



TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA. SALA DE LO  
CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO. SECCIÓN  
PRIMERA

Plaza San Francisco nº 15

Santa Cruz de Tenerife

Teléfono: 922 479 385

Fax.: 922 479 424

Email: s1contadm.tfe@justiciaencanarias.org

Proc. origen: Procedimiento ordinario Nº proc. origen:  
0000280/2017-00

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 1 de Santa  
Cruz de Tenerife

Procedimiento: Recurso de apelación

Nº Procedimiento: 0000199/2018

NIG: 3803845320170001150

Materia: Administración tributaria

Resolución: Sentencia 000031/2019

Intervención:

Demandante

Demandado

Interviniente:

MAS MOTOR CANARIAS S.L.

AYUNTAMIENTO DE LA LAGUNA

Procurador:

GABRIELA DOMINGUEZ GONZALEZ

## SENTENCIA

**Ilmo. Sr. Presidente Don Pedro Manuel Hernández Cordobés**

**Ilmo. Sr. Magistrado Don Jorge María Riestra Sierra**

**Ilma. Sra. Magistrada Doña María del Pilar Alonso Sotorrío (Ponente)**

En Santa Cruz de Tenerife a 19 de febrero de 2019, visto por esta Sección Primera de la SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANARIAS, con sede en Santa Cruz de Tenerife, integrada por los Señores Magistrados anotados al margen, el **RECURSO DE APELACIÓN** seguido con el nº **199/2018**, interpuesto por **AYUNTAMIENTO DE LA LAGUNA**, representado/a y dirigido/a por el Abogado Don/ña Letrado de los servicios jurídicos del Cabildo Insular de Tenerife, habiendo sido parte como **demandada MAS MOTOR CANARIAS S.L.** y en su representación Don/ña Gabriela Domínguez González y en su defensa Don/ña M<sup>a</sup> Teresa Escoto de Reygosa, se ha dictado EN NOMBRE DE S.M. EL REY, la presente sentencia con base en los siguientes:

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO: Pretensiones de las partes y hechos en que las fundan**

**A.-** Por el Juzgado nº1 de lo Contencioso-Administrativo de Santa Cruz de Tenerife se dictó sentencia de fecha 17 de septiembre del 2018 con el siguiente Fallo: "estima el recurso interpuesto".

**B.- La representación de la parte actora** interpuso recurso de apelación contra dicha resolución interesando que, estimando en todas sus partes el recurso, se acordase revocación de la sentencia impugnada.

**C.- La representación procesal de la demandada** se opuso al recurso interpuesto e





interesó que, previos los trámites oportunos, se dictase resolución por la que se desestimase el recurso y se confirmase la resolución recurrida en todos sus términos.

## **SEGUNDO: Conclusiones, votación y fallo**

No siendo necesaria la práctica de prueba ni la celebración de vista, se señaló día para la votación y fallo, teniendo lugar la reunión del Tribunal, habiéndose observado las formalidades legales en el curso del proceso, dándose el siguiente resultado y siendo ponente el Ilma. Sra. Magistrado Doña **Mª del Pilar Alonso Sotorrío** que expresa el parecer de la Sala.

## **FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

### **PRIMERO: Objeto del recurso**

Constituye el objeto del presente recurso determinar la adecuación o no a derecho de 17 de septiembre del 2018.

La **representación procesal de la parte actora** recurre en apelación el Auto dictado por las consideraciones siguientes:

Conforme a la Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento de San Cristóbal de La Laguna el IIVTNU se exige en régimen de autoliquidación.

La presentación de la documentación relativa al impuesto en la Subdelegación del Gobierno no consta en el expediente ni se acredita por la parte.

Ni la remisión efectuada por el notario autorizante de la dación en pago ni la presentación supuesta en la Subdelegación puede considerarse oportunas para entender cumplida su obligación con la hacienda pública municipal.

Ello implica la comisión de una infracción del art 191.1 de la LGT.

Ello demuestra no solo la conducta culposa sino también la ocultación que agrava la infracción al no haber realizado actuación alguna a fin de proceder a su autoliquidación.

No presentó datos ni documentación ante el ayuntamiento ni ante otra administración.

La sanción es por no haber cumplido sus obligaciones legales a pesar de tener pleno conocimiento de ello.

La **demandada** contesta al recurso solicitando su desestimación por entender que:

Conformidad a derecho de la sentencia impugnada.

La motivación del acuerdo sancionar se basa en el elemento objetivo, esto es la falta de presentación de autoliquidación e ingreso.

La administración pretende sustituir la falta de motivación imputando una conducta no ya negligente sino voluntaria dolosa y ocultadora.

La presentación de la escritura en el ayuntamiento a fin de practicar liquidación excede de lo que incumbe a la apelada.

La comunicación del adquirente la efectúo el notario.

