

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092933

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 4345/2023, de 29 de diciembre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 725/2022

SUMARIO:

IRPF. Mínimo personal y familiar. Mínimo por descendientes. Personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento. Dependencia económica. El hermano de la recurrente tiene un grado de discapacidad reconocido del 94% y se encuentra internado en una residencia. La actora aporta certificación del director de la fundación de la residencia, conforme la misma como tutora de su hermano satisface 545 € mensuales para las ABVD y actividades complementarias (fisioterapia, hidroterapia, etc.), 30 € mensuales por productos de farmacia y 500 € para la actividad de salida de tres días a un camping. Asimismo, la recurrente aporta certificado emitido por la Agencia Tributaria en fecha de 18 de abril de 2019, conforme aquel no presentó declaración del IRPF de ejercicio 2017 y que a esa fecha no constaba información relativa a rentas/rendimientos imputables al mismo en el IRPF. Si bien cabe compartir que a los efectos que ocupan han de tenerse en cuenta la totalidad de las rentas o rendimientos del discapacitado, incluidos los exentos en el IRPF, resulta que no obra en el expediente administrativo ningún justificante de los rendimientos calificados como exentos abonados por el Instituto Nacional de la Seguridad Social al hermano durante el ejercicio 2017 a que alude el acuerdo de liquidación. Frente a la prueba documental aportada por la actora, en particular sobre la no percepción de rentas/rendimientos imputables por IRPF y de no percepción de pensiones contributivas a cargo del Instituto Nacional de la Seguridad Social, ni de otras pensiones públicas, correspondía a la Administración demandada la carga de acreditar «los rendimientos calificados como exentos abonados por el Instituto Nacional de la Seguridad Social al hermano durante el ejercicio 2017» y su importe. Cabe pensar, dentro de lo posible, que el hermano percibiera del INSS en el ejercicio 2017 algún tipo de ayuda o prestación distinta de una pensión en sentido estricto. Apuntaría a ello que en el certificado emitido por el Director de la residencia aparezca un partida como «Copagament plaça Residencia», lo que indicaría que aquella sería insuficiente para costear el total importe de la plaza de residencia. Tal como alega la recurrente, consta en el extracto de la cuenta bancaria titularidad del recurrente un ingreso por transferencia de la recurrente de 3.000 € y, si bien como alega el Abogado del Estado consta un ingreso en efectivo, resulta plausible que el ingreso en efectivo por similar importe de 3.300 € haya sido realizado por la misma, dado que por ser en efectivo es impensable que haya sido hecho por el INSS, que si acaso proporcionaría los únicos ingresos (no acreditados) que indica la Oficina gestora; ni tampoco por el hermano, dado su grado de discapacidad y ausencia de ingresos. En definitiva, valorada la prueba en su conjunto, se estima que la actora ha acreditado el único requisito controvertido para el disfrute de las reducciones y deducción eliminadas por la Oficina gestora, por lo que procede estimar el recurso.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (IRPF), arts. 56, 58, 60, 61 y 81 bis.

RD 439/2007 (Rgto. IRPF), art. 60 bis.

Ley 58/2003 (NFL008311) (LGT), arts. 105 y 106.

PONENTE:

Don Ramón Gomis Masqué.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO SALA N° 725/2022

PROCEDIMIENTO ORDINARIO SECCIÓN 1ª N° 426/2022

Partes: Concepción C/ T.E.A.R.C.

En aplicación de la normativa española y Europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

SENTENCIA

Ilmos. Sres.:

