



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA



ADMINISTRACIÓN  
DE XUSTIZA

## JUZGADO DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

### NÚMERO 2 DE VIGO

Modelo: N11600  
C/ LALIN Nº 4, PISO 5º EDIFICIO Nº2

Equipo/usuario: MG

N.I.G: 36057 45 3 2017 0000205

**Procedimiento:** PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000112 /2017 /

**Sobre:** ADMON. LOCAL

**De D/Dª:** ADMINISTRACION CONCURSAL DE VIGOLAR, S.A. EN LIQUIDACION

**Abogado:** PATRICIA ALVAREZ CANELLA

**Procurador D./Dª:** EMILIO JOSE ALVAREZ PAZOS

**Contra D./Dª** ILMO. CONCELLO DE VIGO

**Abogado:** LETRADO AYUNTAMIENTO

### SENTENCIA nº 159/17

Vigo, a 13 de junio de 2017

Vistos por mí, D. ANTONIO MARTÍNEZ QUINTANAR, Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 2 de Vigo, los presentes autos de recurso contencioso administrativo, seguidos ante este Juzgado bajo el número 112 del año 2017, a instancia de **LA ADMINISTRACIÓN CONCURSAL** del concurso de acreedores de la sociedad **VIGOLAR, S.A.**, en liquidación, como **parte recurrente** representada por el Procurador D. Emilio Álvarez Pazos y defendida por la Letrada Dña. Patricia Álvarez Canella, frente al **CONCELLO DE VIGO** como **parte recurrida**, representada y defendida por el Letrado de su Asesoría Jurídica D. Xesús Costas Abreu, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Concello de Vigo de fecha 21 de agosto de 2016, notificada el 5 de abril de 2017 (**Expte. 4198/550**), por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la resolución sancionadora dictada por el *Concelleiro delegado da Área de Orzamentos e Facenda* del Concello de Vigo, recaída en el expediente **32522/502**, por la que se le impuso a VIGOLAR, S.A. una sanción por importe de 1.602,53 euros, en relación con el IIVTNU.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO:** LA ADMINISTRACIÓN CONCURSAL del concurso de acreedores de la sociedad VIGOLAR, S.A., en liquidación, mediante escrito que por turno de reparto correspondió a este Juzgado, con fecha 10 de abril de 2017 presentó recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAM del Concello de Vigo de fecha 21 de agosto de 2016, notificada el 5 de abril de 2017 (**Expte. 4198/550**), por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la resolución sancionadora dictada por el *Concelleiro delegado da Área de Orzamentos e Facenda* del Concello de Vigo, recaída en el expediente **32522/502**, por la que se le impuso a VIGOLAR, S.A. una sanción por importe de 1.602,53 euros, en relación con el IIVTNU.

En el escrito de demanda la parte actora, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estima de aplicación, termina solicitando que se dicte sentencia por la que se declare no ser



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA



ADMINISTRACIÓN  
DE XUSTIZIA

conformes las sanciones impuestas a VIGOLAR S.A., declarando la nulidad de las resoluciones impugnadas, dejándolas sin efecto, condenando a la parte demandada a estar y pasar por estas declaraciones, con expresa imposición de costas.

**SEGUNDO:** Admitido a trámite el recurso, se acordó reclamar el correspondiente expediente administrativo de la Administración demandada y citar a las partes a la celebración de juicio. Recibido el expediente administrativo se puso de manifiesto el mismo en Secretaría a la parte recurrente, a fin de que pudiera hacer las alegaciones que tuviera por conveniente, celebrándose la vista con arreglo a lo dispuesto en el art. 78 de la LJCA.

**TERCERO:** En el acto de la vista la parte demandante se ratificó en su demanda. El Letrado del Concello de Vigo contestó al recurso, solicitando su desestimación. Practicada la prueba admitida –documental y testifical- y tras el trámite de conclusiones, quedaron las actuaciones concluidas para sentencia.

