



MINISTERIO
DE HACIENDA

SECRETARÍA DE ESTADO DE
HACIENDA

TRIBUNAL ECONÓMICO-
ADMINISTRATIVO CENTRAL

TRIBUNAL ECONÓMICO-
ADMINISTRATIVO REGIONAL DE
GALICIA

La resolución transcrita en el presente documento electrónico ha sido adoptada por el Tribunal Económico-Administrativo y sesión de referencia, y su huella digital ha sido incorporada al acta o diligencia correspondiente.

| | |
|--|--|
| Presidente: PEDRO IBÁÑEZ BRILLAS Vocales: PURIFICACIÓN MORANDEIRA CARREIRA JOSÉ ANTONIO RAPA FERNÁNDEZ FRANCISCO JAVIER FERNÁNDEZ ALONSO FEDERICO CRUZ CANCHO Abogada del Estado - Secretaria: ADELA ALVAREZ CARAMÉS | Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia Pleno FECHA: 27 de junio de 2019 |
|--|--|

PROCEDIMIENTO: ...

CONCEPTO: OTROS ACTOS DE LA AEAT SUSCEPT. DE RECURSO/RECLAM.

NATURALEZA: RECLAMACION UNICA INSTANCIA ABREVIADO

RECLAMANTE: ...

DOMICILIO: ...

En La Coruña , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento abreviado.

Se ha visto la presente reclamación contra sendos acuerdos de la DEPENDENCIA REGIONAL DE GESTION TRIBUTARIA, por los que se imponen sanciones por la comisión de dos infracciones tributarias muy graves, tipificadas en la Disposición adicional XVIII de la LGT, por no haber cumplido en plazo la obligación de informar sobre cuentas en entidades de crédito situadas en el extranjero y sobre bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero, al haber presentado fuera de plazo el Modelo 720 'Declaración Informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero', correspondiente al ejercicio 2012.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En este Tribunal han tenido entrada las siguientes reclamaciones que se resuelven de forma acumulada:

| Reclamación | F. Inter. | F. Entra. |
|-------------|-----------|-----------|
|-------------|-----------|-----------|

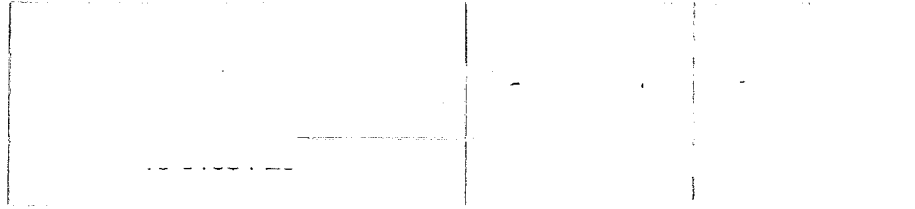
ESTE DOCUMENTO ES UNA COPIA FIEL DEL ORIGINAL ELECTRÓNICO FIRMADO CON EL SELLO ELECTRÓNICO DE LOS TRIBUNALES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS DEL ESTADO

C/COMANDANTE FONTANES Nº 10
- 4º
15071, LA CORUÑA
TEL: 981161471
FAX: 981213022





La resolución transcrita en el presente documento electrónico ha sido adoptada por el Tribunal Económico-Administrativo y sesión de referencia, y su huella digital ha sido incorporada al acta o diligencia correspondiente.



SEGUNDO.- El reclamante alega, en síntesis, falta de motivación de la culpabilidad ya que la Administración motiva la imposición de la sanción de forma estereotipada y objetiva sin atender a las concretas circunstancias del interesado siendo esta motivación literalmente exacta a otros procedimientos sancionadores con idéntica motivación en lo que a la culpabilidad se refiere en relación con las sanciones impuestas relativas a la presentación fuera de plazo del modelo 720. Que, en su caso, llegó a España en 2010 por motivos laborales; que es difícil para un extranjero conocer la obligación de presentar una declaración informativa que no existía al tiempo de su llegada, debido, entre otras causas, a la barrera idiomática y a la complejidad del lenguaje técnico del sistema tributario español. Que, además, cuando llegó a España para trabajar, ya era titular de bienes en su país (Bélgica) y poco tiempo después se aprobó la medida relativa a la obligación de declarar los bienes en el extranjero existiendo un gran desconcierto sobre todo entre los profesionales en la materia a la hora de interpretar quiénes eran los destinatarios de las obligaciones, qué tipo de bienes había que declarar, etc. lo que motivó que la Agencia Tributaria emitiera varias notas interpretativas sobre el alcance y efectos de la declaración así como una prórroga del plazo de presentación, de donde se desprende que, si entre los profesionales existían dudas interpretativas sobre la aplicación de la norma, cómo se puede esperar que un contribuyente medio, extranjero, sin conocimientos en la materia, con barrera idiomática sepa interpretar la obligación de presentar la declaración de bienes en el extranjero.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

SEGUNDO.- Las reclamaciones arriba señaladas se resuelven de forma acumulada al amparo de lo dispuesto por el artículo 230 de la LGT.

TERCERO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La conformidad o no a Derecho del acuerdo impugnado.

CUARTO.- La Disposición adicional decimoctava de la LGT dispone en su número 2 que "*Constituyen infracciones tributarias no presentar en plazo y presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos las declaraciones informativas a que se refiere esta disposición adicional*", calificando dichas infracciones como muy graves y estableciendo que la sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin



requerimiento previo de la Administración tributaria.

QUINTO.- En el presente caso, el reclamante presentó la declaración fuera del plazo establecido por lo que no cabe duda de que se ha producido la conducta infractora.