PRESIDENTE

D^a. MARÍA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

MAGISTRADOS

D. RAMON GOMIS MASQUÉ
D. HECTOR GARCÍA MORAGO

En la ciudad de Barcelona, a veintinueve de diciembre dos mil veintitrés.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo núm. 725/2022 de esta Sala (procedimiento ordinario núm. 426/2022 de esta Sección 1^a), interpuesto por Dña. Concepción, representada por la Procuradora Dña. NEUS RIDAVETS VILA, contra el TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA, representado por el Sr. ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. RAMON GOMIS MASQUÉ, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la indicada Causídica, en nombre y representación de doña Concepción, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (TEARC), de 30 de noviembre de 2022, desestimatoria de la reclamación económico administrativa núm. NUM000, interpuesta por la aquí recurrente contra la resolución de la Administradora de la Administración de Poble Nou de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de 25 de noviembre de 2019, por la que se desestima el recurso de reposición núm. 2019GRC95270151N promovido a su vez por doña Concepción contra la resolución del mismo órgano, de fecha 20 de mayo de 2019 y referencia 201710095271234R, por la que se le practica la liquidación provisional con clave NUM001, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) correspondiente al ejercicio 2017, con una deuda tributaria a ingresar de 121,30 €, de los cuales 117,42 € corresponden a cuota y 3,88 € a intereses de demora.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente, i) la actora, el dictado de una sentencia estimatoria que declare que la recurrente tiene derecho a aplicarse la reducción por descendiente con minusvalía y, en consecuencia, anule la resolución impugnada y en su lugar se dicte otra que reconozca esta deducción, y ii) la demandada, la desestimación del recurso, con expresa condena en costas a la actora.

Tercero.

No habiéndose interesado el recibimiento del pleito a prueba, ni la celebración de vista o trámite de conclusiones escritas, se declaró el pleito concluso. Llegado su turno, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

Cuarto.

En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se somete a revisión jurisdiccional en el presente recurso la conformidad a derecho de la resolución del TEARC que desestima la reclamación económico administrativa contra la desestimación de la reposición de la liquidación del IRPF correspondiente al ejercicio 2015, practicada por la Oficina gestora a la aquí recurrente en el marco de un procedimiento de comprobación limitada de dicho impuesto y período, con el alcance de comprobar la correcta aplicación del mínimo por descendientes y la deducción por descendientes discapacitado declarados, y en la que se elimina el mínimo por descendientes, por no ajustarse a lo establecido en los artículos 56, 58 y 61 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF) y el mínimo por discapacidad, por no ajustarse a lo establecido en el artículo 60 y 61 LIRPF, y la deducción por descendiente con discapacidad a cargo, por no ajustarse, a lo establecido en el artículo 81 bis LIRPF y el artículo 60 bis del Reglamento del Impuesto.

En la propuesta de liquidación (y se reitera en el acuerdo de liquidación), se motivaba dicha supresión en que en el certificado de empadronamiento aportado por la obligada tributaria a requerimiento de la Oficina gestora, el Sr. Eusebio, figura como domicilio el situado en CALLE000 NUM002 - Barcelona, mientras que el domicilio de la contribuyente es el situado en G.V. DIRECCION000 NUM NUM003 - Barcelona, de esta manera no se cumple el requisito de la convivencia exigido para poder aplicar los mínimos y la deducción anteriormente indicados.

Presentadas alegaciones a la propuesta de liquidación, el acuerdo de liquidación las desestima con la siguiente motivación: "se procede a desestimar las mismas ya que no queda suficientemente acreditada la dependencia económica de NUM004 Eusebio.

La contribuyente se limita a aportar certificado del centro del que Eusebio es usuario, en el mismo constan las distintas partidas de gasto correspondientes al ejercicio 2017; indicar que no se justifica que la contribuyente haga frente a esos gastos de manera personal.

Por otro lado, se aporta certificado negativo de rentas del tutelado pero en el presente asunto se deben de tener en consideración los rendimientos calificados como exentos abonados por el Instituto Nacional de la Seguridad Social a Eusebio durante el ejercicio 2017.

En relación a la equiparación de la convivencia con la residencia del tutelado en un centro especializado indicar que la misma no resulta aplicable, toda vez que no se contempla tal supuesto en la normativa vigente en relación con el mínimo por descendiente, tal como se indica en la Consulta Vinculante de la Dirección General de Tributos V2309-18".

Disconforme con la liquidación, la interesada interpuso recurso de reposición contra la misma, que fue desestimado por la oficina gestora con base en que " Según se desprende la documentación aportada por la interesada en fecha 21.11.2019, a través del asiento registral RGE/94005792019, en contestación al requerimiento que le fue notificado en fecha 09.11.2019, la persona que satisface el pago del centro "Fundación Marina Esclat" es el hermano de la interesada por tanto, no procede reconocer el derecho de ésta a practicar la deducción solicitada al no cumplir los requisitos exigidos al efecto, todo ello, en virtud de lo dispuesto en el artículo 58 de la Ley del IRPF ".

