



Roj: **STSJ CAT 8959/2018 - ECLI:ES:TSJCAT:2018:8959**

Id Cendoj: **08019330012018100783**

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

Sede: **Barcelona**

Sección: **1**

Fecha: **03/09/2018**

Nº de Recurso: **414/2015**

Nº de Resolución: **722/2018**

Procedimiento: **Contencioso**

Ponente: **JUAN ANTONIO TOSCANO ORTEGA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO (LEY 1998) 414/2015

Partes: Celso y Estela C/ TEAR

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 Nº 722

Ilmos/as. Sres/as.:

PRESIDENTE:

D. EMILIO BERLANGA RIBELLES

MAGISTRADO/AS

D.^a MARIA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

D.^a EMILIA GIMENEZ YUSTE

D. FRANCISCO JOSÉ GONZÁLEZ RUIZ

D. JUAN ANTONIO TOSCANO ORTEGA

En la ciudad de Barcelona, a tres de septiembre de dos mil dieciocho .

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 nº 414/2015, interpuesto por D. Celso y D.^a Estela , representados por la Procuradora D.^a VIVIANA LOPEZ FREIXAS, contra TEAR , representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado DON JUAN ANTONIO TOSCANO ORTEGA, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO.



PRIMERO.- Por la Procuradora de los Tribunales Viviana López Freixas, actuando en nombre y representación de Celso y Estela, se interpone recurso contencioso-administrativo contra los actos administrativos que se citan en el Fundamento de Derecho Primero mediante escrito registrado en este Tribunal en fecha 16 de julio de 2015.

SEGUNDO.- Acordada la incoación de los presentes autos, se les da el cauce procesal previsto por la Ley 29/1998, de esta jurisdicción. Habiendo despachado las partes actora y demandada, llegado su momento y por su orden respectivo, los trámites conferidos de demanda y de contestación, en cuyos escritos respectivos, en virtud de los hechos y los fundamentos de derecho que en ellos constan, solicitan respectivamente la anulación de la actuación administrativa objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos. Continuando el proceso su curso por los trámites procesales que aparecen en autos, habiéndose formulado escritos de conclusiones por las partes actora y demanda, se señala día y hora para votación y fallo, lo que tiene lugar en la fecha fijada.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO.

PRIMERO.- El objeto del presente recurso contencioso-administrativo reside en las pretensiones formalizadas por las partes litigantes en el proceso en torno a la impugnación jurisdiccional por los actores, Celso y Estela, de dos resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña ambas de fecha 7 de mayo de 2015: 1) por la que se acuerda desestimar la reclamación económico-administrativa número NUM000, interpuesta por Celso, contra el acuerdo dictado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de Cataluña, de liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre la Renta de No Residentes, retenciones en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente (modelo 211), 2008, por un importe total de 11.958 euros (10.350 euros de cuota y 1.608 euros de intereses de demora) (liquidación NUM001); 2) por la que se acuerda desestimar la reclamación económico-administrativa número NUM002, interpuesta por Estela, contra el acuerdo dictado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de Cataluña, de liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre la Renta de No Residentes, retenciones en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente (modelo 211), 2008, por un importe total de 11.958 euros (10.350 euros de cuota y 1.608 euros de intereses de demora) (liquidación NUM003). Concretamente, en relación a la controversia centrada en la procedencia o no de la obligación de retener el 3% sobre el precio pagado en la adquisición por cada uno de los actores del 50% del inmueble transmitido, se reproducen seguidamente los hechos 1 y 2 y los fundamentos de derecho 2 a 4 de ambas resoluciones económico-administrativas impugnadas (de idéntico tenor literal, salvo en la fecha de inicio del procedimiento de comprobación limitada; el subrayado es de la propia resolución):

"HECHOS.

1)- Previos los trámites oportunos del correspondiente procedimiento de comprobación limitada iniciado el 8.8.2011, en fecha 5.11.2011 fue notificada al interesado la liquidación provisional relativa a la retención de referencia (no practicada) por no ser residente fiscal en España el nacional británico transmitente del inmueble adquirido al 50% por el interesado el 29.9.2008, según constaba en la AEAT.

