

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ077621

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)

Sentencia 1353/2019, de 14 de noviembre de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1637/2018

SUMARIO:

IRPF. Tributación familiar. Tributación conjunta. Ejercicio de la opción. La recurrente considera que ha sufrido un error material pues creyó que en su estado de viuda no podía hacer una declaración conjunta, resultando que esta sería más beneficiosa para ella, lo que era lógico y cierto a la fecha de la realización de la declaración pero no lo era durante todo el ejercicio fiscal 2014 en el que estuvo casada. Sin embargo, a juicio de la Sala no se estima justificada la rectificación de la declaración presentada, pues la opción por la tributación individual se debió a un error propio de la recurrente, que no empleó la debida diligencia en la incorporación de sus datos personales a su declaración tributaria, sin que sea dicho error imputable a la AEAT por una incorrecta elaboración del programa PADRE.

PRECEPTOS:

RDLeg. 3/2004 (TR Ley IRPF), art. 85.

Ley 35/2006 (IRPF), art. 83.

Ley 58/2003 (LGT), art. 119.

PONENTE:

Doña María Antonia Lallana Dupla.

Magistrados:

Don AGUSTIN PICON PALACIO

Doña MARIA ANTONIA LALLANA DUPLA

Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Don FRANCISCO JAVIER ZATARAIN VALDEMORO

T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD

VALLADOLID

SENTENCIA: 01353/2019

Equipo/usuario: MMG

C/ ANGUSTIAS S/N

N.I.G: 47186 33 3 2018 0101570

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0001637 /2018

De: Dña. Micaela

ABOGADO: JOSE MIGUEL SALAMANCA SANZ

PROCURADOR: JOSE MARIA TEJERINA SANZ DE LA RICA

Contra: TEAR

ABOGADO: ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR:

S E N T E N C I A

Ilmos. Sres:

PRESIDENTE

Don AGUSTÍN PICÓN PALACIO

MAGISTRADOS

Doña MARÍA ANTONIA LALLANA DUPLÁ
Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ
Don FRANCISCO JAVIER ZATARAÍN y VALDEMORO

En Valladolid, a catorce de noviembre de dos mil diecinueve.

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, integrada por los Magistrados expresados al margen, ha pronunciado la siguiente

SENT ENCIA Núm. 1353/19

En el recurso contencioso-administrativo núm. 1637/2018 interpuesto por DOÑA Micaela, representada por el Procurador don José María Tejerina Sanz de la Rica, y defendida por el Letrado don José Miguel Salamanca Sanz, contra la Resolución de 30 de agosto de 2018 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Valladolid (reclamación económico administrativa núm. NUM000), siendo parte demandada LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por la Abogacía del Estado, sobre rectificación del IRPF del ejercicio 2014.

Ha sido ponente la Magistrada doña María Antonia Lallana Duplá, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Interpuesto por doña Micaela recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de 30 de agosto de 2018 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, desestimatoria de la reclamación económico administrativa núm. NUM000 en su día presentada frente al acuerdo que desestimó la solicitud de rectificación de la declaración practicada por el IRPF del ejercicio 2014 y admitido el presente recurso y recibido el expediente administrativo, la parte actora dedujo la correspondiente demanda en la que solicitaba se dicte sentencia por la cual estimando la demanda: " declare no ajustado a derecho el acto administrativo que se impugna, revocándolo, dejándolo sin valor ni efecto; y declarando por el contrario, el derecho de mi mandante a regularizar su situación tributaria del IRPF del ejercicio 2014 conforme al régimen de tributación conjunta y las devoluciones de la cantidades indebidamente abonadas con su correspondientes intereses, todo ello con expresa imposición de costas a la Administración demandada."

Segundo.

Una vez se tuvo por deducida la demanda, confiriéndose traslado de la misma a la parte demandada para que contestara en el término de veinte días, la Abogacía del Estado presentó escrito oponiéndose a las pretensiones actoras solicitando la desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto, con imposición de costas a la parte recurrente.

Tercero.

Contestada la demanda se fijó la cuantía del recurso en 350 €.