**CUARTO:** La cuantía del recurso objeto de enjuiciamiento asciende a 1.602,53 euros.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### **PRIMERO: Sobre los alegatos de la demanda.**

El objeto del presente recurso contencioso-administrativo es la impugnación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Concello de Vigo de fecha 21 de agosto de 2016, notificada el 5 de abril de 2017 (**Expte. 4198/550**), por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la resolución sancionadora dictada por el *Concelleiro delegado da Área de Orzamentos e Facenda* del Concello de Vigo, recaída en el expediente **32522/502**, por la que se le impuso a VIGOLAR, S.A. una sanción por importe de 1.602,53 euros, en relación con el IIVTNU.

En la demanda se expone que la sociedad Vigolar, S.A. fue declarada en concurso de acreedores por auto del Juzgado de lo Mercantil nº 3 de Pontevedra de fecha 23 de diciembre de 2010, y por auto de fecha 7 de septiembre de 2011 se acordó la apertura de la fase de liquidación.

En la fase de liquidación del concurso, se procedió a la subasta de varios inmuebles de la concursada, entre ellos, un local sito en la planta baja del edificio señalado con el núm. 187 de la calle Tomás A. Alonso de Vigo. Se trata de la finca registral núm. 55.859, inscrita en el Registro de la Propiedad núm. 3 de Vigo, a la que corresponde la referencia catastral núm. 1149943NG2714N0003.

La subasta de los inmuebles se celebró el 16 de julio de 2013.

Por **decreto de la Secretaria del Juzgado de fecha 9 de enero de 2014**, notificado a quienes suscriben el 14 de enero siguiente, se le adjudicó a la sociedad KAREKENA, S.L. el **local del núm. 187 de la calle Tomás A. Alonso de Vigo** (finca 55.859 del Registro de la Propiedad núm. 3 de Vigo).



Por **otro decreto, también de fecha 9 de enero de 2014**, se le adjudicaron a la sociedad INVERSIONES INMOBILIARIAS CANVIVES, S.L.U. (a la que el Banco Popular Español había cedido el remate), entre otras fincas, las siguientes, todas ellas inscritas en el Registro de la Propiedad núm. 1 de Vigo: Un local en la calle Churruca, finca registral 74.302 (Refª. Catastral: 3461315NG2736S0001) y cuatro oficinas en la calle Dr. Cadaval, fincas núms. 63.390 (Refª. Catastral: 2864001NG2726S0042); 63.391 (Refª. Catastral: 2864001NG2726S0043); 63.392 (Refª. Catastral: 2864001NG2726S0044) y 63.393 (Refª. Catastral: 2864001NG2726S0045).

En la demanda se alega lo siguiente:

*“Siguiendo las instrucciones proporcionadas por teléfono por el personal de los servicios tributarios del Concello de Vigo y las que figuran en propia la página web del Concello sobre las fórmulas que se han establecido para liquidar el IVTNU, los dos decretos de adjudicación de fecha 9/01/2014 fueron remitidos por correo electrónico a la dirección [ofi.plusvalias@vigo.org](mailto:ofi.plusvalias@vigo.org) el 18/02/2014, a los efectos de que se procediera a la emisión de las correspondientes autoliquidaciones del IIVTNU.*

*Con la reclamación económico-administrativa se aportó el correo electrónico enviado a la Oficina de Plusvalía del Concello el 18/02/2014 y copia de la documentación que se adjuntó a ese correo (Docs. 1, 2, 3, 4, 5 y 6 de la reclamación económico-administrativa).*

*El Departamento de plusvalía nos remitió por correo electrónico las autoliquidaciones del impuesto devengado con motivo de las transmisiones del local de la calle Churruca y de las oficinas de la calle Dr. Cadaval, junto con las instrucciones de pago, el 03/04/2014 (...)*

*Tan pronto como se recibieron esas autoliquidaciones, los créditos del Concello de Vigo por importes de 2.720,58 euros, 1.491,98 euros, 1.305,48 euros, 1.342,78 euros y 988,43 euros, por las cuotas del IIVTN devengado con motivo de la transmisión del local y de las oficinas fueron incluidos en la lista de créditos contra la masa, por no disponer la concursada de la suficiente liquidez para poder hacer frente al pago de la deuda a su vencimiento.*