2)- Disconforme con dicha liquidación el interesado interpuso la presente reclamación el 2.12.2011 alegando en síntesis que el transmitente era residente en España como resulta de la constancia personal del interesado porque tenía la vivienda y una sociedad en España, de tener NIE y de la declaración del Notario en la escritura pública.

FUNDAMENTOS DE DERECHO.

2)- La cuestión planteada en la presente reclamación se contrae a determinar la legalidad del acto impugnado y en particular si el reclamante estaba obligado a retener el 3% sobre el precio pagado en la adquisición del 50% del inmueble de referencia.

3)- La normativa aplicable a la cuestión enjuiciada, a 26 de septiembre de 2008, fecha del devengo (arts. 10.2 LGT y 27 b) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (en adelante TRLIRNR) aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (BOE del 12)) era el artículo 25.2 TRLIRNR en redacción dada por la modificación introducida por la disposición final 3.4 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre que entró en vigor el 1.1.2007 según la Disposición Final 8ª de dicha Ley:



"Tratándose de transmisiones de bienes inmuebles situados en territorio español por contribuyentes que actúen sin establecimiento permanente, el adquirente estará obligado a retener e ingresar el 3 por ciento, o a efectuar el ingreso a cuenta correspondiente, de la contraprestación acordada, en concepto de pago a cuenta del impuesto correspondiente a aquéllos.

No procederá el ingreso a cuenta a que se refiere este apartado en los casos de aportación de bienes inmuebles, en la constitución o aumento de capitales de sociedades residentes en territorio español.

Sin perjuicio de las sanciones que pudieran corresponder por la infracción en que se hubiera incurrido, si la retención o el ingreso a cuenta no se hubiesen ingresado, los bienes transmitidos quedarán afectos al pago del importe que resulte menor entre dicha retención o ingreso a cuenta y el impuesto correspondiente."

Lo dispuesto en el referido precepto se desarrolla en el artículo 14 del Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (RIRNR) en los siguientes términos (redacción tras el día 1.1.2007 en que entró en vigor la modificación introducida por el art. 4.2 del Real Decreto 1576/2006, de 22 de diciembre según la Disposición Final única del mismo):

"1. En los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles situados en territorio español por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que actúen sin mediación de establecimiento permanente, el adquirente estará obligado a retener e ingresar el 3 por ciento, o a efectuar el ingreso a cuenta correspondiente, de la contraprestación acordada, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a aquellos.

2. El adquirente no tendrá la obligación de retener o de efectuar el ingreso a cuenta en los siguientes casos:

a) Cuando el transmitente acredite su sujeción al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades mediante certificación expedida por el órgano competente de la Administración tributaria.

b) En los casos de aportación de bienes inmuebles, en la constitución o aumento de capitales de sociedades residentes en territorio español.

3. El obligado a retener o ingresar a cuenta deberá presentar declaración ante la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cuyo ámbito territorial se encuentre ubicado el inmueble e ingresar el importe de la retención o ingreso a cuenta correspondiente en el Tesoro Público, en el plazo de un mes a partir de la fecha de la transmisión...."

En relación con la certificación a la que se refiere el artículo 14.2.a) RIRNR, la Orden HAC/3626/2003 de 23 de diciembre vigente hasta el 2 de enero de 2011 (derogada y sustituida por Orden EHA/3316/20110 de 17 de diciembre) establecía: "los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades que vayan a transmitir mediante contraprestación un bien inmueble situado en España podrán solicitar que se les expida una certificación acreditativa de su sujeción a dichos Impuestos". Frente a lo alegado no resulta ser causa de nulidad ni atenta contra el principio de seguridad jurídica la cita errónea en la liquidación de la Orden de 2010 en vez de la vigente a la fecha del devengo (art. 10.2 LGT), pues se trata de un mero defecto no invalidante en cuanto no ha producido indefensión a la parte ni se ha aplicado una regulación sustantivamente inaplicable, en cuanto ambas normas coinciden en su contenido (la posibilidad de solicitar certificación acreditativa de la sujeción del transmitente al IRPF).