Presentados los respectivos escritos de conclusiones por las partes, quedaron las actuaciones pendientes de señalamiento para votación y fallo, lo que se efectuó el día 8 de noviembre de 2019.

Cuarto.

En la tramitación del presente recurso se han observado los trámites marcados por la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso administrativa (en adelante, LJCA).

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Es objeto del presente recurso la Resolución del 30 de agosto de 2018 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, desestimatoria de la reclamación económico administrativa núm. NUM000, en su día presentada frente al acuerdo que desestimó la solicitud de rectificación de la declaración practicada por el IRPF del ejercicio 2014, en la modalidad de tributación individual, con una cuota diferencial de 350,10 €.

La resolución impugnada desestimó la reclamación por entender, en esencia, que es correcto el criterio de la AEAT de que no era posible cambiar la opción de tributación, una vez efectuada la opción de tributación individual y finalizado el plazo reglamentario de la declaración, en contra de lo que sostenía la reclamante. Dice que en este caso la reclamante había presentado la declaración del ejercicio 2014 en régimen de tributación individual, al haber hecho constar en el apartado en el que le preguntaban por su estado civil el de viuda, sin darse cuenta que realmente le estaban preguntando por su estado civil a 31 de diciembre de 2014, que era el de casada; considerando la reclamante que la inclusión de este dato ha impedido que pudiera declarar en el año 2014 en tributación conjunta debido a que el programa "padre" no le ofreció dicha opción, razón por la que considera que ha existido un error informático que le da derecho a la rectificación. El TEAR rechaza la reclamación pues de estos hechos deduce que la opción del reclamante se ha debido a un error propio, no inducido por la AEAT, ni por el programa informático, por lo que no debe admitirse la rectificación solicitada por la interesada.

La actora alega en la demanda que durante todo el año 2014 estuvo casada con don Cristobal, que falleció el 3/2/2015. Dice que es una persona lega en derecho y sin conocimientos fiscales específicos por lo que al realizar la declaración del IRPF del ejercicio 2014 presentada el 30 junio 2015 se produce un error imputable a la misma, puesto que inducida por los datos que le requería el programa informático PADRE para la realización de la declaración, hace constar que su estado civil es viuda, lo que era lógico y cierto a la fecha de la realización de la declaración pero no lo era durante todo el ejercicio fiscal 2014 en el que estaba casada. A partir de ese momento debido a la consignación de este dato el programa informático sólo da opción a la presentación de la declaración en la modalidad de tributación individual por lo que la actora en la creencia que era la única posibilidad la presenta de este modo, no acudiendo a la declaración conjunta que hubiera sido más favorable fiscalmente. Añade, que como consecuencia de este error se presentó declaración individual cuando la tributación en la modalidad conjunta hubiera sido más favorable con una cuota diferencial de 350,10 €. Habiendo presentado el día 3 diciembre 2015 la actora escrito ante la AEAT solicitando la rectificación de la autoliquidación, se dictó resolución desestimatoria argumentando que la opción ejercitada para un periodo impositivo no puede ser modificada con posterioridad respecto del mismo, una vez finalizado el plazo reglamentario de declaración. En cuanto al fondo alega que el debate es básicamente jurídico sosteniendo dicha parte que es posible una rectificación de una autoliquidación cuando la formación de la voluntad para ir a la declaración individual en lugar de la conjunta se ha visto viciada por la concurrencia de un error esencial no imputable a la actora.

La Abogacía del Estado se opone a la demanda y mantiene la plena conformidad a derecho de la resolución impugnada.

Segundo.

La única cuestión discutida en este recurso es la de si es posible efectuar una nueva opción de tributación, diferente a la seguida en la autoliquidación de la actora del IRPF, correspondiente al ejercicio 2014, al considerar la actora que ha sufrido un error material pues creyó que en su estado de viuda no podía hacer una declaración conjunta, resultando que esta sería más beneficioso para ella.

El TEAR sostiene en su Resolución que no es posible el cambio de opción de tributación, con posterioridad a que se ejerza en la autoliquidación, pues la opción de la reclamante se ha debido a un error propio no inducido por la AEAT.