*Con la reclamación económico-administrativa se aportó la copia de la certificación expedida por la Secretaria del Juzgado de lo Mercantil núm. 3 de Pontevedra, acreditativa de que esos créditos aparecen reflejados en las listas de créditos contra la masa unidas a todos los informes trimestrales presentados desde el 15 de junio de 2014. (Doc. 14 de la reclamación).*

*Sin embargo, por el motivo que fuera, la oficina de gestión tributaria no llegó a enviarnos la autoliquidación correspondiente a la transmisión del local de Tomás A. Alonso, pese a que el decreto de adjudicación de esta finca, de fecha 9/01/2014, fue enviado por correo electrónico junto con el decreto de esa misma fecha correspondiente a las adjudicaciones del local de la calle Churruca y de las oficinas de Dr. Cadaval. (...)*



*El 11 de agosto de 2015, se recibió el correo electrónico cuya copia se adjunta, por el que el Negociado EUI-IAE Plusvalías, nos comunicó que aparecían como pendientes de pago las cuotas de dos autoliquidaciones correspondientes a la transmisión de otros dos locales comerciales de la Plaza Joaquín Fernández Santomé, y que no había constancia del cambio de titular catastral de determinados locales comerciales.*

*A esta comunicación se contestó por correo electrónico el día 12 de agosto siguiente, informando de que las cuotas del IVTNU de aquellas dos autoliquidaciones estaban reconocidas en el concurso de acreedores de Vigolar, S.A. como créditos contra la masa.(...)*

*En cuanto a los locales que seguían figurando a nombre de la concursada en el catastro, inicialmente se incurrió en el error de confundirlos con otros inmuebles que fueron transmitidos con anterioridad a la declaración de concurso, pero inmediatamente se aclaró por teléfono que se trataba de uno de los locales de la Plaza Joaquín Fernández Santomé y del local del núm. 187 de la calle Tomás A. Alonso que se le había adjudicado a la sociedad KAREKENA, S.L. por decreto de fecha 09/01/2014, de manera que ese mismo día, 12 de agosto de 2015, se le volvió a enviar este decreto al Concello de Vigo por correo electrónico. (Doc. 16 de la reclamación económicoadministrativa).*

*A raíz de este intercambio de correos electrónicos, los administradores del concurso de Vigolar, S.A. advertimos que no habíamos recibido la autoliquidación del IIVTNU correspondiente a ese local de Tomás A. Alonso, de lo cual se informó al Concello por correo electrónico el día 14 de agosto de 2015, reenviándole el correo electrónico que se había enviado el 18/02/2014 a los efectos de que se procediera a la liquidación de las plusvalías devengadas con motivo de las adjudicaciones realizadas por los dos decretos de fecha 9 de enero de 2014, enviándole por tercera vez al Concello el decreto de adjudicación del local de Tomás A. Alonso a la sociedad KAREKENA, S.L.*

*El correo electrónico enviado el 14/08/2015 ya obra en el expediente (Doc. 17 de la reclamación económico-administrativa).”*

La actora finaliza el relato de hechos poniendo de manifiesto que, para su sorpresa, en lugar de recibir la autoliquidación del impuesto por la transmisión de ese local, el 2/09/2015 se recibió comunicación de inicio de actuaciones de comprobación limitada, por no constar que el sujeto pasivo hubiera presentado la correspondiente autoliquidación con ingreso de la cuota tributaria, con propuesta de liquidación por importe de 4.069,92 euros.

Por resolución de fecha 25/11/2015, notificada el día 27 de noviembre siguiente, fue aprobada la liquidación provisional, desestimándose las alegaciones presentadas por los administradores del concurso de Vigolar, S.A.

Como consecuencia del acuerdo de liquidación provisional, el 1/12/2015 se dictó acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia de expediente sancionador, con propuesta de imposición de sanción y por resolución de fecha 9/02/2016, notificada el día 10 de febrero siguiente,



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTIZIA

se le impuso a Vigolar, S.A. una sanción por importe de 1.602,53 euros, por la comisión de una infracción tributaria grave.