4)- La cuestión principalmente planteada es de prueba, y hemos de indicar que coincidimos con la gestora en que, no constando a ésta por todo lo indicado en el expositivo que el vendedor fuera residente fiscal en España, no tributando en IRPF, la acreditación de su sujeción al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondía al interesado mediante certificación expedida por el órgano competente de la Administración tributaria, certificación que no fue aportada en el momento de la transmisión, lo cual determina en general la obligación de retener sin que a ello puedan oponerse la alegada emisión por la AEAT de datos fiscales o borrador de IRPF a solicitud del transmitente (que no consta presentado), la aportación de copia del Número de Identificación de Extranjero (NIE), que no hace prueba de la residencia fiscal, ni mucho menos la constancia personal del interesado o la alegada actuación de Notario o Registrador. En tal sentido la Resolución de Tribunal Económico Administrativo Central de 6.2.2014, RG 2943-2013, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio (vinculante para toda la Administración Tributaria estatal y autonómica, art. 242.4 LGT) establece como criterio:

"Si en el momento de efectuarse la transmisión de un inmueble situado en territorio español, el transmitente no acredita ante el adquirente su sujeción al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades mediante certificación expedida por el órgano competente de la Administración tributaria, el adquirente viene obligado, de acuerdo con el artículo 14 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, a retener e ingresar el 3 por ciento, o a



efectuar el ingreso a cuenta correspondiente, de la contraprestación acordada, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Si con posterioridad se aportase esa certificación, ello no determinará la derecho a la devolución de ingresos indebidos a la retención efectuada, pues fue una retención debida, esto es, procedente por exigida por la normativa del Impuesto. Y todo ello sin perjuicio, en su caso, del derecho a una devolución derivada de la normativa de cada tributo".

SEGUNDO.- En la demanda los actores, Celso y Estela, interesan que "se dicte sentencia por la que se declare no ser conforme a derecho las Resoluciones impugnadas, y se anulen totalmente, sin sustitución alguna; y se impongan las costas procesales, conforme al art. 139 de la Ley de esta Jurisdicción a la parte recurrida o en defecto se reconozca que el caso presenta serias dudas de derecho, lo que impediría la imposición de costas a los recurrentes aun en el supuesto de desestimación de todas sus pretensiones". En síntesis, tras la exposición de los antecedentes fácticos tenidos por los mismos como más relevantes para la adecuada resolución del pleito, aquellas pretensiones vienen fundamentadas en los motivos del recurso siguientes. 1. "Las obligaciones de retener a cuenta (tanto en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes - IRNR-, como en el resto de nuestros impuestos sobre la renta), recaen solamente, con carácter general, sobre entidades o empresarios y profesionales en el marco de sus actividades económicas, pero no sobre personas físicas particulares como son los aquí recurrentes". 2. "Todos los hechos concurrentes permitieron razonablemente concluir a los recurrentes, en el momento de la transmisión, que el transmitente era residente fiscal en España. El principio de libertad de prueba imperante en Derecho español prevalece sobre un precepto meramente reglamentario que además no establece lo que la Administración pretende. La proporcionalidad en la carga de la prueba exigible a un particular se ha excedido claramente en este caso". 3. "Los indicios razonables de residencia del transmitente en España reunidos por los adquirentes no han sido contrarrestados con ningún tipo de actividad probatoria en sentido contrario por parte de la Administración tributaria". 4. "Adicionalmente, inexistencia de manifestación ni de prueba alguna, por parte de la Administración, de que el transmitente haya obtenido con la venta una ganancia patrimonial gravable en España que haya generado un cuota tributaria de importe igual o superior a las retenciones a cuenta exigidas a los recurrentes. Sin dicha manifestación ni prueba, la exigencia de las retenciones que pretende la Administración implica un enriquecimiento injusto para la misma, prohibido por la doctrina del Tribunal Supremo". 5. "Por último, si fuese cierto que el transmitente no era residente en España, sino en algún país que tiene suscrito con España un Convenio para evitar la doble imposición, la exigencia de soportar una retención a cuenta consistente en un porcentaje del precio no es exigible a tal no residente, por no ser una obligación no prevista en el Convenio".

