

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085486

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 2 de marzo de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2281/2021

SUMARIO:

Libertad de circulación de capitales. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Modelo 720. La sentencia de instancia más allá de rechazar que quepa analizar la legalidad del mencionado art.39.2 Ley IRPF a la vista del Derecho de la UE, por exceder de la función revisora de los actos administrativos de la jurisdicción contencioso administrativa, teniendo en cuenta que la parte actora no propuso el planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad o prejudicial en relación a las normas cuestionadas, considera que se incumplen en el recurso todas las obligaciones que regula el art.105 LGT en relación con la carga de la prueba. Las cuestiones que presentan interés casacional consisten en determinar si la denegación de la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos de una declaración complementaria del IRPF, respecto de la que se haya presentado de forma extemporánea el Modelo 720 sobre bienes y derechos situados en el extranjero, puede resultar incompatible con el derecho de la Unión Europea, considerando el principio de proporcionalidad y las libertades fundamentales del TFUE, en particular y sin perjuicio de otras que pudieran resultar afectadas, la libre circulación de capitales, interpretadas a la luz de la jurisprudencia del TJUE. Por otro lado, se debe esclarecer si vulnera el Derecho a la tutela judicial efectiva, -en su vertiente de derecho a un proceso sin dilaciones indebidas-, la decisión de un órgano judicial de no suspender el proceso hasta que el TJUE resuelva un recurso, ya admitido, en el que se cuestiona la legalidad de la norma aplicable para resolver la controversia suscitada en el propio proceso. La decisión de plantear una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas corresponde exclusivamente al órgano jurisdiccional nacional que conoce del litigio y está en función de la necesidad de contar con una interpretación del Derecho comunitario que se presenta como esencial para que el órgano jurisdiccional nacional pueda resolver con absoluto respeto de ese derecho, la cuestión jurídica sometida a su decisión. Ahora bien, partiendo de que nos encontramos ante una decisión que se atribuye al órgano jurisdiccional con arreglo al principio de exclusividad jurisdiccional, que reconoce el art.117.3 CE, lo que se plantea ahora es la conveniencia de compatibilizar esa potestad atribuida al juzgador con el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva -en su vertiente de derecho a un proceso sin dilaciones indebidas-, en aquellos supuestos en los que ya se encuentre planteada una cuestión ante el TJUE, de modo que pueda resultar conveniente no continuar en la tramitación del proceso hasta que se resuelva tal cuestión prejudicial, con el fin de evitar que se consolide en un Estado miembro- en este caso España-, una interpretación de las normas nacionales que no se ajuste a las normas del derecho comunitario, o, que en otro caso, obligue a la parte a acudir al Tribunal Supremo, con igual fin de impedir que se consolide esa interpretación por los juzgados o tribunales de las normas nacionales que no se ajuste a las normas del derecho comunitario. Está concernida la interpretación del derecho a la tutela efectiva -en su vertiente de derecho a un proceso sin dilaciones indebidas- desde el prisma del derecho fundamental europeo a la buena administración, consagrado en el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea. En efecto, este recurso plantea la proyección de este derecho fundamental europeo desde una perspectiva *ad intra*, cuando hasta ahora nuestra jurisprudencia había aplicado este principio en su vertiente *ad extra*. [Vid., STSJ de Madrid de 10 de febrero de 2021, recurso n.º 1157/2019 (NFJ085487) contra la que se plantea el recurso de casación]

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105, 120, 123 y 239 y disp. adic. decimoctava.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 39.

Constitución Española, arts. 9, 14, 24 y 117.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 37.

Tratado de 25 de Marzo de 1957 de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), arts. 21, 45, 49, 56 y 63.

Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo de 2 de mayo de 1992, arts. 28, 31, 36 y 40.