La parte actora alega la falta de motivación sobre el elemento subjetivo de la culpabilidad y falta de ánimo defraudatorio, y que la administración concursal ajustó su actuación a las instrucciones que figuran en la página web del Concello sobre cómo ha de procederse para liquidar el IIVTNU, que son las mismas que se recibieron por teléfono de los servicios tributarios del Concello. Es decir, que si se opta por la tramitación por correo electrónico (como se hizo en este caso), no es el contribuyente el que ha de cumplimentar y emitir la autoliquidación, sino que el método que ha implementado el Concello de Vigo para liquidar el impuesto es el de la autoliquidación asistida, de tal manera que son los servicios tributarios del Concello los que emiten las autoliquidaciones, a partir de los datos que les comunican los contribuyentes.

Siguiendo esas instrucciones, el decreto de adjudicación, junto con el resto de la documentación requerida, fueron remitidas por correo electrónico a la dirección [ofi.plusvalias@vigo.org](mailto:ofi.plusvalias@vigo.org), a los efectos de que se procediera a la confección de la autoliquidación del impuesto y se les remitiera por el mismo medio.

#### **SEGUNDO: Sobre los hechos probados.**

El tipo infractor apreciado por el Concello de Vigo consiste en la infracción grave prevista en el artículo 191 de la Ley 58/2003 General Tributaria, que establece que “constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta ley”.

En la resolución recurrida la infracción ha sido calificada como grave, por ser la base de la sanción superior a 3.000 euros y por entender la Administración que ha habido ocultación de datos.

En cuanto a los hechos constitutivos de la infracción, la resolución sancionadora razona que se omitió el ingreso de la totalidad de la cuota tributaria, sin que se presentara la debida autoliquidación.

No es objeto de controversia el hecho objetivo de la falta de ingreso dentro de plazo, sino la posibilidad de apreciar dolo o culpa en la comisión de los hechos. La actora alega que no ha habido ocultación de datos ni dolosa ni culposa que permita apreciar la culpabilidad como elemento subjetivo del tipo.

#### **TERCERO: Sobre el carácter típico de los hechos en su aspecto objetivo.**

Sobre la aplicabilidad del régimen de autoliquidación en la gestión del IIVTNU no cabe albergar ninguna duda, porque así se dispone expresamente en el artículo 11 de la Ordenanza fiscal nº 6 reguladora del IIVTNU. En cumplimiento de este régimen, el contribuyente no solo está obligado a comunicar al Concello todos los hechos y circunstancias necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo (lo que sería suficiente en un tributo gestionado por el sistema de declaración con ulterior liquidación mediante acto administrativo), sino que es el propio obligado tributario el que, además de esa comunicación de los datos necesarios para la liquidación del tributo y



otros de contenido informativo, ha de realizar por sí mismo las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar (artículo 120 de la Ley 58/2003 General Tributaria).

En este caso la actora ni ingresó la deuda tributaria devengada por el IIVTNU ni presentó la autoliquidación. Ahora bien, no cabe apreciar ninguna intención de ocultación, ya que sí comunicó al Concello los datos y hechos necesarios para que este, en cumplimiento del deber administrativo de asistencia al contribuyente desarrollado en su Ordenanza Fiscal General, pudiera cumplimentar el impreso de autoliquidación, enviándoselo al contribuyente al objeto de que este pudiera presentarlo y pagar la deuda tributaria.

