

## EXPEDIENTE 597E/2023

En la ciudad de Pamplona a 18 de diciembre de 2023, reunido el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, ha dictado la siguiente Resolución:

Visto escrito presentado por AAA, con NIF XXX y BBB, con NIF YYY, en relación con la tributación por el Impuesto sobre la renta de las personas físicas correspondiente al año 2021.

### ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Los interesados presentaron su declaración-liquidación por el Impuesto y año de referencia, en modalidad de tributación conjunta, dentro del plazo reglamentariamente establecido.

SEGUNDO.- Con fecha 19 de septiembre de 2022 presentaron escrito solicitando la rectificación de la mencionada declaración en el sentido de que fuera incrementada la deducción por doble imposición internacional en la cantidad satisfecha en concepto de “prélèvement de solidarité” satisfecha con ocasión de la plusvalía ocasionada en transmisión de un inmueble sito en Francia.

Dicha solicitud fue desestimada mediante Resolución de la jefa de la Sección Técnica y de Control del IRPF de 26 de marzo de 2022, al no quedar acreditado que dicho concepto tributario tuviera naturaleza análoga o idéntica al I.R.P.F.

TERCERO.- Mediante escrito presentado en el Registro de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra el día 15 de febrero de 2023 interponen los interesados reclamación económico-administrativa frente a la citada resolución insistiendo en sus pretensiones o subsidiariamente se considere ese importe minorando la ganancia patrimonial consignada en la citada autoliquidación.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite de la presente reclamación económico-administrativa, según lo dispuesto en los artículos 153 y siguientes de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y en las disposiciones concordantes del Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión de actos en vía administrativa, aprobado por Decreto Foral 85/2018, de 17 de octubre.

SEGUNDO.- El convenio entre el Reino de España y la República Francesa a fin de evitarla doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid el 10 de octubre de 1995, en su artículo 13 que regula las ganancias de capital dispone:

*“a) Las ganancias que un residente de un Estado contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles, conforme se definen en el artículo 6, situados en el otro Estado contratante, pueden someterse a imposición en este otro Estado”.*

Y el artículo 24.2 del mismo texto establece:

*“En lo que concierne a España, la doble imposición se evita conforme a las disposiciones de la legislación interna española y a las disposiciones siguientes: a) Cuando un residente de España obtenga rentas o posea elementos patrimoniales, que conforme a las disposiciones de este Convenio puedan someterse a imposición en Francia, España concederá, sobre el impuesto que perciba sobre la renta o sobre el patrimonio de este residente, una deducción por un importe igual a la parte del impuesto pagado en Francia. Sin embargo, esta deducción no podrá, en ningún caso, exceder la parte del impuesto español calculado antes de la deducción, correspondiente, según el caso, a las rentas o al patrimonio que pueden someterse a imposición en Francia”.*

El artículo 67 del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, regula la deducción por doble imposición internacional en los siguientes términos:

“1. Cuando entre las rentas del sujeto pasivo figuren rendimientos, o incrementos de patrimonio obtenidos y gravados en el extranjero, se deducirá de la cuota líquida la menor de las cantidades siguientes:

a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes sobre dichos rendimientos o incrementos de patrimonio.

b) El resultado de aplicar el tipo medio efectivo de gravamen a la parte de base liquidable calculada por aplicación de la pertinente normativa interna y correspondiente a las rentas gravadas en el extranjero.

.../...”

Como se ha expuesto en los antecedentes, los reclamantes vendieron en el ejercicio 2021 un inmueble situado en Francia (-) obteniendo en dicha operación una plusvalía que cuantificaron en 267.836,64 euros. Esta operación, les obligó a contribuir en ese país por la ganancia obtenida, lo que les supuso un desembolso por impuestos, según se desprende del justificante que aportan de 20.887 €, que resulta de la suma de dos conceptos:

Impuesto sobre la renta (Impôt sur le revenu) por 5.261 €

Tasa de solidaridad (prélèvement de solidarité) por 15.626 €

Alegan los reclamantes que, con fundamento en la Sentencia de 18 de enero del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de la que aportan copia, “el denominado “prélèvement de solidarité” ha dejado de tener la naturaleza de contribución social al Sistema de la Seguridad Social, teniendo la condición de una contribución a los presupuestos generales del Estado” y por ello se debe incluir el mismo, junto con “impôt de revenu”, en el concepto de deducción por doble imposición internacional.

Entienden “que el hecho de que grave una manifestación de renta como es una plusvalía obtenida por la venta de un inmueble y su catalogación, no ya como una contribución al sistema de la Seguridad Social francesa sino como una contribución a los presupuestos generales del Estado, esto es, un impuesto, supone su caracterización como impuesto de naturaleza análoga al IRPF y ha de permitir su cómputo como deducción por doble imposición internacional”.