Contra dicha resolución la aquí recurrente interpuso reclamación económico-administrativa, en resumen, por entender haber acreditada la dependencia económica de su hermano respecto de la reclamante, mediante certificado de la residencia en que se aquel se encuentra ingresado conforme la reclamante soporta los gastos de Eusebio, y probado que el mismo no tiene ningún tipo de ingreso.

La resolución del TEARC impugnada desestima la reclamación al considerar que la carga de la prueba de los requisitos para incluir al hermano de la reclamante en el mínimo familiar y para la deducción adicional por descendiente con discapacidad a su cargo corresponde a la aquí recurrente y, si bien esta ha acreditado que dicho hermano sufre un grado de discapacidad reconocido del 94% con efecto desde el 17 de noviembre de 1998 y que ostenta su tutela legal según sentencia judicial de 20 de septiembre de 2006, no ha acreditado el requisito de la convivencia del descendiente con la interesada, ni tampoco la dependencia económica asimilable a tal convivencia, " habida cuenta que si bien concurre el internamiento en un centro especializado por parte del hermano discapacitado; sin embargo, de la documentación adjuntada no se deriva la alegada dependencia económica necesaria a tal efecto, ya que constan ingresos en cuenta bancaria del Banc Sabadell a nombre del hermano y

según los datos de la AEAT percibe prestación del INSS calificada como exenta, resultando a todas luces insuficientes las pruebas aportadas".

Segundo.

En la demanda articulada en la presente litis, la parte recurrente manifiesta que en ningún momento ha ocultado que su hermano no convive con la actora, pues se halla internado en un centro especializado de la Fundació Esclat Marina, y alega que la Administración no ha valorado correctamente la prueba aportada, sosteniendo que ésta y la que se adjunta a la demanda acreditan la dependencia económica controvertida, ya que su hermano no tiene ingresos, tal como resulta del certificado del INSS aportado junto a la demanda, y la reclamante soporta los gastos de Eusebio, tal como resulta del certificado emitido por la Fundació Esclat Marina y del extracto de cuenta bancaria aportado en que los únicos ingresos que aparecen están hechos por la actora.

El Abogado del Estado, por su parte, interesa la desestimación del recurso con base a que la actora no ha acreditado suficientemente la alegada dependencia económica de su hermano respecto de la misma -siendo éste el único requisito controvertido en el caso-, pues de acuerdo con la base de datos de la AEAT, Eusebio percibe una prestación del INSS calificada como exenta, que en el extracto bancario de la cuenta corriente -titularidad del mismo- aparecen ingresos en efectivo sin justificar y es en dicha cuenta en que se satisfacen directamente los principales gastos de manutención y estancia en el centro especializado, mientras que en el certificado emitido por la Fundació Esclat Marina se manifiesta que la recurrente ha satisfecho una serie de importes, pero no se acredita con qué fondos han sido pagados dichos importes.

Tercero.

Planteado el debate dialéctico en los términos sucintamente expuestos, la cuestión litigiosa se limita a si la recurrente ha acreditado o no el cumplimiento del requisito de dependencia económica de Eusebio respecto de la actora.

