

## JUZGADO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO nº 2

### SENTENCIA nº 262/2014

En Pamplona/Iruña, a 19 de diciembre de 2014.

El Ilmo. Sr. D. (...), Magistrado-Juez del Jdo. Contencioso-Administrativo nº 2 de Pamplona/Iruña y su Partido, ha visto los autos de Procedimiento Abreviado nº 0000320/2013, promovido por D. (...) representado por el procurador D. (...), y defendido por el mismo, contra el Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra representado y defendido por el letrado de la Comunidad Foral Navarra.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** Con fecha 26 de Septiembre de 2013 se presentó en el Juzgado Decano de los de Pamplona, escrito de interposición de Recurso Contencioso-Administrativo por el Procurador D. (...) en nombre y representación de D. AAA contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativos Foral de Navarra con fecha 26 de Junio de 2013, con número de expediente 420/2012, y que por el turno de reparto ha correspondido al Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 2 de Pamplona.

**SEGUNDO.-** Habiéndose tramitado la misma con arreglo a lo establecido en el artículo 78 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa, con fecha 1 de Octubre de 2014 se celebró la vista estando presente en la misma por la parte actora D..AAA actuando en su propio nombre , por la parte demandada el Letrado de la Comunidad Foral Navarra en nombre y representación del Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra , con el resultado que consta en el acta recogida por la Sra. Secretario Judicial y que obra en autos.

**TERCERO.-** En el presente procedimiento se ha seguido el trámite legalmente establecido quedando los autos en poder de S.Sª para dictar sentencia.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Por la representación procesal de D. AAA se ha interpuesto el presente recurso contencioso-administrativo ordinario nº 320/2013 contra la Resolución descrita en el antecedente de hecho primero de la presente resolución. Sostiene la recurrente, en síntesis, que la inspección ha sobrepasado con exceso el plazo de que disponía para llevar a cabo las actividades inspectoras y que tampoco cabe apreciar el incremento de patrimonio tras la disolución de la sociedad conyugal.

Frente a esta pretensión y motivos de impugnación se opone la Administración demandada con base en las alegaciones expuestas en el escrito de contestación a la demanda que, por brevedad, se dan por reproducidas en evitación de repeticiones innecesarias. En concreto, señala que no hay prescripción porque si bien es cierto que la fecha de inicio fue 3.5.10 y la finalización en octubre de 2.011 hay una dilación imputable al recurrente, artículo 139 Ley Foral 13/2.000, General Tributaria y según también el reglamento de inspección, puesto que el obligado se retrasó en el cumplimiento de solicitudes de información. Así, se le requirió para presentar el 17.5.11 documentación, con la oportuna advertencia. En 2.6.10 se requirió de forma expresa de comparecencia. En diligencia de 10.1.11 se pone de manifiesto que se aportaron en fecha 4.1.11. Al folio 10 del expediente se citó de comparecencia al recurrente y esposa y el cinco de julio se solicitó el aplazamiento para el 27 de julio, imputándosele el retraso. Más adelante se le citó para la firma de las actas, con nuevo retraso. Finalmente la fecha de firma se trasladó al 18.10.11 por petición del recurrente. Lo relevante es que el derecho de la administración para determinar la deuda, no había prescrito, de conformidad con 55 y 56 de la Ley Foral General Tributaria, pues es de aplicación el plazo de cuatro años. En cuanto al fondo, la discrepancia está en la calificación que ha de darse el exceso de atribución de la esposa en la disolución de la sociedad de conquistas. Considera la administración que el artículo 39.3.b) de la Ley Foral sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ha de interpretarse de forma integral y finalista, de manera que en caso de exceso de adjudicación es un incremento patrimonial.

En conclusiones, señala que si bien es cierto que la actuario señaló que no habían dilaciones imputables, sí las hay.

**SEGUNDO.-** Centrada de esta manera la cuestión litigiosa, comenzaremos por analizar la existencia o no de la prescripción alegada. Así, es preciso señalar que la Ley Foral 13/2.000, General Tributaria recoge, en la redacción vigente en el momento de nacer la obligación tributaria, artículo 55, los siguientes plazos de prescripción y sus formas de cómputo “Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos y acciones:

a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.” y el artículo 56, señala; “Cómputo.