Solicitan los reclamantes que este último concepto, “prélèvement de solidarité”, tenga el tratamiento fiscal que la norma tributaria navarra otorga al impuesto de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Pues bien, de la documentación aportada por el interesado en relación con esta cuestión no se desprende que la cantidad satisfecha en concepto de “prélèvement de solidarité”, cuya base de cálculo es la ganancia bruta calculada según la normativa aplicable en el país en el que se ha obtenido, se corresponda con un impuesto idéntico o análogo al IRPF, tal y como este se configura en Navarra, y vigente y de aplicación en el ejercicio 2021, por lo que no se cumpliría el requisito establecido en la normativa trascrita.

En efecto el interesado se limita a aportar, junto con copia de la sentencia en la fundamenta su derecho, fotocopia en idioma francés y sin traducción alguna, de lo que es la liquidación de dichos conceptos tributarios y del documento de transmisión del inmueble que lo ocasiona, pero los citados documentos no permiten identificar que las características esenciales del mismo lleven a considerarlo como idéntico o análogo al IRPF.

Y es que, véase a este respecto que el denominado principio “*iura novit curia*”, que implica que el juez, o el órgano administrativo decisorio, como en este caso, conoce el Derecho y por tanto su vigencia y aplicación al caso no ha de ser probada por las partes, no alcanza al Derecho extranjero, y que por tanto, quien invoca el Derecho extranjero deberá “*acreditar en juicio la existencia de la legislación que solicita, la vigencia de la misma, y su aplicación al caso litigioso*” tal y como tiene repetidamente señalado nuestro Tribunal Supremo en sus Sentencias de la Sala de lo Civil de 3 de febrero de 1975 y 31 de diciembre de 1994, por citar solo algunas.

Por otro lado, constituye una doctrina largamente consolidada en nuestro Derecho (Sentencias de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo de 11 de mayo de 1989, 7 de septiembre de 1990 y 3 de marzo de 1997, por citar algunos ejemplos) que *“la aplicación del Derecho extranjero es una cuestión de hecho, y como tal ha de ser alegada y probada por la parte que lo invoca...”*.

Esta obligación de prueba, de total aplicación a nuestro caso, pero de naturaleza si se quiere más genérica, debe conjugarse, en el ámbito tributario navarro, con lo afirmado por el artículo 106.1 de la LFGT, que establece que: *“Tanto en el procedimiento de gestión, como en el de resolución de reclamaciones, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo.”*

Así pues, en línea con lo afirmado *supra*, en este caso, los interesados a través de las pruebas aportadas, materialmente insuficientes, no han venido a acreditar la naturaleza del “*prélèvement de solidarité*” como de un impuesto idéntico o análogo al IRPF español, incumplándose así el requisito exigido para su consideración.

**TERCERO.**- Finalmente, solicitan los reclamantes que *“si no se admite la pretensión de considerar el prélèvement de solidarité como deducción por doble imposición internacional, se admita subsidiariamente, su cómputo a efectos de minorar la ganancia patrimonial consignada en la autoliquidación del IRPF correspondiente al ejercicio 2021”*.

En la cuantificación del incremento de patrimonio, el artículo 40 del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, determina que el importe de los incrementos o disminuciones de patrimonio será:

*“a) En el supuesto de transmisión onerosa o lucrativa, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales.”*

Y el artículo 41 define estos valores en los siguientes términos:

*“1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:*

*a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiere efectuado o, en su caso, el valor a que se refiere el artículo siguiente.*

*b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieren sido satisfechos por el adquirente.*

*El valor así obtenido se minorará, cuando proceda, en el importe de las amortizaciones que reglamentariamente se determinen.*

*2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado o, en su caso, el valor a que se refiere el artículo siguiente. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere la letra b) del apartado anterior en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.*

*3. Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente percibido, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste.”*

En aplicación del citado precepto, el concepto *prélèvement de solidarité* es un tributo satisfecho por los vendedores, y, por tanto, según la disposición citada debe deducirse del importe de enajenación para determinar el valor de transmisión, si no ha sido ya considerado a tal efecto, circunstancia esta que no es posible acreditarla teniendo en cuenta la documentación existente en el expediente. Por tanto, previa acreditación y comprobación por la Sección gestora de qué componentes forman parte del valor de transmisión consignado en la autoliquidación, si dicho valor se hubiese establecido sin tener en cuenta su minoración en el importe de dicho concepto, deberá procederse al dictado de nueva liquidación que sí lo tenga en cuenta. En caso contrario no procederá modificación alguna.

En consecuencia, este Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra resuelve estimar en parte la reclamación económico-administrativa a que se refiere el presente expediente, debiéndose estar a lo dispuesto en el Fundamento Tercero y obrar siguiendo sus dictados.

Contra la presente Resolución podrá interponer recurso contencioso-administrativo ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Pamplona en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente a la fecha de su notificación.