

Referencia:NFJ022760

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANARIAS (Sede en Las Palmas)

Sentencia 246/2006, de 24 de marzo de 2006

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 351/2004

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Infracciones y sanciones. Elementos de la infracción tributaria. Culpabilidad. No se aprecia culpabilidad. Declaración elaborada por los servicios de asistencia de la Administración. Es sumamente complicado apreciar culpabilidad cuando la actuación del contribuyente obedeció a la confianza plena que depositó en una asesora perteneciente a la Administración pública, cuya función era, justamente, facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Por este motivo, no procede sancionar al contribuyente, porque la declaración del IRPF presentada en primer lugar fue la resultante de acudir a los servicios de ayuda y asistencia en esta materia puestos a disposición por la Comunidad Autónoma de Canarias.

PRECEPTOS:

Ley 230/1963 (LGT), art. 77.

PONENTE:

Don Francisco José Gómez de Lorenzo-Cáceres.

Ilmos. Sres.:

Presidente:

Don Francisco José Gómez Cáceres

Magistrados:

Don Jaime Borrás Moya

Don Javier Varona Gómez Acedo

En la ciudad de Las Palmas de Gran Canaria, a veinticuatro de marzo del año dos mil seis.

Visto el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don E... y doña R..., representados por la Procuradora doña E... C... N..., bajo la dirección del Letrado don F... G... J...; siendo parte demandada la Administración General del Estado, representada y dirigida por el Sr. Abogado del Estado. La cuantía del recurso es de 6.456 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Los hoy recurrentes interpusieron dos reclamaciones económico-administrativas contra otras tantas resoluciones de la Dependencia de Gestión Tributaria de la AEAT, Delegación de Las Palmas. Una de ellas, resumidamente, determinó una deuda tributaria a cargo de los recurrentes por importe de 4.080 euros (IRPF, 2001); la otra les impuso una sanción -por la falta de ingreso a su debido momento de la deuda anterior-, consistente en multa en cuantía de 1.362 euros.

Segundo.

Ambas reclamaciones fueron acumuladas y desestimadas por el TEAR en sesión celebrada el día 30 de abril del 2004.

Tercero.

La representación de la parte actora interpuso recurso contencioso-administrativo contra la citada resolución del TEAR, formalizando demanda con la súplica de que se estime el recurso y se declare lo siguiente:

«1. Contraria a Derecho la Liquidación Provisional practicada a mis poderdantes y recaída en el expediente distinguido con el número de Referencia 200110069780525Y por el concepto de IRPF correspondiente al ejercicio 2001 de la que resultaba una cuota diferencial de 4.510,22 euros, con reembolso de las cantidades ingresadas más los intereses legales que correspondan.

2. Que la Declaración presentada por mis representados con la opción conjunta, en su día elegida, sea declarada nula, siendo sustituida por la Declaración en tributación individual, lo que conllevaría a considerar una cuota diferencial para el declarante de 772,26 euros a ingresar y una cuota a devolver para su cónyuge, de importe 664,02 euros. O alternativamente, y admitiendo la equiparación con la naturaleza de las consultas vinculantes declarar válida la Declaración presentada al confeccionarse directamente por la Administración en base al principio general de que la Administración no puede ir contra sus propios actos, salvo que se anule a través de la previa declaración de lesividad.

3. Y, consecuentemente con lo anterior, declare de igual forma, la nulidad de la sanción indebidamente impuesta por importe de 1.946,24 euros, con devolución de su importe con los intereses legales correspondientes, al no concurrir los requisitos de culpabilidad, tipicidad y antijuridicidad necesarios para la configuración del ilícito tributario.»

Cuarto.

La administración contestó la demanda y solicitó la desestimación del recurso.

Quinto.

Practicada prueba y formuladas conclusiones escritas, se señaló para la votación y fallo del recurso el día 24 de marzo del año 2006, en cuya fecha tuvo lugar.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. don Francisco José Gómez Cáceres, Presidente de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El único motivo impugnatorio lo desarrollan los actores de la siguiente manera: «Dentro de los plazos reglamentariamente establecidos para la cumplimentación y presentación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2001, mi representado acudió a las Dependencias del Ayuntamiento de Telde, al objeto de que por el Servicio de Ayuda al Contribuyente que tenía desplazado la Agencia Tributaria, se le cumplimentara la Declaración del referido Impuesto para el ejercicio citado.

En dicha Dependencia fue atendido por la funcionaria Srta. A... M... (según ella misma reconoce en la declaración de manifestaciones que figura en el expediente -Págs. 19 y 20 Expdte. 3039/2003-) que, a la vista y una vez estudiada toda la documentación presentada al efecto, cumplimentó y entregó a mi poderdante el Modelo PADRE del que resultaba como opción más favorable la TRIBUTACIÓN CONJUNTA con una cuota a ingresar de 617,73 euros. Mi representado, siguiendo puntual y fielmente, el asesoramiento prestado por la Administración, presentó la referida Declaración e ingresó en dos plazos el importe de la cuota diferencial resultante (Págs. 21 a 27 Expdte. TEAR 2522/03). Con posterioridad se recibe Propuesta de Liquidación Provisional y posterior Liquidación (Págs. 29 a 37 Expdte. TEAR 3039/03), en relación con la Declaración presentada, (IRPF/2001), en virtud de la cual resultaba una base imponible de 64.940,05 euros y una cuota diferencial a ingresar de 4.510,22 euros frente a la inicial de 617,73 euros ingresados y que fue el resultado, como vimos, de la Declaración presentada BAJO EL ASESORAMIENTO DE LOS SERVICIOS ESTABLECIDOS AL EFECTO POR LA AGENCIA TRIBUTARIA. Asimismo se notificaba Acuerdo de Iniciación y Comunicación del trámite de Audiencia del expediente sancionador relacionado con la liquidación anterior y por el que se proponía multa pecuniaria por importe de 1.946,24 euros (Pág. 38 Expdte. TEAR 3039/03). Cantidad que, junto con la derivada de la Liquidación Provisional fue abonada en plazo a la Hacienda Pública».