El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos supuestos a que se refiere el artículo anterior como sigue:

En el caso a), desde el día en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración.”, de tal manera que terminando el plazo para presentar las declaraciones de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre el Patrimonio correspondiente al año 2.008 el 29 de junio de 2.009, no habría transcurrido los cuatro años. Además, dicho plazos se interrumpen, según el artículo 57 del mismo texto “1. Los plazos de prescripción a que se refieren las letras a), b) y c) del art. 55 se interrumpen:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación de todos o de parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.

Asimismo, los plazos de prescripción para la imposición de sanciones se interrumpirán, además de por las actuaciones mencionadas anteriormente, por la iniciación del correspondiente procedimiento sancionador.”. Señala la recurrente que se ha infringido el plazo para completar las actuaciones inspectoras contenido en el artículo 27 del Decreto Foral 152/2.001, de 11 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, que dispone “Las actuaciones de comprobación, investigación y liquidación se llevarán a cabo en un plazo máximo de doce meses contados desde la fecha en que se notifique al obligado tributario el inicio de tales actuaciones hasta la fecha en que se dicte el acto administrativo que resulte de las mismas, salvo que se acuerde la ampliación de dicho plazo en la forma prevista en el art. 29 de este Reglamento.

A efectos de este plazo, no se computarán las dilaciones imputables al obligado tributario ni los períodos de interrupción justificada en los términos que se especifican en el art. 28 de este Reglamento.”. La fecha de notificación del inicio de las actuaciones inspectoras fue, a la vista del folio cinco vuelto del expediente administrativo fue el día 10 de noviembre de 2.009, con lo que el plazo de un año expiraría el seis de abril de 2.010, salvo que concurriera alguna de las circunstancias previstas en el artículo 28 del mismo texto, que recoge el modo de computar los plazos y los supuestos de interrupción del mismo y así se dice “1. El cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, así como de las de liquidación, se considerará interrumpido justificadamente cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Petición de datos o informes a otros órganos de la Administración de la Comunidad Foral, Administración del Estado, Comunidades Autónomas, Corporaciones locales o a otras Administraciones tributarias de Estados miembros de la Unión Europea o de terceros países, por el tiempo que transcurra entre su petición o solicitud y la recepción de los mismos, sin que la interrupción por este concepto pueda exceder, para todas las peticiones de datos o informes que pudieran efectuarse, de seis meses. Cuando se trate de solicitudes formuladas a otros Estados, este plazo será de doce meses.

b) Remisión del expediente al Ministerio Fiscal, por el tiempo que transcurra hasta que, en su caso, se produzca la devolución de dicho expediente a la Administración tributaria.

c) Cuando concorra alguna causa de fuerza mayor que obligue a la Administración a interrumpir sus actuaciones, por el tiempo de duración de dicha causa.

2. A su vez, se considerarán dilaciones imputables al propio obligado tributario el retraso por parte de éste en la cumplimentación de las solicitudes de información, requerimientos o comparencias formuladas o solicitadas por la Inspección tributaria dentro del ámbito de sus competencias, así como el aplazamiento o retraso de las actuaciones solicitado por el propio contribuyente en los casos en que se considere procedente. Las solicitudes que no figuren íntegramente cumplimentadas no se tendrán por recibidas a efectos de este cómputo hasta que no se cumplimenten debidamente, lo que se advertirá al interesado. A efectos de dicho cómputo, el retraso debido a dilaciones imputadas al contribuyente se contará por días naturales.

3. El contribuyente tendrá derecho, si así lo solicita, a conocer el estado de tramitación de su expediente y el cómputo de las circunstancias reseñadas en los apartados anteriores, incluyendo las fechas de solicitud y de recepción de los informes correspondientes. En los supuestos de interrupción justificada, se harán constar, sin revelar los datos identificativos de las personas o autoridades a quienes se ha solicitado información, las fechas de solicitud y recepción, en su caso, de tales informaciones. Sin perjuicio de ello, cuando el expediente se encuentre ultimado, en el trámite de audiencia, previo a la resolución, el contribuyente podrá conocer la identidad de tales personas u organismos.

4. La interrupción del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras no impedirá la práctica de las que durante dicha situación pudieran desarrollarse.”. También, como causa para dilatar el antedicho plazo de un año, consta en el artículo 29 del repetido Reglamento la posibilidad de que por parte del Director del Servicio se pueda incrementar el mismo. Veamos como “1. El plazo a que se refiere el art. 27 podrá ser ampliado, previo acuerdo del Director del Servicio, por un plazo no superior al inicialmente previsto, cuando concurra, en cualquiera de los ejercicios o tributos a que se refiere la actuación, alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que se trate de actuaciones que revistan especial complejidad. Se entenderá que concurre esta circunstancia a la vista del volumen de operaciones de la persona o entidad, la dispersión geográfica de sus actividades o su tributación en el régimen de los grupos de sociedades, o en régimen de transparencia fiscal internacional.

