

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ089465

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA*Sentencia 1017/2022, de 19 de octubre de 2022**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 1393/2021***SUMARIO:**

Procedimiento sancionador. Culpabilidad. Causas exculpatorias. Interpretación razonable de la norma. No procede. Convenio con Francia. Determinación de la residencia fiscal. En el presente caso, la Administración sancionó al recurrente por dejar de ingresar la deuda tributaria en el contexto de no presentar las declaraciones del IRPF, pese a haber percibido rentas, consistentes en varias pensiones provenientes de Francia. La parte actora alega que es francés y jubilado, que tiene un conocimiento muy básico del castellano y que estuvo residiendo entre Francia y España durante los ejercicios que han sido objeto de regularización. Que debido a que pasaba temporadas en los dos países, consideraba que, en virtud del art. 4.2.c) Convenio con Francia, era residente francés. Que con respecto al ejercicio 2012 aportó un certificado de residencia fiscal en Francia que provocó que la Administración revocase la liquidación del IRPF correspondiente a dicho ejercicio, pero que actualmente la Administración tributaria francesa no emite certificados de residencia fiscal a particulares, sino que solo lo hace para empresas y profesionales. Que la Agencia Tributaria española presumió que el actor era residente en España y que sin motivar la culpabilidad procedió a imponer la sanción impugnada. A juicio de la Sala, la Administración no presumió que el actor es residente fiscal en España, sino que tal determinación se sustenta en elementos objetivos, sin que el obligado haya demostrado que era residente fiscal en Francia. No hay una interpretación razonable de la norma por el hecho de que el recurrente sea francés que percibió rentas exclusivamente en Francia, pues el actor no presentó sus declaraciones de impuestos, ni en España ni en Francia y, por ende, no cabe afirmar que exista una errónea tributación territorial, que podría justificar un entendimiento de las normas rectoras, sino se trata de una omisión de la tributación que no puede sustentarse en dudas interpretativas. La Sala considera que el acuerdo sancionador está suficientemente motivado, pues se basa en que el contribuyente dejó de ingresar la deuda tributaria sin haber presentado su declaración, pese a estar obligado debido a que percibió rentas que superaban el límite establecido expresamente por la normativa que determina la obligación de declarar.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (NFL008311) (LGT), arts. 179, 184 y 191.

Convenio de 10 de octubre de 1995 (NFL002667) (Convenio con Francia), art. 4.

PONENTE:*Doña Maria Jesus Oliveros Rosselló.*

Magistrados:

Don LUIS MANGLANO SADA

Don AGUSTIN MARIA GOMEZ-MORENO MORA

Don MARIA JESUS OLIVEROS ROSSELLO

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA
COMUNIDAD VALENCIANA**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN 3

PROCEDIMIENTO ORDINARIO [ORD] - 001393/2021

N.I.G.: 46250-33-3-2021-0002842

SENTENCIA Nº 1017/22

Ilmos. Sres.:

Presidente:

D. LUIS MANGLANO SADA

Magistrados:

D. AGUSTÍN GOMÉZ-MORENO MORA

D^a M^a JESÚS OLIVEROS ROSSELLÓ

En la Ciudad de Valencia, a diecinueve de octubre de dos mil veintidos.

VISTO por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el recurso contencioso administrativo no 1393/21 en el que han sido partes, como recurrente D. Ramón, representado por el procurador D. Jorge Castelló Navarro y asistido por la letrada D^a M^a Dolores Lidón Vicent y como demandado, el Tribunal Económico Administrativo Regional, que actuó bajo la representación del Abogado del Estado. La cuantía se fijó en 6.905,21 €. Ha sido ponente la Magistrada D^a M^a Jesús Oliveros Rosselló.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó al demandante para que formalizara la demanda, lo que verificó mediante escrito en que suplica se dicte sentencia declarando no ajustada a derecho la resolución recurrida.

Segundo.

La representación de la parte demandada contestó a la demanda, mediante escrito en el que solicitó se dictara sentencia por la que se confirmase la resolución recurrida.

Tercero.

No habiéndose recibido el proceso a prueba, presentados los escritos de conclusiones, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

Cuarto.

Se señaló la votación para el día 18 de octubre de 2022, siendo deliberado por videoconferencia.

Quinto.

