



Roj: **STSJ CV 308/2015 - ECLI: ES:TSJCV:2015:308**

Id Cendoj: **46250330032015100055**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Valencia**

Sección: **3**

Fecha: **23/01/2015**

Nº de Recurso: **2544/2011**

Nº de Resolución: **50/2015**

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **MANUEL JOSE BAEZA DIAZ-PORTALES**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA  
COMUNIDAD VALENCIANA  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCION TERCERA**

En la ciudad de Valencia a veintitrés de enero de dos mil quince

La Sección 3ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, compuesta por los Ilmos. Sres. **D. LUIS MANGLANO SADA**, Presidente, **D. MANUEL JOSÉ BAEZA DÍAZ PORTALES** y **D. AGUSTÍN GÓMEZ MORENO MORA**, Magistrados, ha pronunciado la siguiente

**SENTENCIA Nº 50**

en el recurso contencioso administrativo nº 2544//2011 interpuesto por SANJUAN HERMANOS, SOCIEDAD ANÓNIMA, representada por el procurador SERGIO LLOPIS AZNAR y asistido del letrado RAFAEL LLORENS SELLÉS, contra la resolución adoptada con fecha 22.7.2011 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, desestimatoria de la reclamación en su día formulada por la hoy demandante contra el acuerdo dictado el 19.2.2010 por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Alicante de la AEAT. Habiendo sido parte demandada en los autos el TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE VALENCIA, representado y asistido por el ABOGADO DEL ESTADO. Y Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. MANUEL JOSÉ BAEZA DÍAZ PORTALES.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por ley, se emplazó a la demandante para que formalizara la demanda, lo que verificó mediante escrito en que suplicó que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución recurrida.

**SEGUNDO.-** Por la parte demandada se contestó la demanda mediante escrito en el que solicitó que se dictase sentencia por la que se confirme la resolución recurrida.

**TERCERO.-** No habiéndose recibido el proceso a prueba se emplazó a las partes para que evacuasen el trámite prevenido en el art. 64 de la Ley Reguladora de esta Jurisdicción, y cumplido dicho trámite quedaron los autos pendientes de votación y fallo.

**CUARTO.-** Se señaló la votación y fallo del recurso para el día 21 de enero de 2015.

**QUINTO.-** En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**



**PRIMERO.-** Se interpone el presente recurso contencioso-administrativo frente a la resolución adoptada con fecha 22.7.2011 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, desestimatoria de la reclamación en su día formulada por la hoy demandante contra el acuerdo dictado el 19.2.2010 por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Alicante de la AEAT, mediante el que se impone una sanción de 100 € por la presunta comisión de una infracción tributaria leve consistente en "presentar fuera de plazo la declaración con solicitud de devolución del siguiente concepto impositivo: Modelo 303 AUTOLIQUIDACIÓN IMPUESTO VALOR AÑADIDO correspondiente al ejercicio 2009, período 06 y número de justificante 3032967296231".

La actora fundamenta su demanda, en esencia, en la alegación de falta de motivación del elemento subjetivo de la infracción sancionada.

La Abogacía del Estado se ha opuesto a la estimación del recurso.

**SEGUNDO.-** Debe ser acogido el motivo de impugnación que plantea la actora consistente en que las infracciones tributarias no pueden ser entendidas como una responsabilidad objetiva, sin que en ningún momento del expediente sancionador se haga referencia a la posible culpabilidad del sujeto a quien se imputa la infracción, haciéndose una aplicación objetiva de las sanciones .

Es consolidado criterio jurisprudencial ( STS 7 y 26 de julio de 1997 , 9 de diciembre de 1997 , 18 de julio de 1998 , 17 de mayo de 1999 , 2 de diciembre de 2000 , 7 de abril de 2001 y 3 de junio de 2002 , entre muchas otras) que toda la materia relativa a infracciones tributarias, como inscritas en el ámbito del Derecho administrativo sancionador, ha de resolverse desde la perspectiva de los principios de culpabilidad y tipicidad, con completa proscripción de la imposición de sanciones por el mero resultado, ni antes ni después de la reforma introducida en la Ley General Tributaria por la Ley 10/1985, de 26 de abril, conforme ya tuvo ocasión de declarar la Sentencia del Tribunal Constitucional 76/96, de 26 de abril .