PONENTE:*Doña María de la Esperanza Córdoba Castroverde.*

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Fecha del auto: 02/03/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2281/2021

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excm. Sra. D.^ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2281/2021

Ponente: Excm. Sra. D.^ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. César Tolosa Tribiño, presidente
D. Eduardo Calvo Rojas
D. Rafael Toledano Cantero
D.^ª Ángeles Huet De Sande
D.^ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 2 de marzo de 2022.

HECHOS

Primero. Preparación del recurso de casación.

1. La procuradora doña Cecilia Díaz-Caneja Rodríguez, en representación de doña Violeta y don Horacio, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 10 de febrero de 2021 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso nº 1157/2019, relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"], ejercicio 2010.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas los artículos 24 de la Constitución española, de 27 de diciembre de 1978 (BOE de 29 de diciembre) ["CE"]; 239.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"]; y 127.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (BOE de 5 de septiembre) ["RGAT"].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subraya que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia al apreciar la presencia del supuesto contemplado en la letra f) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"].

Segundo. Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

1. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso en auto 26 de marzo de 2021, emplazando a las partes, habiendo comparecido tanto doña Violeta y don Horacio -recurrentes-, como la Administración General del Estado -recurrida-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

2. La Abogada del Estado, por escrito de 26 de abril de 2021, al tiempo de la personación como parte recurrida, se opuso a la admisión del recurso, alegando, en síntesis, la ausencia de interés casacional objetivo.

Es Magistrado Ponente la Excm. Sra. D.^a Esperanza Córdoba Castroverde, Magistrada de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**Primero. Requisitos formales del escrito de preparación.**

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y los recurrentes se encuentran legitimados para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada interpreta y aplica el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ["TJUE"] o en supuestos en que aun pueda ser exigible la intervención de éste a título prejudicial [artículo 88.2.f) LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) LJCA.

Segundo. Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos de la resolución impugnada, nos lleva a destacar a efectos de la admisión del presente recurso de casación algunas circunstancias que han de ser tenidas en cuenta:

1º) Los interesados presentaron el 1 de junio de 2015 una autoliquidación complementaria del IRPF, en la que se procedió a regularizar una ganancia patrimonial no justificada, ingresando la cantidad de 105.973,18 euros. Asimismo, presentaron el Modelo 720 (Declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero).

2º) Acto seguido, solicitaron la rectificación de la autoliquidación presentada al amparo del artículo 120.3 LGT, por entender que la misma perjudicaba sus intereses legítimos, lo que fue denegado por resolución del órgano de gestión tributaria, notificada el 25 de febrero de 2016.

3º) Frente a dicha resolución formularon reclamación económico-administrativa, siendo desestimada por acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Regional ["TEAR"] de Madrid de 26 de abril de 2019.

El TEAR rechazó la pretensión de los reclamantes según la cual la declaración presentada se encontraba comprendida en el supuesto del artículo 39.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre) ["LIRPF"] -bienes situados en España o bienes situados en el extranjero pero declarados en plazo en el Modelo 720-, confirmando el criterio de la Administración tributaria de que se subsumía en el artículo 39.2 LIRPF (bienes situados en el extranjero respecto de los cuales no se hubiera cumplido la obligación de declarar el Modelo 720 en el plazo establecido al efecto, con arreglo a lo previsto en la Disposición adicional decimoctava LGT). Y, en aplicación de dicho precepto, el TEAR entiende que las excepciones que eximen al interesado de la obligación de considerar ganancias de patrimonio no justificadas el valor de los bienes y derechos no declarados en plazo, son que el interesado acredite que la titularidad de los bienes y derechos corresponde con rentas declaradas, o bien con rentas obtenidas en periodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente por el IRPF. Excepciones que aprecia que no se dan en este caso, al no haberse declarado en plazo el citado Modelo 720 y porque la titularidad de dichos bienes no se corresponde con rentas declaradas ni procedentes de algún ejercicio respecto del cual los reclamantes no tuvieran la condición de contribuyentes del IRPF.