A los efectos del artículo 58 de la Ley 35/2006 y en consecuencia de los artículos 56, 60 y 81 bis de la misma LIRPF, el primero de dichos preceptos asimila a la convivencia con el contribuyente, la dependencia respecto de este último, salvo cuando resulte de aplicación lo dispuesto en los artículos 64 y 75 de esta Ley, que no es el caso. Ambas partes interpretan que la "dependencia" a que se refiere el artículo 58 LIRPF requerida en el caso es una dependencia económica, lo que resulta cabal dado que la recurrente no convive con su hermano, ni le presta personalmente la ayuda necesaria para realizar las actividades básicas de la vida diaria. Cabe recordar que el Tribunal Constitucional declaró la inconstitucionalidad de la exigencia del requisito de la convivencia establecido por la Ley 40/1998 como condicionante de la aplicación del mínimo por descendientes, en su sentencia núm. 19/2012, de 15 de febrero, considerando que " la norma controvertida atribuye el derecho a practicarse la reducción por los gastos que genera el mantenimiento de los descendientes, no a quienes efectivamente soportan esos gastos, sino exclusivamente al progenitor o progenitores con quien conviven, asumiendo el criterio de la "convivencia" como factor diferencial en lugar del de la "dependencia económica". Sin embargo, si resulta, de un lado, que el legislador ha optado por garantizar la protección económica de la familia permitiendo a tal fin la reducción de la base en el IRPF de una parte de los gastos que provoca la asistencia de todo orden a los hijos, y, de otro, que la familia a la que manda proteger el art. 39.1 CE no viene determinada por el hecho físico de la convivencia, se puede concluir que el criterio adoptado por el legislador quiebra el axioma de que toda deducción (o reducción) de un gasto debe aprovechar, en principio, a quien lo soporta, salvo que haya una razón que justifique el recurso a otro criterio. Siendo cierto que, en la mayoría de los casos, el hecho de la convivencia permite presumir la dependencia económica de los descendientes, también lo es que no toda dependencia económica se basa en la convivencia, como sucede no sólo en los supuestos de nulidad, separación o divorcio, sino también en aquellos otros en los que, sin existir esa nulidad, separación o divorcio, los contribuyentes sostienen a sus hijos sin convivir con ellos. (...)".

La "dependencia económica" de un sujeto respecto de un tercero es un concepto indeterminado que habrá de concretarse en cada caso, debiendo reconocerse su existencia cuando por carecer uno de recurso suficientes, un tercero se haga cargo habitualmente de sufragar cuanto le es indispensable al otro para el mantenimiento, vivienda, vestido y asistencia médica, así como los gastos para la formación, según las necesidades del dependiente.

Cuarto.

Conforme al artículo 105.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), corresponde a la parte recurrente, que pretende la aplicación de unos beneficios fiscales, la carga de acreditar los hechos constitutivos de los mismos.

A su vez, el artículo 106.1 LGT establece que " En los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero,

de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa". Como hemos repetido en numerosas sentencias, la jurisprudencia dictada en orden a la valoración de la prueba contenida, entre otras, en sentencias del Tribunal Supremo de 24 de enero de 1997 y 9 de febrero de 1999, tiene declarado que en el proceso contencioso-administrativo la prueba se rige por los mismos principios que la regulan en el proceso civil y que la base de la convicción del juzgador para dictar sentencia descansa en la valoración conjunta y ponderada de toda la prueba practicada. También hemos dicho en orden a la exigencia probatoria a un contribuyente frente a un acto administrativo, que la misma dependerá en buena medida de los hechos que hayan sido cuestionados por la Administración y de la motivación del acto administrativo.

Quinto.