La Ley 35/2006 del IRPF señala en su artículo 83 respecto a la opción por la tributación conjunta, en el mismo sentido que antes lo hacía el art. 85 del Real Decreto Legislativo 3/2004:

" 1. Las personas físicas integradas en una unidad familiar podrán optar, en cualquier período impositivo, por tributar conjuntamente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con arreglo a las normas

generales del impuesto y las disposiciones de este título, siempre que todos sus miembros sean contribuyentes por este impuesto. La opción por la tributación conjunta no vinculará para periodos sucesivos.

2. La opción por la tributación conjunta deberá abarcar a la totalidad de los miembros de la unidad familiar. Si uno de ellos presenta declaración individual, los restantes deberán utilizar el mismo régimen.

La opción ejercitada para un período impositivo no podrá ser modificada con posterioridad respecto del mismo una vez finalizado el plazo reglamentario de declaración.

En caso de falta de declaración, los contribuyentes tributarán individualmente, salvo que manifiesten expresamente su opción en el plazo de 10 días a partir del requerimiento de la Administración tributaria."

Por su parte, el art. 119.3 LGT determina:

" 3. Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración."

De ello se desprende que la opción ejercida de tributación por el sujeto pasivo al presentar su autoliquidación le vincula para el futuro y vincula también a la administración, ya que, una vez finalizado el periodo reglamentario de pago, no puede, sin excepciones, modificarse el régimen de tributación elegido y pasar a otro diferente, como sería en este caso el de conjunta, por mucho que, le resulte con posterioridad más ventajoso a los interesados.

Tal prohibición responde a un elemental principio de seguridad jurídica que, aunque en este caso perjudica al sujeto pasivo, también es cierto que le puede beneficiar, en sentido contrario, si la administración pudiera pretender el cambio de tributación al resultarle más favorable.

No obstante, el criterio mantenido en las sentencias dictadas por esta Sala es establecer que si existe un error en la formación de la voluntad no imputable al contribuyente y debidamente acreditado cabe la posibilidad de modificar la opción de tributación. Así en la sentencia de esta Sala de 14 de diciembre de 2012, rec. 454/2009 hemos concluido: " a) No cabe duda que la alternativa entre el régimen de tributación conjunta y el individual es una genuina opción tributaria que, por definición, es susceptible de producir un resultado diferente según se escoja una u otra vía, de suerte que la consideración como más favorable de una frente a otra, al ser consustancial a la propia opción, se presume conocido y aceptado por quien la realiza, por lo que la mera constatación de la naturaleza más desfavorable de la opción efectivamente elegida por el contribuyente no puede sin más erigirse en prueba del error que se invoca padecido, siendo así aplicable el régimen especial - en terminología de los recurrentes- contrario a la posibilidad de rectificar y previsto para las opciones tributarias en el ya citado artículo 119.3 de la LGT/2003 , conforme al que " Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración", precepto que, por lo demás, guarda cabal coherencia con el límite temporal para el ejercicio de la opción establecido en el párrafo segundo del artículo 85.2 LIRPF , siendo pues inaplicable la Disposición Adicional Tercera del R.D. 1163/1990 , en que se fundan los recurrentes, porque no nos encontraríamos ante la rectificación de una declaración, sino de unamodificación de la opción inicialmente ejercitada vedada por el artículo 119 LGT .

b) Esta consideración es aplicable a todos los supuestos en los que, presupuesta una declaración veraz y completa, los recurrentes se limitan a identificar el error padecido con el resultado desfavorable, hipótesis en la que el pretendido cambio en la tributación ha de considerarse en todo caso improcedente si se ejercita fuera del plazo establecido.

Ahora bien, es fácil entender que la opción por uno u otro régimen de tributación ha podido basarse en unos datos fácticos erróneos o incompletos, supuesto en el que habría de analizarse si la ulterior subsanación de los errores de los elementos fácticos de la declaración puede extenderse al cambio en la opción misma de tributación, lo que es admitido excepcionalmente por los Tribunales sólo en supuestos de errores no imputables al propio contribuyente."