Asimismo, el TEAR entiende que no concurre la prescripción, al considerar que el artículo 39.2 LIRPF no presenta como causa de inaplicación el haber sido titular de los bienes o derechos correspondientes desde una fecha anterior a la del periodo de prescripción, a diferencia del apartado primero del artículo que no es específico para las ganancias de patrimonio no justificadas respecto de bienes y derechos en el extranjero no declarados en el Modelo 720. Y, para concluir, no acepta que la imprescriptibilidad de las ganancias no justificadas prevista en el artículo 39.2 LIRPF sea incompatible con el Derecho de la Unión Europea.

4º) Interpuesto recurso contencioso-administrativo contra esa resolución, fue desestimado por la sentencia que constituye el objeto del presente recurso de casación. La sala a quo, más allá de rechazar que quepa analizar la legalidad del mencionado artículo 39.2 LIRPF a la vista del Derecho de la Unión Europea, por exceder de la función revisora de los actos administrativos de la jurisdicción contencioso administrativa, teniendo en cuenta que la parte actora no propuso el planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad o prejudicial en relación a las normas cuestionadas, considera que se incumplen en el recurso todas las obligaciones que regula el artículo 105 LGT en relación con la carga de la prueba.

La ratio decidendi de la sentencia sobre este particular se contiene en el fundamento de derecho quinto, en el que se razona lo siguiente:

"En el caso que nos ocupa, nada se aclara en la demanda sobre el origen de la ganancia patrimonial injustificada, en relación los bienes declarados en el extranjero, de forma extemporánea en el Modelo 720, y que, según dicen los actores, fue declarada, a su vez, a través de la autoliquidación complementaria del IRPF del ejercicio 2010, omitiéndose, además, en la demanda, la descripción o ubicación de los mismos, así como su fecha de adquisición.

No consta en el expediente administrativo, ni ha sido aportada por los actores, la declaración de bienes ubicados en el extranjero, efectuada en el Modelo 720, al amparo de lo previsto en la Disposición Adicional 18ª LIRPF, por lo que no puede conocerse por la Sala cuáles fueron los bienes declarados en el extranjero.

Tal como consta en el expediente administrativo y no porque se aclare en la demanda, el actor se limitó a efectuar una autoliquidación complementaria del IRPF del ejercicio 2010, en la que consta una ganancia patrimonial por importe de 270.268,74 €, en la casilla 312, relativa a ganancias patrimoniales, que no deriva de la transmisión de elementos patrimoniales, sin que conste o se haya acreditado a que corresponde exactamente esa ganancia patrimonial.

Los actores no concretan tampoco en la demanda cuáles son los bienes ubicados en el extranjero, así como cuando los adquirió y si era entonces residente en España, ni en qué medida los ha declarado antes de la presentación de la autoliquidación complementaria por lo que no se ha acreditado ninguna de las circunstancias

previstas en el artículo 39.2 LIRPF para excluir la tributación de ganancia patrimonial injustificada, sin que tampoco acredite la pretendida aplicación retroactiva del art. 39.2 LIRPF a ejercicios prescritos, por lo que ni tan siquiera cabe entrar a examinar lo alegado en la demanda sobre lo dispuesto en el artículo 39.2 LIRPF en relación con la Disposición Adicional 18ª del mismo texto legal y la supuesta vulneración del artículo 66 y siguientes LGT, en relación a la prescripción tributaria, y los principios de seguridad jurídica y al principio de capacidad económica.

Por no probarse, ni tan siquiera se justifica por los actores que esa declaración complementaria tenga que ver con bienes ubicados en el extranjero y con el cumplimiento de lo previsto en el art. 39.2 LIRPF en relación con la Disposición Adicional 18ª del mismo texto legal, sobre declaración de ganancias patrimoniales injustificadas en los supuestos de incumplimiento de la obligación informativa prevista en la Ley 7/2012.