Sentado lo anterior, no es objeto de controversia que el hermano de la recurrente, con un grado de discapacidad reconocido del 94% con efecto desde el 17 de noviembre de 1998, se encuentra internado en la residencia Esclat Marina, de Barcelona. La actora aporta certificación del director de la Fundació Esclat Marina, conforme la misma como tutora de Eusebio satisface 545 € mensuales para las ABVD y actividades complementarias (fisioterapia, hidroterapia, etc), 30 € mensuales por productos de farmacia y 500 € para la actividad de salida de tres días a un camping. Asimismo, la recurrente aporta certificado emitido por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en fecha de 18 de abril de 2019, conforme aquel no presentó declaración del IRPF de ejercicio 2017 y que a esa fecha no constaba información relativa a rentas/rendimientos imputables al mismo en el IRPF. La Oficina gestora argumentó en la liquidación practicada que han de tenerse en consideración los rendimientos calificados como exentos abonados por el Instituto Nacional de la Seguridad Social a Eusebio durante el ejercicio 2017. Si bien cabe compartir que a los efectos que nos ocupan han de tenerse en cuenta la totalidad de las rentas o rendimientos del discapacitado, incluidos los exentos en el IRPF, resulta que no obra en el expediente administrativo ningún justificante de " los rendimientos calificados como exentos abonados por el Instituto Nacional de la Seguridad Social a Eusebio durante el ejercicio 2017 " a que alude el acuerdo de liquidación. Por el contrario, la recurrente aporta certificado del INSS conforme Eusebio no figura como titular de pensiones contributivas del sistema de Seguridad Social, ni de otras pensiones públicas. El Abogado del Estado afirma que Eusebio percibe una prestación del INSS calificada como exenta, de acuerdo con la base de datos de la AEAT, pero lo cierto es que la Oficina gestora no indica en la liquidación ni la naturaleza exacta del rendimiento a que se refiere, ni la fuente de ese dato, lo que tampoco se encuentra en lugar alguno del expediente. A ello lo que hay que añadir que la Oficina gestora, que no puso en cuestión la realidad de " las distintas partidas de gasto correspondientes al ejercicio 2017" contenidas en el primer certificado del centro del que Eusebio es usuario (que ascienden a 6.890 €), sino únicamente que no se justificaba que la contribuyente hiciera frente a esos gastos de manera personal, no indica el importe de ese supuesto rendimiento, dato este último de capital importancia para considerar si Eusebio es independiente o no para sufragar sus necesidades de sustento. Frente a la prueba documental aportada por la actora, en particular sobre la no percepción de rentas/rendimientos imputables por IRPF y de no percepción de pensiones contributivas a cargo del Instituto Nacional de la Seguridad Social, ni de otras pensiones públicas, correspondía a la Administración demandada la carga de acreditar " los rendimientos calificados como exentos abonados por el Instituto Nacional de la Seguridad Social a Eusebio durante el ejercicio 2017 " y su importe. Cabe pensar, dentro de lo posible, que Eusebio percibiera del INSS en el ejercicio 2017 algún tipo de ayuda o prestación distinta de una pensión en sentido estricto. Apuntaría a ello que en el certificado emitido por el Director de la Fundació Esclat Marina aparezca un partida como "Copagament plaça Residencia", lo que indicaría que aquella sería insuficiente para costear el total importe de la plaza de residencia.

Tal como alega la recurrente, consta en el extracto de la cuenta bancaria titularidad del recurrente un ingreso por transferencia de la aquí recurrente de 3000 € y, si bien como alega el Abogado del Estado consta un ingreso en efectivo, resulta plausible que el ingreso en efectivo por similar importe de 3.300 € haya sido realizado por la misma, dado que por ser en efectivo es impensable que haya sido hecho por el INSS, que si acaso proporcionarían los únicos ingresos (no acreditados) que indica la Oficina gestora; ni tampoco por don Eusebio, dado su grado de discapacidad y ausencia de ingresos.

En definitiva, valorada la prueba en su conjunto, entendemos que la actora ha acreditado el único requisito controvertido para el disfrute de las reducciones y deducción eliminadas por la Oficina gestora, por lo que procederá estimar el recurso.

Sexto.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley reguladora de esta Jurisdicción, las costas procesales se impondrán a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, por lo que atendido el sentido del fallo ha de condenarse a su pago a la parte demandada, si bien atendida la facultad de moderación que el apartado cuarto del propio artículo concede a este Tribunal, se fija el límite de mil euros, por todos los conceptos, IVA incluido si se devengara, a las que la parte demandante le pueda reclamar.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

1º.- Estimar el presente recurso contencioso administrativo número 725/2022 (procedimiento ordinario 426/2022 de la Sección 1ª) interpuesto por Concepción contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, de 30 de noviembre de 2021, de la reclamación económico administrativa núm. NUM000.

2º.- Anular dicha resolución, por no ser conforme a Derecho y con ella la liquidación que confirma, reconociendo el derecho de la recurrente a practicar la reducción por descendiente con discapacidad a cargo en el IRPF del ejercicio 2017.

3º.- Imponer a la Administración demandada el pago de las costas procesales, con el límite de mil euros establecido en el último fundamento de derecho de esta sentencia.

Notifíquese a las partes la presente Sentencia, que no es firme, contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA). El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el art. 89.1 LJCA. Y adviértase que en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el 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.

Firme la presente, líbrese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevar aquella a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por ésta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública, doy fe.

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.