En su turno posterior, tras la exposición de los antecedentes que considera relevantes, el Abogado del Estado se opone a aquellos motivos del recurso por los propios fundamentos de la resolución económico-administrativa aquí recurrida. Y significa que "si en el momento de efectuarse la transmisión de un inmueble situado en territorio español, el transmitente no acredita ante el adquirente su sujeción al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades mediante certificación expedida por el órgano competente de la Administración tributaria, el adquirente (el actor ahora) venía obligado, de acuerdo con el artículo 14 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, a retener e ingresar el 3 por ciento, o a efectuar el ingreso a cuenta correspondiente, de la contraprestación acordada, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No Residentes". "Y, en el presente caso, esta certificación no fue aportada ni consta en el momento de la transmisión, lo cual determina en general la obligación de retener sin que a ello puedan oponerse la alegada emisión por la AEAT de datos fiscales o borrador de IRPF a solicitud del vendedor (que no consta presentado), la aportación de copia del Número de Identificación de Extranjero (NIE), que -en modo alguno- hace prueba de las residencia fiscal, ni mucho menos la constancia personal del interesado o actuaciones de terceros ajenos a la obligación tributaria autónoma de retener- como pudieran ser el Fedatario Público interviniente o el Registrador de la Propiedad".

TERCERO.- No habiéndose opuesto en el proceso por la parte demandada óbice procesal alguno que impida el conocimiento de las cuestiones suscitadas por las partes en el debate procesal, procede abordar el examen de los motivos del recurso articulados por los recurrentes en su demanda, y de los alegatos de oposición alzados de contrario por la parte demandada en su contestación a la demanda, que se examinan seguidamente por el mismo orden, dando por reproducida aquí la normativa legal y reglamentaria aplicada por la Administración, esto es el artículo 25.2 del Real Decreto Legislativo 5/2004 y el artículo 14.2.a) del Real Decreto 1776/2004, así como la Orden HAC/3626/2003, en las redacciones a la sazón vigentes (trascritas en la resolución económico-administrativa impugnada, como puede verse más arriba).

1. Observan los actores que la obligación de retener a cuenta ex artículo 25.2 del Real Decreto Legislativo 5/2004 "recae solamente, con carácter general, sobre entidades o empresarios y profesionales en el marco de sus actividades económicas, pero no sobre personas físicas particulares como son los aquí recurrentes", no familiarizados "con esa función auxiliar de la recaudación tributaria que es la retención a cuenta", con cita del artículo 31 del mismo Real Decreto Legislativo 5/2004 (concretamente, vendrían a referirse a su



artículo 31.1.b): "Artículo 31. Obligación de retener e ingresar a cuenta". "1. Estarán obligados a practicar retención e ingreso a cuenta respecto de las rentas sujetas a este impuesto que satisfagan o abonen": "b) Las personas físicas residentes en territorio español que realicen actividades económicas, respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de aquéllas"). Dicho argumento, traído ex novo en esta vía jurisdiccional y sobre el cual nada dice el Abogado del Estado, lo utilizan los actores con el fin de "que ayude a la Sala a valorar la diligencia exigible a los recurrentes respecto de la práctica de la retención prevista en el art. 25.2 LIRNR, teniendo en cuenta que son personas físicas particulares y no entidades ni personas físicas que realicen actividades económicas", esto es, en palabras de los demandantes, a modo de "observación" (escrito de conclusiones), por tanto y en cualquier caso sin fuerza para fundamentar per se una declaración de disconformidad a derecho de la actuación impugnada.