Es destacable, que con la demanda se aportan por los actores una serie de declaraciones informativas de bienes y derechos situados en el extranjero, efectuadas en el Modelo 720, sin que se nos dé una explicación de porqué dichos documentos no se aportaron en el expediente administrativo, e incluso ante el TEAR. En todo caso, esas declaraciones son relativas a ejercicios posteriores al que nos ocupa de 2010, ya que se efectuaron en 2012, 2013 y 2014, con lo que no pueden tener relación con este recurso, teniendo en cuenta, además, que es imposible saber si los bienes que se declaran en esos modelos son los mismos a los que se refiere este recurso, dada la opacidad de la demanda y la absoluta falta de referencia a los concretos bienes a los que se refiere el recurso.

Tal como hay (sic) expresamos en la Sentencia dictada en el recurso 917/2019, en Sentencia de 12 de noviembre de 2020, en un supuesto similar al de este recurso, esta Sala no puede entrar al examen de la posibilidad de rectificación de la autoliquidación, solicitada por el recurrente al amparo del art. 123. 3 LGT, puesto que, ni tan siquiera, puede saberse a qué ganancia patrimonial injustificada se está refiriendo y respecto de que bienes en concreto. Tampoco puede analizarse cuestión alguna en relación a la prescripción, ya que, como hemos señalado, no consta a que bienes se refiere la ganancia patrimonial, ni la fecha de su adquisición".

Tercero. Marco jurídico.

1. El recurso plantea la necesidad de interpretar el artículo 39 LIRPF, que tiene por objeto las ganancias patrimoniales no justificadas, y dispone:

1. Tendrán la consideración de ganancias de patrimonio no justificadas los bienes o derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no se corresponda con la renta o patrimonio declarados por el contribuyente, así como la inclusión de deudas inexistentes en cualquier declaración por este impuesto o por el Impuesto sobre el Patrimonio, o su registro en los libros o registros oficiales.

Las ganancias patrimoniales no justificadas se integrarán en la base liquidable general del periodo impositivo respecto del que se descubran, salvo que el contribuyente pruebe suficientemente que ha sido titular de los bienes o derechos correspondientes desde una fecha anterior a la del periodo de prescripción.

2. En todo caso tendrán la consideración de ganancias de patrimonio no justificadas y se integrarán en la base liquidable general del periodo impositivo más antiguo entre los no prescritos susceptible de regularización, la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos respecto de los que no se hubiera cumplido en el plazo establecido al efecto la obligación de información a que se refiere la disposición adicional decimotava de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

No obstante, no resultará de aplicación lo previsto en este apartado cuando el contribuyente acredite que la titularidad de los bienes o derechos corresponde con rentas declaradas, o bien con rentas obtenidas en periodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente por este Impuesto".

También será preciso tener en consideración la Disposición adicional decimotava LGT que, -referida a la "obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero"-, fue introducida por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude (BOE de 30 de octubre), del siguiente tenor:

"1. Los obligados tributarios deberán suministrar a la Administración tributaria, conforme a lo dispuesto en los artículos 29 y 93 de esta Ley y en los términos que reglamentariamente se establezcan, la siguiente información:

a) Información sobre las cuentas situadas en el extranjero abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio de las que sean titulares o beneficiarios o en las que figuren como autorizados o de alguna otra forma ostenten poder de disposición.

b) Información de cualesquiera títulos, activos, valores o derechos representativos del capital social, fondos propios o patrimonio de todo tipo de entidades, o de la cesión a terceros de capitales propios, de los que sean titulares y que se encuentren depositados o situados en el extranjero, así como de los seguros de vida o invalidez de los que sean tomadores y de las rentas vitalicias o temporales de las que sean beneficiarios como consecuencia

de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, contratados con entidades establecidas en el extranjero.

c) Información sobre los bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles de su titularidad situados en el extranjero.