No obstante lo anterior, el elemento subjetivo de la culpabilidad, necesario en todo caso para la imposición de la sanción, debe estar suficientemente motivado por parte de la Administración, sin que se pueda sancionar por el mero resultado, siendo imprescindible una motivación específica en torno a la culpabilidad o negligencia y las pruebas de las que esta se infiere. Tampoco cabe realizar formulaciones abstractas o genéricas sobre el elemento intencional de las infracciones tributarias sin llevar a cabo un análisis de esas ideas con referencia a los específicos hechos enjuiciados que es lo que pone de relieve la concurrencia del elemento subjetivo de la culpa en cada caso. Así, la jurisprudencia, viene imponiendo a la Administración una exigencia y detalle que implica un importante esfuerzo de definición y de razonamiento, rechazándose cualquier fórmula objetiva y objetivada, imprecisa o generalizada; bien al contrario, se está exigiendo a la Administración que se traigan los elementos concretos de la conducta que indiquen la culpabilidad, es más, incluso detallados, para incorporarlos al razonamiento que concluya con la existencia de culpabilidad. A su vez se rechaza cualquier automatismo, de tal forma que los elementos objetivos del tipo infractor han de darse como elemento necesario, pero no suficiente. Pero el que exista el elemento subjetivo de la culpabilidad ha de hacerse patente en el procedimiento sancionador mediante la motivación..

Hasta tal punto se es exigente, que una motivación basada en juicios de valor o fórmulas generalizadas, ni siquiera es subsanable, siendo criterio del TEAC que, una vez anulada una sanción por resolución o sentencia por falta de motivación, al tratarse de un elemento esencial, le queda vedado a la Administración el inicio de un nuevo procedimiento sancionador.

Por tanto, llegados a este punto, procede analizar la motivación de la culpabilidad en el presente caso, la cual se basa fundamentalmente en el hecho de que el contribuyente debía ser conocedor de la obligación habida cuenta la campaña publicitaria y de información desplegada por la Administración para darla a conocer. Así, manifiesta la oficina gestora:

"La situación de extemporaneidad es un claro incumplimiento de la concreta obligación exigida por la normativa reseñada más adelante; en particular, se destaca que la normativa y, en concreto el plazo para presentar la declaración, ha gozado de suficiente publicidad para ser conocido por el interesado." Y, más adelante: "En consecuencia, a la vista de lo explícita que es la normativa que fija los plazos en esta concreta obligación y de la publicidad efectuada desde la Agencia Tributaria, la falta de presentación en plazo de esta declaración es debida claramente a una falta del mínimo deber de cuidado del obligado a su presentación dentro del plazo reglamentario, obligado que, como se ha razonado, dispuso de suficiente información e incluso de un plazo ampliado específicamente para el ejercicio 2012."

Al respecto, cabe decir que el conocimiento de la norma no supone necesariamente la concurrencia de culpabilidad. En este sentido, el TEAC en su resolución 529/2016 de fecha 14/02/2019 considera que el hecho de que una norma sea clara y de fácil comprensión, no puede suponer de forma automática la imposición de una sanción, siendo evidente que la apreciación de la concurrencia de la culpabilidad exige el análisis del conjunto de las circunstancias concurrentes en cada supuesto concreto.





La resolución transcrita en el presente documento electrónico ha sido adoptada por el Tribunal Económico-Administrativo y sesión de referencia, y su huella digital ha sido incorporada al acta o diligencia correspondiente.

Partiendo de esta formulación general, la oficina gestora imputa una clara falta del mínimo deber del cuidado en la presentación extemporánea de la declaración informativa, sin embargo, a nuestro juicio, esa "claridad" no puede ser deducida en términos tan objetivos como para llevar inexorablemente aparejado el reconocimiento de responsabilidad tributaria cuando no se tienen en cuenta ni se analizan las circunstancias singulares que han podido condicionar el retraso en el cumplimiento de la obligación (las concretas circunstancias alegadas ante este Tribunal y previamente ante la oficina gestora, que han sido resumidas en los antecedentes de hecho de esta resolución). Precisamente la falta de referencia a las circunstancias individuales concurrentes en el obligado tributario y el enlace ineludible del comportamiento del sujeto pasivo con una búsqueda intencionada y deliberada de informar tardíamente a la Administración Tributaria, no permite ponderar adecuadamente si el interesado tuvo pleno y efectivo conocimiento de la obligación informativa a cumplir y de su plazo de presentación, como resultado de la campaña publicitaria desplegada por la AEAT. Debe tenerse en consideración también que era una obligación que suponía una novedad en el ordenamiento tributario español y el primer período al que afectó fue el de 2012, justamente la declaración que se presentó.

A lo hasta aquí expuesto cabe añadir, que si no queda acreditado el elemento subjetivo de la infracción y la sanción se impone por medio de una motivación genérica, ha de concluirse que lo procedente ha de ser su anulación, puesto que reposa, exclusivamente, en una presunción de intencionalidad.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR la presente reclamación, anulando los actos impugnados.

RECURSOS

Contra la presente resolución puede interponer recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia en el plazo de dos meses a partir del día siguiente a la fecha de esta notificación. Sin perjuicio del recurso de anulación previsto en el artículo 241 bis de la LGT, que se podrá interponer, en los casos señalados en el citado artículo, en el plazo de 15 días a partir del día siguiente a la fecha de esta notificación, ante este Tribunal Económico-Administrativo.

NOTA INFORMATIVA

En cumplimiento del apartado Séptimo, 1.1.2, de la Resolución de 21 de diciembre de 2005 de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos (BOE del 3 de enero de 2006), se informa del contenido de los artículos siguientes, por ser de interés en caso de que de la presente resolución resulte una cantidad a ingresar sin necesidad de practicar una nueva liquidación, si hubiera mediado suspensión del procedimiento de recaudación durante la tramitación de la reclamación.