En este mismo sentido debe también tenerse en cuenta que el Tribunal Constitucional, en su sentencia nº 164/2005 viene a establecer, con cita de la STC 96/1990 , que no existe un régimen de responsabilidad objetiva en materia de infracciones tributarias, sino que en esta materia rige el principio de culpabilidad (por dolo, culpa o negligencia grave y culpa o negligencia leve o simple negligencia), principio que excluye la imposición de sanciones por el mero resultado y sin atender a la conducta diligente del contribuyente, por lo que cabe apreciar vulneración de la presunción de inocencia cuando se impone una sanción por el mero hecho de no ingresar, sin acreditar la existencia de un mínimo de culpabilidad y de ánimo defraudatorio, ya que no se puede sancionar por el mero resultado y mediante razonamientos apodícticos, siendo imprescindible una motivación específica en torno a la culpabilidad o negligencia y las pruebas de las que ésta se infiere.

En nuestro caso, la resolución sancionadora hace referencia a los elementos objetivos de la infracción (presentación fuera de plazo de determinada autoliquidación); sin embargo, y en lo que hace al necesario elemento subjetivo del injusto tributario, trata de sustentar el mismo -exclusivamente-, en consideraciones de carácter puramente genérico y apodíctico, o bien en apelaciones a la claridad de la norma y a la ausencia de error o causas de justificación; así, lo único que se expresa a este respecto en el apartado "MOTIVACIÓN Y OTRAS CONSIDERACIONES" es lo siguiente:

*" La normativa tributaria prevé que las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad, entre otros motivos, cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. En el presente caso, hay que tener en cuenta que los plazos de presentación de declaraciones son suficientemente divulgados, particularmente, en el caso de empresarios y profesionales. En este supuesto, el contribuyente no ha cumplido en plazo con su obligación, sin que existan circunstancias que justifiquen esta inobservancia. La norma establece de forma expresa y clara la obligación de presentar la declaración omitida.*

*Es de destacar que la Administración tributaria pone, asimismo, a disposición de los contribuyentes una gran variedad de servicios de información y de confección de declaraciones a los cuales pudo acudir el obligado tributario en caso de duda sobre obligatoriedad y plazos para la presentación de este tipo de declaraciones.*

*Por otra parte, no existe un error involuntario ni una razonable discrepancia de criterios acerca del contenido y alcance de la norma; por tanto, concurre el mínimo de culpabilidad necesario para pueda entenderse cometida la infracción tributaria "*

Como vemos, la única referencia al elemento subjetivo del injusto tributario se circunscribe a afirmar -de manera apodíctica- que " concurre el mínimo de culpabilidad necesario para que pueda entenderse cometida la infracción tributaria ", pero sin que se justifiquen o motiven tales afirmaciones más allá de la exclusiva mención del "incumplimiento en plazo de la obligación" (que lo que representa es una mera referencia a elementos objetivos de la infracción) o a la inexistencia de error o causas de exclusión de la responsabilidad.



En consecuencia, es de advertir que la Administración no ha realizado una valoración concreta y circunstanciada de la conducta llevada a cabo por el sujeto pasivo mas que en función del resultado (mucho menos en función de las concretas circunstancias que concurren en el supuesto de autos), y no hace ninguna mención de los elementos de la conducta del sujeto pasivo en los que funda su juicio de culpabilidad, a partir de los que pueda inferirse el dolo o culpa del sujeto pasivo, lo que viene a significar que no ha sido acreditada debidamente por parte de la Administración la concurrencia de todos los elementos determinantes de la infracción y, por tanto, debe ser anulada la sanción impuesta, al haber sido apreciada la infracción en función del mero resultado de la conducta llevada a cabo; ello máxime teniendo en cuenta la reciente doctrina jurisprudencial al respecto (véase, a título de ejemplo, la STS 6.6.2008 ), la que, entre otras cosas, establece que "la simple afirmación de que no se aprecian <<dudas interpretativas razonables basadas en una especial complejidad de las normas aplicables>> o que la norma es clara no constituye suficiente fundamentación de la sanción..." o que "... es al órgano sancionador a quién corresponde acreditar la concurrencia de los elementos constitutivos de la infracción, en este caso de la culpabilidad, de manera que no es la recurrente quien ha de acreditar la razonabilidad de su posición, sino que es el órgano sancionador quien debe expresar las motivaciones por las cuáles la tesis del infractor es claramente rechazable...Y es que sólo cuando la Administración ha razonado, en términos precisos y suficientes, en qué extremos basa la existencia de culpabilidad, procede exigir al acusado que pruebe la existencia de una causa excluyente de la responsabilidad...".