Segundo.

Sin embargo, el motivo no puede prosperar ya que, como acertadamente ha matizado el Sr. Abogado del Estado, la persona que asesoró a los actores no actuó en su condición de funcionaria de la AEAT, sino de personal contratado por la Consejería de Economía y Hacienda del Gobierno de Canarias para asesorar a los contribuyentes. Así las cosas, es manifiesto que el planteamiento del actor queda desprovisto de fundamento.

Ahora bien, la sanción merece otra respuesta. Hemos dicho muchas veces que es incuestionable que el redactor de la Ley 10/1985 ha optado en la materia por la forma más débil de imputabilidad, al disponer en el artículo 77.1 de la LGT que «las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia», de forma que basta la imprudencia simple para ser jurídicamente responsable de una infracción tributaria. Con todas las reservas con que hay que aceptar tal posición -derivadas sobre todo del notable grado de imperfección técnica de nuestro vigente ordenamiento tributario, lo que induce y

explica no pocas conductas constitutivas de infracciones- es lo cierto que la propia redacción del precepto transcrito sirve, cuando menos, para continuar descartando abiertamente la existencia de una responsabilidad objetiva en materia de infracciones tributarias. No hay posibilidad, pues, de apreciar responsabilidad puramente objetiva en materia de infracciones tributarias, sino que tendrá que concurrir dolo o negligencia en la conducta del agente, como claramente ha señalado el Tribunal Constitucional en su sentencia de 26 de abril de 1990, en la que se afirma que «La Ley 10/1985 no ha alterado el sistema de responsabilidad en materia de infracciones tributarias, en el cual sigue rigiendo el principio de responsabilidad por dolo o culpa... Es cierto que, a diferencia de lo que ha ocurrido en el Código Penal... en la LGT se ha excluido cualquier adjetivación de las acciones u omisiones constitutivas de infracciones tributarias. Pero ello no puede llevar a la errónea conclusión de que se haya suprimido en la configuración del ilícito tributario el elemento subjetivo de la culpabilidad para sustituirlo por un sistema de responsabilidad objetiva o sin culpa. En la medida en que la sanción de las infracciones tributarias es una de las manifestaciones del *ius punendi* del Estado, tal resultado sería inadmisibile en nuestro ordenamiento... el precepto -se refiere al artículo 77.1 de la LGT- está dando por supuesta la exigencia de culpabilidad en los grados de dolo y culpa o negligencia grave... mas allá de la simple negligencia los hechos no pueden ser sancionados...», habiendo añadido a lo anterior la jurisprudencia del TS que «No se considerará constitutiva de infracción tributaria la conducta de persona o entidad que ha declarado correctamente o ha recogido fielmente en contabilidad sus operaciones, obedeciendo la acción u omisión materialmente típica a la existencia de una laguna interpretativa o a una interpretación razonable de la norma que la Administración entiende vulnerada, efectuada por el sujeto pasivo u obligado tributario» (STS 5 de marzo de 1993, entre otras). Y es precisamente en virtud de esta jurisprudencia por lo que la Sala se inclina por estimar el recurso. En efecto, es sumamente complicado apreciar culpabilidad en la conducta de los actores cuando su actuación obedeció a la confianza plena que depositaron en una asesora perteneciente a la administración pública cuya función era, justamente, facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos sancionados. Por eso este Tribunal ha declarado reiteradamente que si no queremos criminalizar la generalidad de las actuaciones u omisiones de los particulares ante las diversas administraciones tributarias -máxime en un sistema como el nuestro en que el excesivo número de normas fiscales y sus incesantes cambios termina por aturdir a los ciudadanos, y en el que tan extrema colaboración en el cumplimiento de las obligaciones formales se exige a los particulares- no es conveniente imponer una sanción por motivos que no estén claros como la luz del sol, puesto que, insistimos, no es siempre fácil apreciar voluntariedad cuando un sujeto pasivo incumple alguna de las tortuosas normas de nuestro asendereado Derecho Tributario.

Y con más razón en un caso como el que examinamos en el que se ha acreditado que el incumplimiento normativo es absolutamente ajeno, no ya, por supuesto, al entendimiento, sino también a la voluntad de los recurrentes. Y recordamos que nuestro Derecho no autoriza sancionar a los sujetos pasivos de cualesquiera tributos de manera automática, por el sólo hecho de ser procedente una regularización tributaria.

Tercero.

No se aprecia la concurrencia de ninguno de los motivos contemplados en el artículo 139.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, a efectos de una particular condena al abono de las costas devengadas.

En su virtud, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLAMOS

1. Estimar en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don E... y doña R... contra la resolución del Tear de Canarias de 30 de abril del 2004, que anulamos en cuanto confirma la sanción impuesta a los recurrentes; multa cuyo importe deberá devolverseles con el interés legal a contar de la fecha del ingreso.

2. No imponer las costas del recurso.

Esta resolución es firme.

Así, por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitida en su momento a la oficina de origen, junto con el expediente, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Publicación: Leída y publicada ha sido la anterior resolución por el Magistrado-Ponente Illmo. Sr. Don Francisco José Gómez Cáceres en audiencia pública el mismo día de su fecha. CERTIFICO. El Secretario.