Las obligaciones previstas en los tres párrafos anteriores se extenderán a quienes tengan la consideración de titulares reales de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

2. Régimen de infracciones y sanciones.

Constituyen infracciones tributarias no presentar en plazo y presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos las declaraciones informativas a que se refiere esta disposición adicional.

También constituirá infracción tributaria la presentación de las mismas por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios.

Las anteriores infracciones serán muy graves y se sancionarán conforme a las siguientes reglas:

a) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre cuentas en entidades de crédito situadas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria. Del mismo modo se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

b) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre títulos, activos, valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada elemento patrimonial individualmente considerado según su clase, que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada elemento patrimonial individualmente considerado según su clase, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria. Del mismo modo se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

c) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo bien inmueble o a un mismo derecho sobre un bien inmueble que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo bien inmueble o a un mismo derecho sobre un bien inmueble, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria. Del mismo modo se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

Las infracciones y sanciones reguladas en esta disposición adicional serán incompatibles con las establecidas en los artículos 198 y 199 de esta Ley.

3. Las Leyes reguladoras de cada tributo podrán establecer consecuencias específicas para el caso de incumplimiento de la obligación de información establecida en esta disposición adicional".

Asimismo, será preciso tener en cuenta el artículo 120 LGT, relativo a las autoliquidaciones, cuyo apartado 3, en lo que aquí interesa, prevé que: "Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente".

2. Por su parte, el artículo 24 CE consagra el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva.

Cuarto. *Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.*

Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

1. Determinar si la denegación de la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos de una declaración complementaria del IRPF, respecto de la que se haya presentado de forma extemporánea el Modelo 720 sobre bienes y derechos situados en el extranjero, puede resultar incompatible con el derecho de la Unión Europea, considerando el principio de proporcionalidad y las libertades fundamentales del Tratado de Funcionamiento de la UE, en particular y sin perjuicio de otras que pudieran resultar afectadas, la libre circulación de capitales, interpretadas a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

2. Esclarecer si vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva, en su vertiente de derecho a un proceso sin dilaciones indebidas, la decisión de un órgano judicial de no suspender el proceso hasta que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea resuelva un recurso, ya admitido, en el que se cuestiona la legalidad de la norma aplicable para resolver la controversia suscitada en el propio proceso.

Quinto. *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

1. La primera cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, ya que cabe considerar que la sentencia interpreta y aplica el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del TJUE o en supuestos en que aun pueda ser exigible la intervención de éste a título prejudicial [artículo 88.2.f) LJCA].

Y la segunda cuestión afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

2. De igual modo, es preciso indicar que esta Sección de admisión ha apreciado que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, autos de 2 de julio de 2020 (RCA/6410/2019, ES:TS:2020:5204A y RCA/6202/2019, ES:TS:2020:5197A) y, más recientemente, auto de 15 de diciembre de 2021 (RCA/5695/2020, ES:TS:2021:16250A), la cuestión relativa a determinar si un acto sancionador, consistente en una multa pecuniaria fija por cumplimiento tardío -sin requerimiento previo de la Administración-, de la obligación de suministrar información a través del Modelo 720 sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Disposición adicional decimoctava LGT) puede resultar incompatible con el derecho de la Unión Europea, considerando el principio de proporcionalidad y las libertades fundamentales del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (DOUE de 3 de marzo de 2010) ["TFUE"], en particular y sin perjuicio de otras que pudieran resultar afectadas, la libre circulación de capitales, interpretadas a la luz de la jurisprudencia del TJUE.

En dichos autos se señalaba que la Comisión Europea había iniciado un procedimiento de infracción contra España en noviembre de 2015 y, tras la emisión del dictamen motivado de 15 de febrero de 2017, la Comisión había tomado la decisión de llevar a España ante el TJUE por considerar que las sanciones previstas en la legislación española como consecuencia de no notificar los activos poseídos en otros Estados miembros de la Unión Europea y del Espacio Económico Europeo ("Modelo 720") resultan contrarias al Derecho de la Unión.