En la tramitación del presente proceso se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Es objeto del presente recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. Ramón la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Valencia, de fecha 28 de septiembre de 2021 por la que se desestima la reclamación económico-administrativa núm. NUM000 formulada contra la sanción derivada de la liquidación girada a efectos del Impuesto sobre la renta de las personas físicas ejercicio 2015 .

Segundo.

La parte actora alega de nacionalidad francesa y jubilado, y con un conocimiento muy básico del castellano, estuvo residiendo a caballo entre Francia y España durante los ejercicios que han sido objeto de regularización por parte de la Administración de Alicante de la AEAT (2012 a 2016).

De acuerdo con lo establecido en el artículo 4.2.c) del Convenio suscrito entre Francia y España para evitar la doble imposición "si vivierahabitualmente en ambos Estados o no lo hiciera en ninguno de ellos, seconsiderará residente del Estado del que sea nacional."

Por lo tanto, teniendo en cuenta que pasaba temporadas en los dos países, consideraba que, en virtud del Convenio, era residente francés. Respecto al ejercicio 2012 consiguió un certificado de residencia fiscal en Francia, el cual fue aportado ante la Administración tributaria de Alicante, que procedió a la revocación de la liquidación de IRPF correspondiente a dicho ejercicio. Alega que, ACTUALMENTE, la Administración tributaria francesa NO EMITE CERTIFICADOS DE RESIDENCIA FISCAL A PARTICULARES, solo a empresas y profesionales, por lo que la AEAT presume que el actor es residente en España.

Como consecuencia del procedimiento de regularización respecto del ejercicio 2015, se le impuso una sanción, oponiendo como motivo de impugnación la improcedencia de la sanción por ausencia de conducta culpable:

- LA PRESUNCIÓN QUE UTILIZA LA ADMINISTRACIÓN Y QUE SIRVE PARA LA REGULARIZACIÓN NO MOTIVA LA EXISTENCIA DE CULPABILIDAD: para considerar al actor parte residente en España, y exigirle la tributación de sus rentas ha sido suficiente con que el mismo no haya aportado prueba en contrario que desvirtúe la anterior presunción. Pero dichos indicios que, en principio, pueden servir para la regularización tributaria, en modo alguno acreditan la existencia de una conducta culpable.

- EN TODO CASO, NOS ENCONTRAMOS ANTE UN INTERPRETACIÓN RAZONABLE DE LA NORMA: el tema de la residencia fiscal resulta una cuestión controvertida. Se trata de un nacional francés que percibe rentas exclusivamente de origen francés el cual, como hemos expuesto, pasaba temporadas en ambos países, de manera que no podían existir dudas acerca del Estado en el que debían tributar dichas percepciones

- FALTA DE MOTIVACIÓN DEL ACUERDO DE IMPOSICIÓN DE SANCIÓN: lo que se evidencia es la mala fe de la Administración tributaria que, a sabiendas de que la regularización efectuada es, cuanto menos, cuestionable y que, por tanto, no se justifica la imposición de sanción, dicta una resolución, como se puede comprobar, totalmente genérica, sin atender a las circunstancias particulares del caso, pretendiendo con ello dar apariencia de motivación.

Tercero.

El Abogado del Estado se opone y solicita la desestimación de la demanda. Sobre la residencia fiscal señala que, tanto en las páginas informativas de la AEAT, como en las referentes a las autoridades fiscales francesas, se indican las actuaciones a seguir por los residentes fiscales en España con rentas procedentes de Francia, o los formularios para obtener certificado de residencia fiscal en Francia. El actor no presentó declaración en España, además, no ha justificado que presentase declaración fiscal en Francia; -prueba suficiente y de muy fácil obtención-, de que no está obligado a presentar declaración en España y causa justificativa para no imponer la sanción (y evitar la liquidación).

El argumento de que no puede obtener certificado de residencia fiscal en Francia no es por tanto suficiente, para alegar una interpretación razonable de la norma, pues ello conllevaría un espacio de inmunidad fiscal, no cumpliendo sus obligaciones fiscales ni en España ni en Francia.

En consecuencia, la motivación de la sanción es suficiente para acreditar la culpabilidad del recurrente, por lo que postula la desestimación del recurso.

Cuarto.

Planteada la litis en los términos expuestos, procede entrar a conocer sobre la sanción impuesta por importe de 6.905,21€, como consecuencia de no haber presentado declaración por haber percibido rentas, consistentes en varias pensiones de Francia, por importes de 31.150 euros, 8.180 euros, 13.450 euros y 1.194 euros.