El 5/8/2015 ante la subdelegación se presentó la documentación necesaria para efectuar la liquidación.





El ayuntamiento tuvo conocimiento de la declaración y falta de autoliquidado un mes antes de que finalizara el plazo.

El ayuntamiento debería haber avisado al contribuyente de su obligación y de que estaba a tiempo de cumplirla.

Por el contrario el ayuntamiento esperó y con ello impuso sanción agravada en 75% de la cuota.

No se discute que no se presentara en plazo la autoliquidación sin embargo si presentó la escritura junto a solicitud de liquidación cuando restaba un mes menos un día del plazo.

Dicha presentación permitió que se diera cuenta el ayuntamiento del error del contribuyente pues no era liquidación sino que debía presentar autoliquidación.

Solo se atiende al elemento objetivo al imponer la sanción.

Sin que conste motivación alguna en el expediente en relación al elemento subjetivo.

**SEGUNDO:** Por la administración demandada se impuso a la hoy recurrente sendas sanciones tributaria como consecuencia de la falta de ingreso dentro del plazo reglamentario de las cuotas tributarias resultantes en relación al IIVTNU por importe de 40.391,74 euros y 82.631,49 euros por la segunda.

Interpuesto recurso de reposición el mismo fue desestimado por el Decreto nº 444/2017.

Frente al mismo se interpuso recurso contencioso administrativo que fue estimado por la sentencia objeto de impugnación en el presente recurso.

Dicha sentencia después de desestimar la causa de inadmisibilidad planteada por la hoy recurrente, consideró que *no "existe culpabilidad del obligado tributario"* y ello por cuanto *"como la buena fe se presume siempre, no puede imputarse al recurrente el conocimiento de que el pago del impuesto no estaba sujeto a una previa liquidación de la deuda por e ayuntamiento y si al régimen de autoliquidación"* no habiendo acreditado el concurriendo de esta obligación por el sujeto pasivo y señalado que la administración tuvo conocimiento de todos los elementos objetivos del tributo par conocer no solo el hecho imponible sino para efectuar el cálculo de la deuda tributaria, añadiendo la obligación del ayuntamiento de informar y asistir a los contribuyentes en sus derechos y cumpliendo de sus obligaciones tributarias conforme al art 34.1 a) de la LGT.

El recurso de apelación planteado reiterar la normativa aplicables, régimen de autoliquidación, tipificación de la infracción así como la concurrencia de culpa y ocultación en la conducta de la hoy apelada.

**TERCERO:** La apelante reitera que la infracción sancionada es la prevista en el art 191.1 de la LGT, esto es dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de la autoliquidación, lo que demuestra la conducta culposa de la apelada además de la existencia de ocultación que agrava la infracción ya que a sabiendas de su obligación "no realizó actuación alguna a fin de proceder a su autoliquidación"

Dicha alegación y la sanción impuesta implica una vulneración clara de la reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo recaía al examinar el elemento culpabilístico en las





infracciones tributarias, donde de modo reiterado ha señalado, y así ha sido recogido en numerosas sentencias de esta Sala, entre otras en sentencia recaída en el recurso 187/2017, que:

*"el Tribunal Supremo ha declarado en su sentencia de 26 de octubre de 2016, RC 1437/2015, sintetizando su doctrina en la materia, lo siguiente:*