En cuanto a la tramitación por correo electrónico, en la página web se proporcionan las siguientes instrucciones:

*"Por correo electrónico: Remitirán la documentación necesaria a la Oficina de Plus-valía del Ayuntamiento [ofi.plusvalias@vigo.org](mailto:ofi.plusvalias@vigo.org) indicando la dirección o correo electrónico donde desee que le envíen la documentación necesaria para realizar el pago. Se le remitirá el impreso de autoliquidación con el cálculo del importe a pagar.*

*Posteriormente deberá presentar el impreso de autoliquidación en las entidades bancarias colaboradoras para hacer efectivo el pago."*

En este caso la falta de presentación de la autoliquidación encuentra su explicación en el hecho de que la actora, tras haber enviado toda la documentación para que el Concello pudiera asistir al contribuyente emitiendo el documento de autoliquidación, sujeto a la obligación específica de presentación y pago posterior, no recibió dicho documento. Ciertamente ello no enerva la exigibilidad de su obligación tributaria, que comprende la obligación formal de presentar la autoliquidación y abonarla, y por ello esa falta de ingreso sin haber presentado la autoliquidación formalmente es subsumible desde el punto de vista objetivo en la conducta típica descrita en el artículo 191 de la LGT. Cosa distinta es que quepa apreciar ocultación o que concurra el dolo o culpa necesarios en la comisión de esa conducta típica, cuestión que se examinará en los siguientes fundamentos de derecho.

#### **CUARTO: Sobre la necesaria aplicación del principio de culpabilidad.**

Las consideraciones anteriores amparan la subsunción formal de la conducta de la actora en el hecho típico, consistente en la falta de ingreso de la cuota tributaria que debía resultar de una autoliquidación, pero no bastan por sí solas para entender acreditado el elemento subjetivo de la culpabilidad respecto a esa falta de ingreso.

A este respecto resulta oportuno partir de la premisa de la exigencia del principio de culpabilidad para la sanción de los hechos típicos, estando excluida la posibilidad de sanciones por el mero resultado sin una motivación específica en relación con el dolo o la culpa del infractor, también en el ámbito tributario.

En este sentido la **Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de 23 de mayo de 2016, nº 1163/2016, recurso 1409/2014** con cita de la sentencia de la misma Sala de 3 de junio 2008, *recurso de casación para unificación de doctrina núm. 146/04*, "*recuerda la doctrina del*



Tribunal Constitucional que señala que el principio de presunción de inocencia garantiza el derecho a no sufrir sanción que no tenga fundamento en una previa actividad probatoria sobre la cual el órgano competente pueda fundamentar un juicio razonable de culpabilidad, y comporta, entre otras exigencias, la de que **la Administración pruebe y, por ende, motive**, no sólo los hechos constitutivos de la infracción, la participación en tales hechos y las circunstancias que constituyen un criterio de graduación, sino **también la culpabilidad** que justifique la imposición de sanción (entre otras, SSTC 76/1990, de 26 de Abril; 14/1997, de 28 de Enero; 209/1999, de 29 de Noviembre y 33/2000, de 14 de Febrero); ausencia de motivación específica de la culpabilidad que, en el concreto ámbito tributario, determinó que en la STC 164/2005, de 20 de junio, se llegara a la conclusión de que la imposición de una sanción por la comisión de una infracción tributaria grave tipificada en el art. 79 a) de la Ley General Tributaria, sin motivación de la culpabilidad vulneraba el derecho de los recurrentes a la presunción de inocencia".

Para que la sanción sea conforme a derecho no basta con la prueba de la comisión del hecho típico, sino que tiene que motivar y probarse la culpabilidad del infractor, sin que un déficit motivador o de prueba en la resolución sancionadora sea subsanable en la vía contencioso-administrativa. Como señala la sentencia del Tribunal Supremo antes citada: "... **no es el interesado quien ha de probar la falta de culpabilidad, sino que ha de ser la Administración la que demuestre la ausencia de diligencia**, como señalábamos en la sentencia de 10 de Julio de 2007 (rec. para unificación de doctrina 306/2002), por lo que sólo cuando la Administración ha razonado, en términos precisos y suficientes, en qué extremos basa la existencia de culpabilidad, es cuando procede exigir al interesado que pruebe la existencia de una causa excluyente de la responsabilidad."

