



Roj: **STSJ EXT 842/2019 - ECLI:ES:TSJEXT:2019:842**

Id Cendoj: **10037330012019100393**

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

Sede: **Cáceres**

Sección: **1**

Fecha: **22/07/2019**

Nº de Recurso: **503/2018**

Nº de Resolución: **272/2019**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **CASIANO ROJAS POZO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD

CACERES

SENTENCIA: 00272/2019

LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA, INTEGRADA POR LOS ILMOS. SRES. MAGISTRADOS DEL MARGEN, EN NOMBRE DE S.M. EL REY, HA DICTADO LA SIGUIENTE:

SENTENCIA NÚM. 272

PRESIDENTE :

DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS

MAGISTRADOS :

DON MERCENARIO VILLALBA LAVA

DON CASIANO ROJAS POZO

DOÑA CARMEN BRAVO DIAZ /

En Cáceres, a veintidós de julio de dos mil diecinueve.

Visto el recurso contencioso administrativo núm. **503/18**, promovido por el procurador D. Jesús Fernández de las Heras, en nombre y representación de D. Ezequiel, D^a Ángeles, siendo demandada la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, representada y defendida por el Letrado de la Abogacía del Estado, recurso que versa sobre: la Resolución de 28/06/2018 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura, en virtud del cual se acuerda desestimar las reclamaciones número NUM000 y NUM001 interpuestas contra los Acuerdos de imposición de sanción, dictados el 20/04/2016 y 21/06/2016 por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de Extremadura, relativo a la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero -modelo 720- del ejercicio 2012

Cuantía: 3.000 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la parte actora se presentó escrito, mediante el cual interesaba se tuviera por interpuesto recurso contencioso-administrativo contra el acto que ha quedado reflejado en el encabezamiento de esta sentencia.

SEGUNDO.- Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entregó el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara una sentencia por la que estimase el recurso, con imposición de las costas a la parte demandada; y dado



traslado de la demanda a la parte demandada para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de las costas a la parte actora.

TERCERO.- No habiendo sido solicitado el recibimiento a prueba del recurso, ni estimarlo necesario la Sala, se pasó al período de conclusiones, donde las partes evacuaron por su orden interesando cada una de ellas se dictara sentencia de conformidad a lo solicitado en el suplico de sus escritos de demanda y de contestación a la misma, señalándose seguidamente día para la votación y fallo del presente recurso, que se llevó a efecto en el fijado.

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

Siendo Ponente para este trámite el Ilmo. Sr. Magistrado **DON CASIANO ROJAS POZO**, que expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se somete a nuestra consideración en esta ocasión, la Resolución de 28 de julio de 2018 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 28/06/2018, en virtud del cual se acuerda desestimar las reclamaciones número NUM000 y NUM001 interpuestas contra los Acuerdos de imposición de sanción, dictados el 20/04/2016 y 21/06/2016 por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de Extremadura, relativo a la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero -modelo 720- del ejercicio 2012.

El TEAREx se sustenta en que " *sin que conste requerimiento previo de la Administración, cada uno de los reclamantes presentó la declaración informativa modelo 720 correspondiente al ejercicio 2012 el día 15/07/2013, cuando el plazo para hacerlo había finalizado el día 30/04/2013* ".

La demanda rectora de estos autos parte de un sustrato fáctico consistente en que los cónyuges hoy recurrentes presentaron declaración informativa dentro del plazo (en concreto el 22/04/2013) respecto de uno de los inmuebles de los que son propietarios al 50% en la localidad de Assuncao, pero fuera de plazo (en concreto el 15/07/2013) respecto del otro, con un valor de adquisición en este caso de 110.000 euros.

Y sobre esta base se esgrime, por este orden: a) La normativa aplicada incumple el principio constitucional de proporcionalidad, siendo las sanciones impuestas totalmente desproporcionadas; b) La normativa aplicada incumple el marco normativo europeo, siendo las sanciones impuestas totalmente desproporcionadas; c) Incumplimiento de la obligación de iniciar el procedimiento sancionador en el plazo de tres meses; d) Falta de motivación de los acuerdos de imposición de sanción por presentación extemporánea del modelo 720, y e) Improcedencia de la sanción al no existir el elemento necesario de culpabilidad ni ánimo defraudatorio y existir diligencia debida en la actuación del contribuyente, sobre la base de que se presentó una primera declaración en plazo declarando tan sólo un inmueble de los dos que eran de su titularidad y que, tras advertir el error existente en la declaración presentada, se presentó una segunda declaración completando el dato erróneamente omitido.

La Abogacía del Estado sostiene la desestimación del recurso.

SEGUNDO .- Planteado el debate en estos términos, la Sala entiende conveniente comenzar con el argumento de falta de culpabilidad, pues en caso de ser estimado no será necesario entrar a analizar lo demás.