*"(...) .Pues bien, con relación a la necesaria concurrencia de culpabilidad en las conductas constitutivas de infracciones tributarias, la jurisprudencia ha establecido (por todas, STS de 15 de enero de 2009 , FJ 11º) que «la mera constatación de la falta de ingreso no permite fundar la imposición de sanciones tributarias, dado que éstas no «pueden ser el resultado, poco menos que obligado, de cualquier incumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los contribuyentes» ( Sentencias de 16 de marzo de 2002 (rec. cas. núm. 9139\1996), FD Tercero ; y de 6 de junio de 2008 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 146/2004 ), FD Quinto); en efecto, «no puede fundarse la existencia de infracción en la mera referencia al resultado de la regularización practicada por la Administración tributaria o, como en el caso enjuiciado, en la simple constatación de la falta de un ingreso de la deuda tributaria, porque el mero hecho de dejar de ingresar no constituía en la LGT de 1963 ni constituye ahora- infracción tributaria, y porque no es posible sancionar por la mera referencia al resultado, sin motivar específicamente de dónde se colige la existencia de culpabilidad. Así lo ha puesto de manifiesto también, en términos que no dejan lugar a dudas, el Tribunal Constitucional en la citada STC 164/2005 , al señalar que se vulnera el derecho a la presunción de inocencia cuando "se impone la sanción por el mero hecho de no ingresar, pero sin acreditar la existencia de un mínimo de culpabilidad y de ánimo defraudatorio, extremo del que en la resolución judicial viene a prescindirse", y que "no se puede por el mero resultado y mediante razonamientos apodícticos sancionar, siendo imprescindible una motivación específica en torno a la culpabilidad o negligencia y las pruebas de las que ésta se infiere" (FD 6)» ( Sentencia de de 6 de junio de 2008 , cit., FD Sexto; reitera dicha doctrina la Sentencia de 6 de noviembre de 2008 (rec. cas. núm. 5018/2006 ), FD Sexto.[...] «el principio de presunción de inocencia garantizado en el art. 24.2 CE no permite que la Administración tributaria razone la existencia de culpabilidad por exclusión o, dicho de manera más precisa, mediante la afirmación de que la actuación del obligado tributario es culpable porque no se aprecia la existencia de una discrepancia interpretativa razonable -como ha sucedido en el caso enjuiciado- o la concurrencia de cualquiera de las otras causas excluyentes de la responsabilidad de las recogidas en el art. 77.4 LGT (actual art. 179.2 Ley 58/2003 ), entre otras razones, porque dicho precepto no agota todas las hipótesis posibles de ausencia de culpabilidad. A este respecto, conviene recordar que el art. 77.4.d) LGT establecía que la interpretación razonable de la norma era, "en particular" (el vigente art. 179.2.d) Ley 58/2003 , dice «entre otros supuestos»), uno de los casos en los que la Administración debía entender necesariamente que el obligado tributario había «puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios»; de donde se infiere que la circunstancia de que la norma incumplida sea clara o que la interpretación mantenida de la misma no se entienda razonable no permite imponer automáticamente una sanción tributaria porque es posible que, no obstante, el contribuyente haya actuado diligentemente» ( Sentencia de 6 de junio de 2008 , cit., FD Quinto, in fine; reitera esta doctrina la Sentencia de 29 de septiembre de 2008 (rec. cas. núm. 264/2004 ), FD Cuarto).»*





Es así doctrina reiterada del Tribunal Supremo (por todas, STS de 29 de noviembre de 2010 , FJ 3º) que «la simple afirmación de que no concurre la causa del artículo 77.4, letra d), de la Ley General Tributaria , porque la norma es clara, no permite, aisladamente considerada, fundamentar la existencia de culpabilidad, pues no implica por sí misma el concurso de una conducta negligente en el obligado tributario. En primer lugar, porque la claridad de la norma tributaria aplicable no resulta por sí misma suficiente para imponer la sanción. Basta recordar que el artículo 77.4.d) de la Ley General Tributaria establecía que la interpretación razonable de la norma era, «en particular», uno de los casos en los que la Administración debía entender necesariamente que el obligado había «puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios», de donde se infiere que aquella claridad no permite, sin más, imponer automáticamente una sanción tributaria, porque es posible que, a pesar de ello, el contribuyente haya actuado diligentemente ( sentencias de 6 de junio de 2008 (casación para la unificación de doctrina 146/04 , FJ 5º, in fine), 29 de septiembre de 2008 (casación 264/04 , FJ 4 º), 6 de noviembre de 2008 (casación 5018/06, FJ 6º, in fine ) y 15 de enero de 2009 (casación 4744/04 , FJ 11º, in fine), entre otras). »

Esta misma STS de 29 de noviembre de 2010 , FJ 3º, destaca que «esta misma Sección ha tomado en consideración en muchas ocasiones la ausencia de ocultación a fin de excluir la simple negligencia, condición mínima imprescindible para sancionar ( sentencias de 6 de junio de 2008 (casación para la unificación de doctrina 146/04 , FJ 4 º), 27 de noviembre de 2008 (casación 5734/05 , FJ 7 º), 15 de enero de 2009 (casación 10237/04, FJ 13 º) y 15 de junio de 2009 (casación 3594/03 , FJ 8º), entre otras).» Así pues, y como se desprende de la citada jurisprudencia, en relación con el principio de culpabilidad, no basta con explicar y acreditar que se ha cometido en este caso la conducta típica, tipicidad y prueba de la comisión del hecho infractor que no se cuestionan, como tampoco se cuestiona la claridad de la norma que regula la exención subjetiva que el sujeto pasivo manifestó concurrir. Pero con ello no basta para entender que la conducta del sujeto pasivo ha sido culpable ya que ello significaría que cualquier incumplimiento de una norma tributaria se convertiría automáticamente en infracción sancionable, sin tener en cuenta el ánimo del sujeto pasivo al realizar la conducta típica, con olvido del principio de culpabilidad. Pues bien, en atención a la doctrina expuesta, esta Sala ha venido estimando recursos jurisdiccionales contra la imposición de sanciones tributarias cuando pese a no haber existido ocultación y ser clara la norma tributaria incumplida, no existe un juicio de culpabilidad en la resolución sancionadora, ateniéndose la Administración tan sólo al resultado prohibido por el ordenamiento jurídico tributario."

