recurrente a la devolución del importe de las sanciones, caso de haberlas ingresado, con los intereses legales correspondientes desde la fecha de ingreso. Con imposición de costas a la Administración demandada, que no podrá exceder, por todos los conceptos, de la cifra máxima de 2.000 euros al que se deberá sumar el I.V.A., si resultara procedente, conforme a lo dispuesto en el art. 243.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil en la redacción dada por la Ley 42/2015, de 5 de octubre.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, 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 2610-0000-93-0865-19 (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 2610-0000-93-0865-19 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.

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.