En la resolución sancionadora se comienza argumentando que " *La obligada tributaria informó fuera de plazo del inmueble situado en la RUA DIRECCION000 NUM002, y además resulta acreditado que es titular de este inmueble y de otro situado en la DIRECCION000 BLOQUE NUM003, información que además es coincidente con la facilitada en la liquidación del IRPF en el apartado de imputación de rentas inmobiliarias. La infracción tipificada en la disposición adicional es la presentación fuera de plazo sin requerimiento previo de la declaración informativa de bienes y derechos situados en el extranjero, presentación que se hizo el día 15 de julio de 2013 cuando el plazo finalizaba el día 30 de abril de 2013.*

Por tanto la comisión de la infracción se ha producido cuando ya estaba en vigor la Ley que la tipifica y la sanción se ha impuesto sin que resulte aplicable ninguna norma sancionadora más favorable porque la regulación de la sanción aplicable es ahora la misma que cuando se cometió la infracción.

La inspección actuaria aplica el segundo párrafo del apartado 2.c) de la disposición adicional decimoctava de la LGT, sancionando tan sólo la presentación de la declaración extemporánea cuando la obligada tributaria presentó una primera declaración en plazo correspondiente al ejercicio 2012, incompleta, y después otra declaración extemporánea complementaria de la primera, declarando un segundo inmueble. A juicio de esta jefatura procede confirmar el criterio contenido en la propuesta de imposición de sanción, de acuerdo con lo



dispuesto en el artículo 179.3 de la LGT : "Los obligados tributarios que voluntariamente regularicen su situación tributaria o subsanen las declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas con anterioridad de forma incorrecta no incurrirán en responsabilidad por las infracciones tributarias cometidas con ocasión de la presentación de aquéllas.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de lo previsto en el artículo 27 de esta Ley y de las posibles infracciones que puedan cometerse como consecuencia de la presentación tardía o incorrecta de las nuevas declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes".

Por tanto, el principio general de exoneración de responsabilidad del artículo 179.3 por cumplimiento espontáneo o voluntario, aunque extemporáneo, de esta obligación tributaria formal impide incurrir en responsabilidad por la presentación incompleta, sin perjuicio de las consecuencias que surgen por la presentación extemporánea. No procede por tanto, aplicar la sanción regulada en el primer párrafo del apartado 2.c) de la disposición adicional decimoctava de la LGT , por la presentación de la declaración informativa incompleta, sino la regulada en el segundo párrafo por presentación extemporánea " .

Y luego, sobre el requisito de culpabilidad razona que " Sin embargo en este caso es posible inferir la existencia de culpabilidad en base a las circunstancias concurrentes ya que los obligados tributarios que ahora demandan eran conocedores de la normativa aplicable y conocían la obligación de presentar el modelo, ya que de hecho se presentó una primera declaración en plazo correspondiente al ejercicio 2012, pero incompleta, declarando un inmueble de su titularidad cuando resulta acreditado que es titular a 31 de diciembre de 2012 de esos inmuebles y no de uno. Después presentaron otra declaración extemporánea complementaria de la primera declarando un segundo inmueble. No es posible apreciar un comportamiento diligente en la obligada tributaria, que siendo conocedora de la obligación de declarar y sabedora de la totalidad de los bienes de los que sea titular, tan sólo declara tener uno situado en el extranjero cuando tiene dos. La presentación extemporánea que se sanciona deriva de esta falta de diligencia debida para comprobar que la declaración presentada inicialmente era completa y correcta". Y termina con que "Esta jefatura concluye en la conducta observada se aprecia la existencia de culpabilidad siquiera a título de simple negligencia " .

El "Sin embargo" con el que comienza el párrafo tiene sentido porque justo al final del párrafo anterior puede leerse que " El Tribunal Supremo ha sostenido, no obstante, que la no concurrencia de algunos de los supuestos del artículo 179.2 LGT no es suficiente para la imposición de la sanción, ya que el principio de presunción de inocencia no permite fundamentar la culpabilidad por exclusión " .

Sobre esta cuestión la resolución del TEAREx obvia por completo la existencia de una primera declaración dentro del plazo por uno de los inmuebles de los que son titulares los recurrentes en Portugal, y se limita a razonar que: "...a la exclusiva responsabilidad de los contribuyentes debe atribuirse la presentación fuera de plazo en que incurrieron; es incuestionable que los reclamantes, bien de forma directa, bien a través de su asesoría o utilizando los servicios de información del contribuyente, conocían, o debían conocer, la obligación que cada uno de ellos tenía de presentar el modelo 720 dentro del plazo establecido para hacerlo y cuándo finalizaba este, así como cuáles eran los datos correctos a incorporar a la declaración, sin que nada hayan alegado ni probado sobre posibles causas que le hubieran impedido el adecuado cumplimiento de dicha obligación, entendiéndose además motivados los acuerdos sancionadores, toda vez que los mismos contiene una adecuada descripción de los concretos hechos acaecido que hemos de considerar suficientes a la vista de la sencilla conducta imputada (presentar el modelo 720 de 2012 fuera de plazo), conducta cuya efectiva concurrencia prueba la oficina gestora " .