De las anteriores reflexiones debemos destacar:

- 1.- no puede fundarse la existencia de infracción en la mera referencia al resultado de la regularización practicada por la Administración tributaria,
- 2.- el principio de presunción de inocencia garantizado en el art. 24.2 CE no permite que la Administración tributaria razone la existencia de culpabilidad por exclusión,
- 3.- no basta con explicar y acreditar que se ha cometido en este caso la conducta típica, tipicidad y prueba de la comisión del hecho infractor,
- 4.- es necesario acreditar y motivar la concurrencia del elemento subjetivo de la infracción tributaria.





Por lo tanto, es necesaria la concurrencia del elemento culpabilístico para que pueda imponerse sanción tributaria, y, además, esta concurrencia ha de estar debidamente motivada conforme establece la sentencia del TS de 22-12-2006 rec 348/2016 con remisión a la sentencia del Tribunal Constitucional nº 164/2005

Concretamente, y respecto de la motivación, podemos leer en la sentencia del Tribunal Supremo de 22 de diciembre de 2016, RC 348/2016 y del mismo Tribunal Supremo en sentencias de 8 de mayo de 1997, 19 de julio de 2005, 10 de julio de 2007 y 3 de abril de 2008 y 6 e junio del 2008 entre otras.

Además, en lo que aquí interesa, la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de febrero de 2010 afirma que "el principio de presunción de inocencia garantizado en el art. 24.2 CE no permite que la Administración tributaria razone la existencia de culpabilidad por exclusión o, dicho de manera más precisa, mediante la afirmación de que la actuación del obligado tributario es culpable porque no se aprecia la existencia de una discrepancia interpretativa razonable". Y también proclama que "en aquellos casos en los que, como el presente, la Administración tributaria no motiva mínimamente los hechos o circunstancias de los que deduce que el obligado tributario ha actuado culpablemente, confirmar la sanción porque este último no ha explicitado en qué interpretación alternativa y razonable ha fundado su comportamiento, equivale, simple y llanamente, a invertir la carga de la prueba, soslayando, de este modo, las exigencias del principio de presunción de inocencia, en virtud del cual la carga de la prueba corresponde a quien acusa, sin que nadie esté obligado a probar su propia inocencia", ya 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".

La misma doctrina de las sentencias anteriores, se reitera en la sentencia del Alto Tribunal de 6 de abril de 2017, RC 902/2016 . "

De modo que la jurisprudencia se aleja de la responsabilidad objetiva que supondría que ante la falta de ingreso se cometiera infracción tributaria de modo automático, sino que exige una motivación suficiente a fin de determinar la concurrencia o no de dicho requisito culpabilístico más allá del mero incumplimiento de la obligación de ingresar la deuda resultante, siendo precisamente aquello lo efectuado por la recurrente lo que implica la confirmación de la sentencia y revocación del acto administrativo por ella dictado.

**CUARTO: Sobre las costas procesales.** De conformidad con lo previsto en el art. 139-2 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, procede imponer las costas a la parte recurrente puesto que no se aprecia la concurrencia de circunstancias que justifiquen su no imposición, pero, dada la entidad y enjundia jurídica planteada por el recurso de apelación, conforme a lo dispuesto en el Art. 139.3 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y al contenido del escrito de oposición al recurso de apelación, procede fijar como límite máximo de dichas costas la cuantía total de 600 euros .

#### FALLO

En atención a lo expuesto, la Sala ha decidido **desestimar íntegramente** el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia de fecha 17 de septiembre del 2018 dictado por el Juzgado nº 1 de lo Contencioso-Administrativo de Santa Cruz de Tenerife, resolución que se





confirma en todos sus términos por ser plenamente ajustada a Derecho, sin que haya lugar a ninguno de los pedimentos contenidos en el recurso cuyas costas se imponen a la parte recurrente conforme al FD 4º de esta sentencia.

## RECURSOS

Notifíquese esta resolución a las partes en legal forma haciéndoles saber que la misma no es firme y que contra ella cabe interponer ante esta Sala, por escrito, en el plazo de treinta días hábiles y cumpliendo los trámites, requisitos y condiciones exigidos por los arts. 86 y siguientes de la LJC-A, recurso de CASACIÓN del que conocerá la Sala correspondiente del Tribunal Supremo, debiendo, en su caso, la parte actora realizar el depósito previo de 50 euros en la cuenta de consignaciones de esta Sección, acreditándolo al interponer el recurso, sin lo cual no se admitirá a trámite el mismo, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

Comuníquese la presente al Juzgado remitente, adjuntando los autos originales y debiendo darse al depósito constituido el destino legal señalado en los apartados 9 y siguientes de la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

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