**TERCERO.-** En cuanto a las costas, habrán de ser éstas impuestas a la Administración demandada, en aplicación de la excepción prevista en el inciso final del apartado primero del art. 139 LJ , ello habida cuenta de la escasa cuantía del objeto del pleito y el hecho de haber resultado vencedor el particular recurrente.

En efecto, dispone el precepto legal precitado que "(e)n primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas, razonándolo debidamente, a la parte que sostuviere su acción o interpusiere los recursos con mala fe o temeridad. No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, se impondrán las costas a la parte cuyas pretensiones hayan sido desestimadas, **cuando de otra manera se haría perder al recurso su finalidad** .".

Así, el concreto supuesto, y prácticamente diríase que el único, en que debe encontrar aplicación tal excepción es aquel en que el objeto del pleito sea de escasa cuantía y haya resultado vencedor el particular recurrente. Tal afirmación deriva de los siguientes razonamientos:

En primer lugar, y como argumento de verdadero peso, tenemos la justificación dada a la enmienda cuya aprobación hizo posible la introducción en la Ley de esta salvedad al criterio general de la mala fe o temeridad que rige para la primera o única instancia, y en la cuál se aludía a los supuestos de pretensiones ejercitadas por los particulares frente a la Administración que fueren de ínfima cuantía, de manera que, aún en el caso de resultar estimada, los costes de la defensa del particular resultasen superiores al derecho restaurado.

En segundo término, debe observarse que, tradicionalmente, y a diferencia de lo que acontece en los ámbitos civil y social, en la jurisdicción contencioso-administrativa ha venido siendo difícil que el Tribunal condene en costas a la parte vencida, sobre todo cuando se trata de primera o única instancia, lo que, en principio, pudiera parecer razonable, pues en un número muy elevado de los casos es difícil apreciar una actitud torticera por parte de la Administración o de los particulares digna de especial consideración. Ahora bien, lo que ya no parece razonable es que las costas del pleito sean un impedimento para acudir a los Tribunales, y, por ende, para obtener la tutela judicial efectiva garantizada por el art. 24.1 de la Constitución española . Es cierto que, en algunos casos, el componente moral que puede conllevar el reconocimiento de un derecho puede ser más determinante, a la hora de decidirse a acudir a los Juzgados o Tribunales, que el puramente económico; pero desde un punto de vista menos elevado y más realista es innegable que, en la práctica, la mayoría de los administrados suelen ponderar más el resultado crematístico del pleito que la satisfacción moral de obtener aquel reconocimiento. Pues bien, si esto suele ser lo mayormente determinante para adoptar una decisión de recurrir o no una actuación administrativa que se considera no ajustada a derecho, tendríamos que la perspectiva de contemplar lo antieconómico que pueda resultar el reconocimiento judicial de un derecho si, a pesar de ello, no nos van a reintegrar los gastos procesales en que se ha incurrido (Es decir, si no va a existir una condena en costas de la Administración demandada y condenada), se traduciría en una decisión de no accionar judicialmente; es decir, estaríamos privando al recurso de su finalidad natural, al ser más costosos los gastos que origina el recurso que la satisfacción económica que proporciona su estimación. Y esto no es otra cosa que lo que la Ley contempla como pérdida de la finalidad del recurso.

Vistos los preceptos y fundamentos legales expuestos, y demás de general y pertinente aplicación

**FALLAMOS**



Que, **CON ESTIMACIÓN** del presente recurso contencioso-administrativo, **DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS** los actos administrativos identificados en el primero de los fundamentos jurídicos de esta sentencia; ello efectuando expresa condena de las costas procesales a la Administración demandada.

A su tiempo y con certificación literal de la presente, que es firme y no susceptible de recurso alguno, devuélvase el expediente administrativo al centro de su procedencia.

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 que ha sido para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que, como Secretario de la misma, certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