(...) Conviene recordar aquí que la STC 164/2005, de 20 de junio, citada en último término en la transcripción anterior, estableció en su fundamento jurídico 6º: "(...) como hemos señalado en la STC 76/1990, de 26 de abril, «no existe... un régimen de responsabilidad objetiva en materia de infracciones tributarias» y «sigue rigiendo 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» (FJ 4), por lo que en este concreto punto **cabe apreciar la vulneración constitucional alegada en la demanda de amparo cuando, como aquí ocurre, 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 pese a tratarse de un supuesto razonablemente problemático en su interpretación. En efecto, 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".

En el mismo sentido, la **Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de 1 de julio de 2015, nº recurso 368/2012, nº resolución 1486/2015**, señala lo siguiente:

"En relación con la aplicación al ámbito sancionador de los principios y garantías del derecho penal, el Tribunal Constitucional ( STC 76/1990, 120/1994, 154/1994, 23/1995, 97/1995, 147/1995 y 45/1997 ) ha establecido como uno de los pilares básicos para la interpretación del Derecho Administrativo sancionador que los principios y garantías básicas presentes en el ámbito del derecho



penal son aplicables, con ciertos matices, en el ejercicio de cualquier potestad sancionadora de la Administración Pública.

Más concretamente, respecto del exigible elemento subjetivo de la culpabilidad objeto de controversia, con carácter general ha de señalarse la STS de 23 octubre 2009 establece que la mera constatación de que procedía la regularización del ejercicio por haberse deducido indebidamente determinados gastos, 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", no pudiendo fundarse la existencia de infracción en la mera referencia al resultado de la regularización practicada por la Administración tributaria porque no es posible sancionar por la mera referencia al resultado. Así lo ha puesto de manifiesto también, en términos que no dejan lugar a dudas, el Tribunal Constitucional en la STC 164/2005, al señalar que se vulnera el derecho a la presunción de inocencia cuando " 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 ".

A este respecto, la STS de 15 de septiembre de 2011 dictada en el recurso 3334/2007 resume su doctrina señalando que " la no concurrencia de alguno de los supuestos del art. 77.4 de la LGT "no es suficiente para fundamentar la sanción " porque "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- 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 25 de febrero de 2010 (rec. cas. núm. 2166/2006 ); y de 31 de marzo de 2011 (rec. cas. núm.290/2008 )].

#### **QUINTO: Sobre la aplicación al caso concreto de las exigencias del principio de culpabilidad.**

En el presente caso, en el que se ha acreditado documental y testificalmente que la actora declaró al Concello todas las circunstancias necesarias para la liquidación del tributo, debe concluirse que no se ha producido ninguna clase de ocultación ni dolosa ni culposa por parte del obligado tributario en relación con el deber de ingresar la deuda tributaria. De hecho, la falta de ingreso no es atribuible a la falta de presentación de la autoliquidación, sino a la circunstancia, alegada por la



actora en su demanda y no desvirtuada por la resolución sancionadora, de la existencia de otros créditos contra la masa de vencimiento anterior al de las cuotas del IIVTNU del Concello de Vigo y de que la tesorería obtenida hasta la fecha con la realización de los bienes y derechos de la concursada no ha alcanzado siquiera para pagar esos créditos de vencimiento anterior (entre ellos, según indica la actora, los créditos de la AEAT y los honorarios de la propia administración concursal).

En este sentido en la demanda se alega que *“Como prueba de que existen otros créditos contra la masa de vencimiento anterior al devengo de la cuota del IIVTNU del Concello de Vigo (09/01/2014) y de que la tesorería obtenida con la realización de los bienes y derechos de la concursada no ha alcanzado siquiera para pagar esos créditos de vencimiento anterior (entre ellos, los de la AEAT y los honorarios de la propia administración concursal), con el recurso de reposición y con la reclamación económico-administrativa se aportó diligencia de constancia expedida por la Secretaria del Juzgado de lo Mercantil nº 3 de Pontevedra y los extractos de la cuenta bancaria de la concursada aportados con todos los informes trimestrales presentados en el Juzgado desde el 12/03/2014, en los que se reflejan los saldos y movimientos desde el 13/12/2013 al 09/12/2015. (Docs. 19 y 20 de la reclamación económico-administrativa).*