Y con cita en la citada sentencia de esta Sala de pronunciamientos de otros Tribunales: "La STSJ de Cataluña de 16 de mayo de 2012, recurso 1345/2008 , en un supuesto en el que se alegaba que se había producido un error de consentimiento en la confirmación del borrador, en la creencia de que el borrador aglutinaba todos los rendimientos de la unidad familiar (así como la deducción por adquisición de vivienda) y de que, como se indicaba en la comunicación, la opción económicamente más favorable era la tributación conjunta, recuerda que "este Tribunal ha tenido ocasión de pronunciarse en anteriores resoluciones (sentencias núm. 588/2004, de 3 de junio , 523/2005, de 17 de mayo , y 1191/2008, de 27 de noviembre), en el s invariable de la opción por la tributación conjunta o individual responde a criterios de seguridad jurídica excluyentes de caprichosos cambio de criterio; y, siendo la opción voluntaria, para existir como tal es necesario que la voluntad no se encuentre viciada por circunstancias no imputables a los propios interesados, de tal forma que la norma no impide la rectificación de la declaración presentada en una u otra modalidad, si aquella se debiera a error material o a un cambio de las

circunstancias objetivas respecto al momento en que se formuló la declaración, siempre que, en uno y otro caso, no sean imputables al sujeto pasivo. La no imputabilidad del vicio en la voluntad a los propios interesados presupone que éstos hayan obrado con arreglo a las normas de cuidado; no obstante, aun cuando el sujeto pasivo no haya extremado hasta el agotamiento toda la diligencia posible, cabe que ya un evento imprevisible dentro de la normal y razonable previsión, ya un suceso externo insuperable e inevitable o la conducta dolosa o negligente de un tercero absorban la relación de causal del vicio o error de la voluntad, lo que ha determinarse caso por caso".

En definitiva, la doctrina de este Tribunal hace depender la posibilidad de rectificar la opción inicial por la tributación conjunta o individual de la existencia o no de un vicio de la voluntad, no apreciado, por ejemplo en las Sentencias de 15 y 29 de diciembre de 2008, o en la núm. 588/2004, y sí apreciado en la sentencia de 4 de febrero de 2010, en la que se dijo que se hallaban " ante un supuesto de voluntad viciada, en el que el error esgrimido vino motivado por circunstancias no imputables a los interesados, si se tiene en cuenta que la declaración se confeccionó por una tercera persona que desconocía los ingresos reales de la recurrente, además de resultar creíble la no detección, a simple vista, por parte de la última citada del error contenido en la certificación del total montante de las cantidades anuales percibidas. Razón por la que procederá dar lugar al recurso y, con anulación de la resolución impugnada y liquidación provisional a que se contrae, se efectúe una nueva en la que se permita a los contribuyentes la tributación individual por ser más favorable a sus intereses en consideración a los ingresos efectivamente obtenidos", y en la propia Sentencia de 16 de mayo de 2012, que relaciona sus precedentes, y que concluye que "la Sala estima que nos hallamos ante un supuesto de voluntad viciada en la elección del régimen de opción de tributación conjunta, en el que el error vino determinado por circunstancias no imputables a los interesados, sino a la propia Administración, en atención a las circunstancias examinadas".

La aplicación de esta doctrina al caso enjuiciado comporta que no se estime justificada la rectificación de la declaración presentada del IRPF del ejercicio 2014, pues la opción por la tributación individual se debió a un error propio de la recurrente, que no empleo la debida diligencia en la incorporación de sus datos personales a su declaración tributaria, sin que sea dicho error imputable a la AEAT por una incorrecta elaboración del programa PADRE.

Tercero.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA, siendo esencialmente valorativa la cuestión debatida no se efectúa expresa imposición de las costas del recurso.

VISTOS los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

DESESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. José María Tejerina Sainz de la Rica, actuando en nombre y representación de doña Micaela, contra la Resolución de 30 de agosto de 2018, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León (reclamación económico administrativa núm. NUM000). No se efectúa expresa imposición de las costas del recurso.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de conformidad con lo previsto en el artículo 86 de la LJCA cuando el recurso presente interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia; mencionado recurso se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días siguientes a la notificación de la sentencia y en la forma señalada en el artículo 89.2 de la LJCA.

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

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.