Dicha decisión se materializó en el recurso interpuesto el 23 de octubre de 2019 y que, a fecha actual, se encuentra resuelto por sentencia de la Sala Primera del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de enero de 2022, asunto C- 788/19, Comisión Europea c. Reino de España (EU:C:2022:55), cuyo fallo es del siguiente tenor literal:

"1) Declarar que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 63 TFUE y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de 2 de mayo de 1992 ["Acuerdo sobre el EEE"]:

- al disponer que el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero tiene como consecuencia la imposición de las rentas no declaradas correspondientes al valor de esos activos como "ganancias patrimoniales no justificadas" sin posibilidad, en la práctica, de ampararse en la prescripción;

- al sancionar el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero con una multa proporcional del 150% del impuesto calculado sobre las cantidades correspondientes al valor de dichos bienes o derechos, que puede acumularse con multas de cuantía fija, y

- al sancionar el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero con multas de cuantía fija cuyo importe no guarda

proporción alguna con las sanciones previstas para infracciones similares en un contexto puramente nacional y cuyo importe total no está limitado.

2) Condenar en costas al Reino de España".

3. Por otra parte, no resulta ocioso añadir que la Sección Segunda de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, en dos sentencias de 12 de julio de 2021 [casación 4066/2020 (ES:TS:2021:2988) y 4087/2020 (ES:TS:2021:2989)], ha fijado como doctrina jurisprudencial que la rectificación de una autoliquidación -y la consiguiente devolución de ingresos indebidos- sí es cauce adecuado para cuestionar la autoliquidación practicada por un contribuyente -que ha procedido a ingresar en plazo las cuantías por él calculadas en cumplimiento de sus obligaciones tributarias, a fin de no ser sancionado por dejar de autoliquidar e ingresar en plazo-, cuando entienda indebido el ingreso tributario derivado de tal autoliquidación al considerarlo contrario a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea.

No obstante, en el presente caso resulta un hecho no cuestionado que en 2015 se presentó una declaración complementaria del IRPF a fin de declarar una ganancia patrimonial no justificada imputable al ejercicio de 2010, presentando de forma inmediata la solicitud de rectificación de dicha declaración complementaria, al entender los contribuyentes que tal imputación no era correcta, por haber prescrito el origen de tal ganancia.

4. Según se razona en la sentencia de 15 de julio de 2010 (recurso 23/2008, ES:TS:2010:4050):

"La obligación de someter una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia, prevista en el párrafo 3º del artículo 234 del Tratado de la Comunidad Europea "se inscribe", como se dice en la sentencia de 12 de junio de 2008 de dicho Tribunal (asunto 458/2006, Skatteverket), "en el marco de la colaboración entre los órganos jurisdiccionales nacionales, en su condición de ... encargados de aplicar el Derecho comunitario y el Tribunal de Justicia, establecida a fin de garantizar la aplicación correcta y la interpretación uniforme del Derecho comunitario en todos los Estados miembros. Esta obligación tiene por objetivo principal impedir que se consolide en un Estado miembro cualquiera una jurisprudencia nacional que no se ajuste a las normas del derecho comunitario".

La decisión de plantear una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas corresponde exclusivamente al órgano jurisdiccional nacional que conoce del litigio y está en función de la necesidad de contar con una interpretación del Derecho comunitario que se presenta como esencial para que el órgano jurisdiccional nacional pueda resolver con absoluto respeto de ese derecho, la cuestión jurídica sometida a su decisión".