*Añádase a lo anterior que, tras haber quedado desiertas las subastas de algunos bienes y derechos de la concursada, y ante el insatisfactorio resultado obtenido en la ejecución de la sentencia dictada en la sección sexta del concurso de acreedores, por escrito de fecha 21 de octubre de 2015, la administración concursal puso en conocimiento del Juzgado la insuficiencia de masa activa para satisfacer todos los créditos contra la masa, habiéndose acordado por providencia de fecha 23 de octubre siguiente que, desde ese momento, la administración concursal debía proceder al pago de los créditos contra la masa en la forma prevista en el Art. 176 bis. 2 de la Ley Concursal. Se une copia de la providencia (Doc. 4)*

*Conforme a dicho precepto, una vez liquidados los bienes y derechos realizables y satisfechos los créditos imprescindibles para concluir la liquidación y los créditos por costas y gastos judiciales del concurso, debía procederse al pago de los demás créditos contra la masa, a prorrata (incluidos aquí los del Concello de Vigo), que solamente pudieron ser satisfechos en el porcentaje del 10,377%, de tal manera que el 21/12/2016 se le ingresaron al Concello de Vigo 3.649,62 euros, que representan el 10,377% de los 35.170,77 euros que, por todos los conceptos, se le habían reconocido en la lista de créditos contra la masa, entre los que se encuentran las cuotas del IIVTNU, pese a que en la última certificación que nos había enviado el Concello (que arrojaba la suma de 19.174,58 euros), de fecha 18/10/2016, no se habían incluido dichas cuotas.”*

El dolo o culpa relevantes para imponer una sanción han de venir referidos a la acción típica, y esta acción en este caso, según el precepto aplicado, no es el mero incumplimiento de la obligación formal de presentar la autoliquidación, sino que la acción típica sobre la que debe recaer el juicio de culpabilidad es “dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo”.

Es cierto que no ha habido ingreso, pero esta circunstancia no es atribuible a dolo o culpa de la actora, sino a su situación concursal y a la insuficiencia de bienes para responder del pago de los créditos tributarios.



La resolución sancionadora nada motiva ni acredita de forma específica sobre la culpabilidad de la actora en la comisión de la infracción, limitándose a constatar la falta de ingreso y la falta de presentación de la autoliquidación.

El hecho de ser una persona jurídica no excusa la obligación administrativa de motivar las concretas razones que avalan la existencia de dolo o culpa en la realización del hecho típico. Estas razones no se justifican, y además se ofrecen por la actora argumentos para intentar justificar el error padecido a la hora de no haber presentado la autoliquidación. Valorando dichas razones, debe concluirse que, aunque efectivamente la actora ha incurrido en una interpretación errónea de la normativa –ya que la obligación de presentar la autoliquidación no se suspende por el hecho de que el Concello no le haya enviado el documento de autoliquidación cumplimentado en su labor de asistencia y auxilio al contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones- dicho error no basta en este caso para considerar que la acción nuclear sancionada (falta del ingreso que debiera resultar de una autoliquidación) se haya realizado de forma intencionada o culposa, por las siguientes razones:

- 1) Es imposible apreciar ánimo defraudatorio o de ocultación por parte de la actora, cuando se acreditan las comunicaciones mantenidas con el Concello y el cumplimiento por la actora de la obligación de declaración de las circunstancias atinentes a la realización del hecho imponible (aunque no el cumplimiento del deber de autoliquidación).
- 2) El resultado de la falta de ingreso no es atribuible a una intención de la actora de eludir el cumplimiento de la obligación tributaria principal, ni de ocultar ningún dato relevante, ya que si esa hubiera sido su intención no hubiera enviado al Concello la documentación acreditativa de la realización del hecho imponible y que ha permitido al Concello liquidar el impuesto sin necesidad de recabar datos adicionales.
- 3) El resultado de la falta de ingreso se hubiera producido de la misma forma aunque se hubiera presentado la autoliquidación, ya que esta hubiera sido sin ingreso, por existir créditos contra la masa preferentes (alegato no desvirtuado) y no existir masa activa suficiente en el momento en que se habrían de presentar esa autoliquidación para hacer frente a su pago.
- 4) El mero resultado de la falta de ingreso, en cuanto atribuible a la situación concursal de la actora y a la insuficiencia de la masa activa, no es sancionable por sí solo si no es atribuible a una conducta dolosa o culposa; y en este caso la única vulneración atribuible a la actora se refiere a la falta de presentación de la autoliquidación, y en relación con esa omisión no hay intencionalidad, sino la actuación de quien se encuentra a la espera de que el Concello le remita el documento de autoliquidación cumplimentado.