En primer lugar, alega el actor que la administración regulariza la situación del actor en base a unos indicios que el actor no ha logrado desvirtuar, pero ello no es suficiente para la imposición de una sanción. Alegación que no ha de prosperar pues la afirmación de la administración se sustenta en el dato de que el actor es residente fiscal en España, afirmación que no es presuntiva, por cuanto el actor no justifica un hecho palmario, que es su residencia en Francia. Por ello su condición de residente fiscal español queda plenamente acreditada y por tanto es un elemento objetivo concurrente a los efectos de la imposición de una sanción.

En cuanto a la interpretación razonable de la norma que alega, señalando que se trata de un nacional francés que percibe rentas exclusivamente de origen francés y que pasaba temporadas en ambos países, por lo que podían existir dudas acerca del Estado en el que debían tributar dichas percepciones, tampoco ha de prosperar, pues el actor no presentó declaración en España y tampoco en Francia -al menos no ha justificado que presentase declaración fiscal en Francia-; por lo que no nos hallamos ante una errónea tributación territorial, que podría justificar

un entendimiento de las normas rectoras, sino ante una omisión de la tributación que no puede sustentarse en dudas interpretativas.

Por último, opone el actor la falta de motivación del acuerdo sancionador, pues señala que la que refiere la administración es totalmente genérica, sin atender a las circunstancias particulares del caso, pretendiendo con ello dar apariencia de motivación.

Analizamos lo que dice respecto a dicho extremo el acuerdo sancionador:

"El contribuyente ha dejado de ingresar la deuda tributaria determinada por la liquidación provisional como consecuencia de no haber presentado declaración estando obligado a ello por haber percibido rentas que superan el límite establecido expresamente por la normativa para establecer la obligación de declarar, (...) de forma que se aprecia claramente una falta de diligencia porque el obligado, sabedor de la cuantía y naturaleza de sus rentas, incumple la obligación de declarar por las mismas. En este caso, se considera probada la culpabilidad en la omisión del deber de declarar porque a cualquier ciudadano medio le es exigible la diligencia necesaria para que anualmente presente su declaración de la renta obtenida si tiene obligación."

Partiendo del elemento objetivo del injusto tributario de que aquí se trata, hemos de señalar que las consideraciones que se realizan en el párrafo transcrito, la motivación del elemento de la culpabilidad, contienen un razonamiento específico suficiente para sustentar un juicio de culpabilidad. No olvidemos que la motivación de la culpabilidad tiene que ser específica e individualizada y el citado párrafo contiene el necesario enlace argumentativo -específico e individualizado- entre el elemento objetivo de la infracción (dejar de declarar) y la conclusión de culpabilidad por negligencia, pues se le imputa "falta de diligencia porque el obligado, sabedor de la cuantía y naturaleza de sus rentas, incumple la obligación de declarar". Por ello ha sido acreditada debidamente por parte de la Administración la concurrencia de todos los elementos determinantes de la infracción y, en consecuencia, desestimamos el motivo.

Quinto.

Habida cuenta de la desestimación de la demanda, y de conformidad con lo previsto en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional (teniendo en cuenta la redacción dada al mismo por la Ley 37/2011), habrán de imponerse a la parte demandante las costas procesales; las que, en uso de la facultad que confiere el apartado 3 del precitado art. 139 LJ, quedan cifradas en la cantidad máxima de 1.500 € por todos los conceptos.

Vistos los artículos citados, concordantes y demás de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

1.- DESESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por D. Ramón contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Valencia, de fecha 28 de septiembre de 2021 por la que se desestima la reclamación económico-administrativa núm. NUM000 formulada contra la sanción derivada de la liquidación girada a efectos del Impuesto sobre la renta de las personas físicas ejercicio 2015.

2.- Se imponen las costas a la parte demandante.

Esta Sentencia no es firme y contra ella cabe, conforme a lo establecido en los artículos 86 y siguientes de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, recurso de casación ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo o, en su caso, ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Dicho recurso deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de treinta días a contar desde el siguiente al de su notificación, debiendo tenerse en cuenta respecto del escrito de preparación de los que se planteen ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo los criterios orientadores previstos en el Apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE número 162 de 6 de julio de 2016).

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

PUBLICACION. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado ponente del presente recurso, estando celebrando Audiencia Pública esta Sala, de la que, como Letrada de la Administración de justicia, 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.