Ahora bien, partiendo de que nos encontramos ante una decisión que se atribuye al órgano jurisdiccional con arreglo al principio de exclusividad jurisdiccional, que reconoce el artículo 117.3 CE, lo que se plantea ahora es la conveniencia de compatibilizar esa potestad atribuida al juzgador con el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva -en su vertiente de derecho a un proceso sin dilaciones indebidas-, en aquellos supuestos en los que ya se encuentre planteada una cuestión ante el TJUE, de modo que pueda resultar conveniente no continuar en la tramitación del proceso hasta que se resuelva tal cuestión prejudicial, con el fin de evitar que se consolide en un Estado miembro- en este caso España-, una interpretación de las normas nacionales que no se ajuste a las normas del derecho comunitario, o, que en otro caso, obligue a la parte a acudir al Tribunal Supremo, con igual fin de impedir que se consolide esa interpretación por los juzgados o tribunales de las normas nacionales que no se ajuste a las normas del derecho comunitario.

Igualmente, en este caso, esta concernida la interpretación del derecho a la tutela efectiva -en su vertiente de derecho a un proceso sin dilaciones indebidas- desde el prisma del derecho fundamental europeo a la buena administración, consagrado en el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea. En efecto, este recurso plantea la proyección de este derecho fundamental europeo desde una perspectiva ad intra, cuando hasta ahora nuestra jurisprudencia había aplicado este principio en su vertiente ad extra.

Por último, debemos indicar que el planteamiento de la parte recurrente permite constatar la carencia de regulación expresa de este problema procesal en nuestra Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, por lo que se hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo, pues la labor de crear jurisprudencia no tiene por objeto la mera reproducción de los preceptos legales, sino que su fin consiste en la fijación de pautas sobre su interpretación llamadas a complementar el ordenamiento jurídico mediante la determinación del recto sentido de la norma, la integración de sus lagunas y la unificación de la diversidad de criterios que puedan seguir los tribunales en su aplicación.

A este respecto, es cierto que el artículo 37.2 LJCA prevé la posibilidad de emplear la técnica del conocido como "pleito testigo", que permite suspender el curso de varios recursos contencioso-administrativos cuyo objeto sea coincidente con uno o varios hasta que se dicte sentencia en este o estos últimos, pero dicho precepto puede resultar insuficiente a efectos de la cuestión que ahora se suscita.

Sexto. *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, las cuestiones descritas en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son:

2.1. El artículo 39 LIRPF; el artículo 120 y la disposición adicional 18ª LGT; los artículos 21, 45, 56 y 63 del TFUE, a la luz de la jurisprudencia del TJUE; y los artículos 28, 31, 36 y 40 del Acuerdo sobre el EEE.

2.2. Los artículos 9.3 y 24 CE, en relación con el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

Séptimo. *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Octavo. *Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.*

Procede comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación RCA/2281/2021, preparado por doña Violeta y don Horacio contra la sentencia dictada el 10 de febrero de 2021 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso nº 1157/2019.

2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

2.1. Determinar si la denegación de la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos de una declaración complementaria del IRPF, respecto de la que se haya presentado de forma extemporánea el Modelo 720 sobre bienes y derechos situados en el extranjero, puede resultar incompatible con el derecho de la Unión Europea, considerando el principio de proporcionalidad y las libertades fundamentales del Tratado de Funcionamiento de la UE, en particular y sin perjuicio de otras que pudieran resultar afectadas, la libre circulación de capitales, interpretadas a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

2.2. Esclarecer si vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva, en su vertiente de derecho a un proceso sin dilaciones indebidas, la decisión de un órgano judicial de no suspender el proceso hasta que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea resuelva un recurso, ya admitido, en el que se cuestiona la legalidad de la norma aplicable para resolver la controversia suscitada en el propio proceso.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: (i) el artículo 39 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre; el artículo 120 y la disposición adicional decimotercera de la Ley 58/2003, de 18 de diciembre; los artículos 21, 45, 56 y 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, a la luz de la jurisprudencia del TJUE; y los artículos 28, 31, 36 y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo; y (ii) los

artículos 9.3 y 24 de la Constitución Española, en relación con el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 LJCA).
Así lo acuerdan y firman.

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.