En atención a lo expuesto, debe anularse la sanción tributaria, por vulnerar el principio de culpabilidad, al sancionar meramente por el resultado de la falta de ingreso, el cual solo es atribuible a la ausencia de bienes para hacer efectivo el pago de las cuotas tributarias, y no a una actuación defraudatoria o tendente a la ocultación por parte de la actora, que realizó las actuaciones procedentes para hacer efectivo el crédito tributario, al cumplir su deber de declarar al Concello los hechos y datos necesarios para liquidar el tributo, sin que el mero incumplimiento formal de presentar



la autoliquidación baste para considerar que existe ocultación o dolo o culpa determinantes de la falta de ingreso de la deuda tributaria, en atención a la prueba de las comunicaciones mantenidas con el Concello, que evidencian la voluntad de cumplimiento de la deuda tributaria, y que se contextualizan en una situación de múltiples autoliquidaciones tributarias a realizar por las transmisiones de inmuebles derivadas del propio proceso concursal, todas ellas realizadas en función de los datos comunicados por correo electrónico por la actora a la Administración.

Por tanto, la falta de ingreso de la deuda tributaria resulta imputable a una circunstancia ajena al ámbito de actuación exigible a la administración concursal, y es consecuencia de un hecho objetivo: la insuficiencia de la masa activa, razón por la cual la sanción por dicha falta de ingreso vulnera el principio de culpabilidad y debe ser anulada y dejada sin efecto.

#### **SEXTO: Sobre las costas procesales.**

De conformidad con el artículo 139 de la LJCA 29/1998, en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho.

La acreditación de hechos subsumibles en el tipo infractor aplicado, en su aspecto objetivo, y la existencia de un margen de polémica jurídica razonable en relación con la valoración del principio de culpabilidad y la diligencia exigible al sujeto pasivo del tributo, determinan la improcedencia de imponer las costas procesales a alguna de las partes.

#### **FALLO**

Que debo **ESTIMAR Y ESTIMO** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por LA ADMINISTRACIÓN CONCURSAL del concurso de acreedores de la sociedad VIGOLAR, S.A., en liquidación contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Concello de Vigo de fecha 21 de agosto de 2016, notificada el 5 de abril de 2017 (**Expte. 4198/550**), por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la resolución sancionadora dictada por el *Concelleiro delegado da Área de Orzamentos e Facenda* del Concello de Vigo, recaída en el expediente **32522/502**, por la que se le impuso a VIGOLAR, S.A. una sanción por importe de 1.602,53 euros, en relación con el IIVTNU y **ANULO** los actos recurridos, y en particular, la resolución sancionadora, dejando la sanción sin efecto, condenando al Concello de Vigo a estar y pasar por estas declaraciones.

No se imponen las costas procesales a ninguna de las partes.

Notifíquese esta resolución a las partes, haciéndoles saber que contra la misma no cabe interponer ningún recurso ordinario; y procédase a remitir testimonio de esta sentencia a la Administración demandada, en unión del expediente administrativo.

Así por esta mi sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos principales, lo acuerda, manda y firma D. ANTONIO MARTÍNEZ QUINTANAR, Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Vigo. Doy fe.



**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Sr. Magistrado- Juez que la suscribe estando celebrando audiencia pública en el día de hoy que es el de su fecha, doy fe.