2. El argumento principal de los actores esgrimido en vía administrativa consiste en que "No procede la retención a cuenta derivada de la adquisición del inmueble al no tener la consideración de no residente el transmitente" (alegaciones de 10 de agosto de 2011 y reclamaciones económico-administrativas de 2 de diciembre de 2011), argumento desarrollado en esta sede judicial al alegar y concluir que "Todos los hechos concurrentes permitieron razonablemente concluir a los recurrentes, en el momento de la transmisión, que el transmitente era residente fiscal en España. El principio de libertad de prueba imperante en Derecho español prevalece sobre un precepto meramente reglamentario (art. 14.5 del Reglamento del IRNR) que además no establece lo que la Administración pretende", con rechazo así de que "el único modo de acreditar o concluir la condición de residente en España del transmitente sea precisamente el certificado de residencia expedido por la AEAT", de tal suerte que "la proporcionalidad en la carga de la prueba exigible a unos sujetos particulares se ha excedido claramente en este caso, en el que los interesados han demostrado (véase el FJ 2º de la demanda) que todas las circunstancias justificaban la obligación de retener". Frente a ello se alza el Abogado del Estado en la contestación a la demanda, que, en defensa de lo fundamentado en el acuerdo de liquidación provisional y la resolución económico-administrativa, significa conforme a la normativa legal y reglamentaria aplicable la no acreditación por el transmitente ante los adquirentes en el momento de efectuarse la transmisión del inmueble de la sujeción al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades mediante certificación ante el órgano competente de la Administración tributaria, sin pasar por alto que los documentos aportados por los actores adquirentes del inmueble no hacen prueba de la residencia fiscal en España del transmitente.

Ciertamente, no se aporta por el transmitente, Arturo , la certificación acreditativa de la sujeción al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades expedida por el órgano competente de la Administración tributaria (ex artículo 14.2.a) del Real Decreto 1776/2004 y Orden HAC/3626/2003), por lo que no acredita ante los adquirentes, Celso y Estela , a través de aquel medio reglado de prueba la sujeción a aquellos impuestos en el momento de la transmisión. Pero la acreditación de dicha sujeción, determinante a tenor de aquella normativa tributaria de la no obligación legal de retener o de efectuar el ingreso a cuenta, que es aquí lo discutido con carácter principal, no se da en el momento de la transmisión, tampoco posteriormente, por mor del resultado que ofrecen otros medios probatorios significados por los actores adquirentes del inmueble. En efecto, no prueban suficientemente la controvertida no sujeción a aquellos impuestos, ni per se la residencia fiscal en España, del transmitente, los documentos siguientes: a) el borrador no presentado por éste de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2007, año anterior al de la transmisión efectuada en fecha 26 de septiembre de 2008; b) la copia de tarjeta de residente en régimen comunitario (vigente hasta 23 de abril de 2011); c) la escritura pública de compraventa del inmueble, donde por el notario actuante se identifica al compareciente vendedor (identificación a través del método legal supletorio ex artículo 23.c) de la Ley Orgánica del Notariado) como sigue: "Don Arturo , mayor de edad, de nacionalidad británica, de profesión, soltero, empresario, residente en España 08870 - Sitges / C/ DIRECCION000 , NUM004 , NUM005 NUM005 y NIE (Permiso de Residencia Comunitaria en vigor) N° NUM006 "; d) la inscripción en el Registro de la Propiedad; e) la base de datos empresarial E-Infirma, en cuyo informe, a fecha 24 de noviembre de 2011, figura el transmitente como socio y administrador único de la sociedad Load Direct, S.L., con domicilio en Barcelona. Y no puede abonar la tesis actora de disconformidad a derecho de los actos tributarios las actuaciones del Notario y del Registrador de la Propiedad por el hecho de no informar o de no advertir de lo dispuesto en la normativa legal y reglamentaria a la sazón aplicables. En definitiva, no hay en las actuaciones la certificación acreditativa de la sujeción al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades expedida por el órgano competente de la Administración tributaria, pero tampoco otro medio probatorio del que resulte aquella no sujeción fiscal, ni la residencia fiscal en España. Bien al contrario, en el acuerdo de liquidación provisional se expresa que "De los datos obrantes en nuestra base de datos, esta Dependencia de Gestión Tributaria considera que el transmitente era no residente para el ejercicio 2008". Incluso los actores, aunque para intentar acreditar el motivo quinto del recurso, subsidiario, concerniente a la doble imposición, aportan junto a la contestación a la demanda informe "Director Chek" emitido en fecha 6 de junio de 2012, donde se indica un domicilio de Arturo en Londres.