La Abogacía del Estado en su contestación repite el argumentario de la Administración tributaria cuando defiende que es posible inferir la existencia de culpabilidad en base a las circunstancias concurrentes ya que los obligados tributarios que ahora demandan eran conocedores de la normativa aplicable y conocían la obligación de presentar el modelo, " ya que de hecho se presentó una primera declaración en plazo correspondiente al ejercicio 2012 (como los propios recurrentes reconocen en su escrito de demanda) pero incompleta, declarando un inmueble de su titularidad cuando resulta acreditado que es titular a 31 de diciembre de 2012 de esos inmuebles y no de uno. Después presentaron otra declaración extemporánea complementaria de la primera declarando un segundo inmueble " . Y de ello concluye: " Así las cosas, no es posible apreciar un comportamiento diligente en los obligados tributarios, que siendo conocedores de la obligación de declarar y sabedores de todos los bienes de los que sea titular, tan sólo declara tener uno situado en el extranjero cuando tiene dos. La presentación extemporánea que se sanciona deriva de esta falta de diligencia debida para comprobar que la declaración presentada inicialmente era completa y correcta " .

Para finalizar, está acreditado que las declaraciones presentadas extemporáneamente son complementarias de la realizadas dentro del plazo, tal y como consta en los modelos que obran en el expediente administrativo.



TERCERO.- Conforme a lo expuesto, la Sala entiende que la resolución impugnada (que lo es la del TEAREx) en modo alguno razona la declaración de culpabilidad, pues de nada sirve su argumentario cuando desconoce que anteriormente se había presentado una declaración dentro del plazo y que la cuestionada es una declaración complementaria de la anterior.

Y los mismo cabe decir del argumentario que sostiene la resolución sancionadora, pues se limita a hablar de simple negligencia por falta de diligencia, olvidando que el principio de presunción de inocencia impone algo más que la simple remisión a esa falta de diligencia, so pena de vulnerar la doctrina jurisprudencial abundante sobre la culpabilidad por exclusión.

En fin, teniendo en cuenta que la primera declaración se presentó en plazo, cumpliendo así una obligación formal creada muy recientemente, y que la segunda, complementaria de la anterior, se presenta escasamente dos meses y medio después sin que mediara requerimiento previo de la Administración, creemos que no existe justificación suficiente para considerar acreditada la existencia de la culpa imprescindible para poder sancionar, lo que nos lleva a la estimación del recurso.

CUARTO.- En materia de costas rige el artículo 139 de la Ley 29/1998 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa. Legislación citada LJCA art. 139, por lo que procede imponer las costas a la Administración demandada.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de pertinente y general aplicación, EN NO MBRE DE SM EL REY, por la potestad que nos confiere la CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA,

FALLAMOS

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador D^o JESÚS FERNÁNDEZ DE LAS HERAS, en nombre y representación de D^o Ezequiel y D^a Ángeles con la asistencia letrada de D^o FRANCISCO JAVIER GALINDO GARCÍA contra la Resolución de 28/06/2018 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura, en virtud del cual se acuerda desestimar las reclamaciones número NUM000 y NUM001 interpuestas contra los Acuerdos de imposición de sanción, dictados el 20/04/2016 y 21/06/2016 por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de Extremadura, relativo a la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero -modelo 720- del ejercicio 2012, cuya DISCONFORMIDAD A DERECHO expresamente declaramos procediendo su nulidad así como de los acuerdos sancionadores dictados por la AEAT, con expresa imposición de costas a la parte demandada.

Contra la presente sentencia sólo cabe recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. El recurso de casación se preparará ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Extremadura en el plazo de treinta días contados desde el día siguiente al de la notificación de la sentencia.

La presente sentencia sólo será recurrible ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, siempre que hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora.

El escrito de preparación deberá reunir los requisitos previstos en los artículos 88 y 89 LJCA y en el Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica 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 ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE 6-7-2016).

De conformidad con lo dispuesto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la LOPJ, según la reforma efectuada por LO 1/2009, de 3 de noviembre, deberá consignarse el depósito de 50 euros para recurrir en casación. Si no se consigna dicho depósito el recurso no se admitirá a trámite.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, remítase testimonio junto con los autos, al Juzgado de lo Contencioso-Administrativo que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

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

PUBLICACION.- En la misma fecha fue publicada la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado que la dictó. Doy fe.