3. Relacionado con el anterior motivo, alegan y concluyen los actores que "los indicios razonables de residencia del transmitente en España reunidos por los adquirentes no han sido contrarrestados con ningún tipo de actividad probatoria en sentido contrario por parte de la Administración tributaria". Dicho motivo, también traído ex novo en esta vía jurisdiccional y omitido por el Abogado del Estado en su contestación, no puede fundamentar la pretensión anulatoria, habida cuenta de la no acreditación por el transmitente ante los adquirentes de la no sujeción al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades, en los términos recogidos en la resolución económico-administrativa, amén de la consideración más arriba referida vertida en el acuerdo de liquidación provisional acerca de la no residencia fiscal en el ejercicio 2008 a tenor de los datos obrantes en las bases de datos de la Dependencia de Gestión Tributaria.

4. Asimismo, invocan ex novo en esta sede judicial los demandantes, sin respuesta por el Abogado del Estado en la contestación, "Adicionalmente, inexistencia de manifestación ni de prueba alguna, por parte de la Administración, de que el transmitente haya obtenido con la venta una ganancia patrimonial gravable en España que haya generado un cuota tributaria de importe igual o superior a las retenciones a cuenta exigidas a los recurrentes. Sin dicha manifestación ni prueba, la exigencia de las retenciones que pretende la Administración implica un enriquecimiento injusto para la misma, prohibido por la doctrina del Tribunal Supremo". Bien, es conocida la jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre la autonomía o no de la obligación de retener y la carga de la prueba del enriquecimiento injusto, que, a tenor de dicha doctrina jurisprudencial, recae sobre la Administración tributaria (ha de probar que no se enriquece al liquidar las retenciones mal practicadas), con fundamento en el principio de facilidad probatoria o proximidad a las fuentes de prueba, el cual no es sino manifestación del más genérico principio de la buena fe (la carga de probar ha de atribuirse a la parte más próxima a las fuentes de prueba ya que es a la que resulta más sencilla la demostración de los hechos controvertidos), y que tiene como límite que dicha inversión de la carga de la prueba no suponga para la Administración un esfuerzo excesivo (sentencia del Tribunal Supremo, de 16 de julio de 2008 - recurso número 398/2004, fundamento 6º) o una gran dificultad (sentencia del Tribunal Supremo, de 21 de mayo de 2009, recurso número 2255/2003, fundamento 4º), lo que quiere decir que no puede exigirse a la Administración tributaria una actividad probatoria exhaustiva, sino que dicha actividad debe ser ponderada por las circunstancias que concurren en el caso concreto. En el supuesto de autos, como se dijo, la Administración tributaria expresa en el acuerdo de liquidación provisional que "De los datos obrantes en nuestra base de datos, esta Dependencia de Gestión Tributaria considera que el transmitente era no residente para el ejercicio 2008", con descarte del doble cobro y con ello el motivo del recurso centrado en el enriquecimiento injusto de la Administración.

5. Como se expuso, como argumento subsidiario y también traído ex novo por los demandantes en esta vía judicial, que tampoco recibe respuesta por el Abogado del Estado en la contestación a la demanda, "si fuese cierto que el transmitente no era residente en España, sino en algún país que tiene suscrito con España un Convenio para evitar la doble imposición, la exigencia de soportar una retención a cuenta consistente en un porcentaje del precio no es exigible a tal no residente, por no ser una obligación no prevista en el Convenio", con aportación de informe "Director Chek" emitido en fecha 6 de junio de 2012, donde se indica un domicilio de Arturo en Londres, y con cita del artículo 25.1 del Convenio Hispano-Británico para evitar la doble imposición, hecho en Londres el 21 de octubre de 1975 y vigente al tiempo de los hechos.

Pero ni la prueba aportada ni el desarrollo del argumento desplegado permite concluir la afirmada inexigibilidad de las retenciones a los recurrentes, en este caso desde la perspectiva de la posición jurídica del vendedor, de quien se sostiene (subsidiariamente, sin prueba clara y sin fundamentación concluyente) no está obligado a soportar dicha retención en virtud del Convenio para evitar la doble imposición.

Al haberse desestimado todos los motivos articulados en la demanda, se impone la desestimación del recurso, de conformidad con lo previsto en el orden procesal por los artículos 68.1.b) y 70.1 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción.

CUARTO.- A tenor de lo dispuesto en los artículos 68.2 y 139.1 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, modificado este último por Ley 37/2011, las costas procesales se impondrán en primera o única instancia a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones en la sentencia, salvo que por el órgano judicial, razonándolo debidamente, se aprecie la eventual concurrencia de circunstancias que justifiquen la no imposición, sin que obste a ello, en su caso, la falta de solicitud expresa de condena en costas por las partes, ya que tal pronunciamiento sobre costas procesales es siempre imperativo para el fallo sin incurrir por ello en vicio de incongruencia procesal ultra petita partium (artículo 24.1 de la Constitución española y artículos 33.1 y 67.1 de la Ley 29/1998), al concernir dicha declaración judicial a cuestión de naturaleza jurídico procesal, según al propio tenor del artículo 68.2 de la Ley jurisdiccional y de la ya reiterada jurisprudencia contencioso-administrativa y constitucional sentada al respecto (entre otras, sentencia del Tribunal Supremo, Sala 3ª, de 12 de febrero de 1991; y por sentencia del Tribunal Constitucional, Sala Primera, número 53/2007, de 12 de



marzo, y sentencia del Tribunal Constitucional número 24/2010, de 27 de abril). Se recoge así el principio del vencimiento mitigado que debe conducir aquí a la no imposición de costas habida cuenta de que la singularidad de la cuestión debatida veda estimar que se hallare totalmente ausente en este caso "iusta causa litigandi", de dudas de derecho, en los términos de la controversia de autos.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, y resolviendo dentro del límite de las pretensiones procesales deducidas por las partes en sus respectivas demanda y contestación a la demanda, en nombre de Su Majestad El Rey y en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que emana del pueblo y que nos confieren la Constitución y las leyes,

FALLAMOS:

Desestimar el recurso contencioso-administrativo número 414/2015 interpuesto por Celso y Estela, contra las resoluciones del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Cataluña, ambas de fecha 7 de mayo de 2015: 1) por la que se acuerda desestimar la reclamación económico-administrativa número NUM000, interpuesta por Celso, contra el acuerdo dictado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de Cataluña, de liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre la Renta de No Residentes, retenciones en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente (modelo 211), 2008, por un importe total de 11.958 euros (10.350 euros de cuota y 1.608 euros de intereses de demora) (liquidación NUM001); 2) por la que se acuerda desestimar la reclamación económico-administrativa número NUM002, interpuesta por Estela, contra el acuerdo dictado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de Cataluña, de liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre la Renta de No Residentes, retenciones en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente (modelo 211), 2008, por un importe total de 11.958 euros (10.350 euros de cuota y 1.608 euros de intereses de demora) (liquidación NUM003). Y ello por no resultar disconformes a derecho en los extremos controvertidos en el recurso. Sin costas.

Notifíquese esta sentencia a las partes, con indicación de que cabe la interposición de recurso de casación y, luego que gane firmeza, líbrese certificación de la misma y remítase, juntamente con el respectivo expediente administrativo, al órgano demandado, quien deberá llevar aquélla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por esta 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 magistrado ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.