A estos efectos, y sin perjuicio de su necesaria apreciación a la vista de las circunstancias del caso concreto objeto de comprobación, podrá considerarse que las actuaciones revisten especial complejidad cuando se produzca alguno de los siguientes supuestos:

1º Cuando el volumen de operaciones de la persona o entidad sea igual o superior al requerido para la obligación de auditar sus cuentas.

2º Cuando el incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales de la persona o entidad, la desaparición de los libros o registros contables o su falta de aportación por el contribuyente determine una mayor dificultad en la comprobación que requiera de la ampliación del plazo.

3º Cuando se compruebe la actividad de un grupo de personas o entidades vinculadas y dichas actuaciones requieran la realización de comprobaciones a diversos sujetos pasivos.

4º Cuando el obligado tributario realice actividades fuera del ámbito territorial de la Comunidad Foral, que requieran la realización de actuaciones de comprobación fuera de dicho ámbito territorial, con sujeción a lo previsto en el art. 40 del Convenio Económico.

b) Cuando en el transcurso de las mismas se descubra que el contribuyente ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realice.

A estos efectos, podrá considerarse que el contribuyente ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realiza cuando la Inspección tributaria disponga de datos que pongan de manifiesto la realización por el obligado tributario de cualquier actividad empresarial o profesional respecto de la que no presentó declaración, o de actividades empresariales o profesionales distintas de las declaradas por el mismo.

Se considerará como actividad distinta de la declarada aquélla que hubiera dado lugar a la tributación por el Impuesto sobre Actividades Económicas en grupo distinto a aquél que corresponda al del epígrafe en que se encuentra dado de alta el contribuyente, o cuando se desarrolle la actividad descubierta en una unidad de local no declarada a efectos de dicho Impuesto, así como cuando la actividad hubiera dado lugar a la inscripción en un Código de actividad y de establecimiento en el ámbito de los Impuestos Especiales distinto de aquél en que se encuentre dado de alta el obligado tributario.

2. A efectos de la ampliación del plazo de duración de las actuaciones de comprobación e investigación, la apreciación de la concurrencia de alguna de las circunstancias mencionadas en los apartados anteriores se realizará por el funcionario o unidad funcional que esté desarrollando la actuación de que se trate. La propuesta de ampliación se dirigirá por escrito al Director del Servicio, ponderando la importancia de las circunstancias reseñadas en orden a la necesidad de ampliar el plazo. Cuando sea el Director del Servicio el que aprecie la concurrencia de dichas circunstancias, dictará acuerdo en tal sentido. En ambos casos se concederá al interesado, previamente, un plazo de diez días para que alegue lo que considere oportuno.

El acuerdo del Director del Servicio será motivado, se notificará al interesado y no será susceptible de recurso, sin perjuicio de que se pueda plantear la procedencia o improcedencia de la ampliación del plazo, con ocasión de los recursos y reclamaciones que, en su caso, se interpongan contra la liquidación que finalmente se dicte.

3. El acuerdo del Director del Servicio no podrá dictarse en tanto no hayan transcurrido al menos seis meses desde el inicio de las actuaciones, al objeto de que, durante dicho plazo, pueda apreciarse la necesidad de ampliar su duración. A estos efectos, no se tomarán en consideración las interrupciones justificadas ni las dilaciones imputables al interesado que concurran en la actuación.”. Por otra parte, el efecto de la dilación del plazo de conclusión de las actuaciones inspectoras viene recogido en el artículo 30 del repetido Decreto Foral, que establece “No obstante lo anterior, la interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras anteriores y de las de liquidación, producida por causas no imputables al obligado tributario, en la forma prevista en el apartado 3 del art. 31, o el incumplimiento del plazo previsto para la finalización de las actuaciones, producirá el efecto de que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones realizadas hasta la interrupción injustificada o hasta la finalización del plazo de duración de las mismas.”, es decir, es la falta de interrupción de la prescripción solo cuando exista una dilación de más de seis meses imputable a la administración, cosa que en el presente supuesto no sucede, pues el tres de mayo de 2.010, es decir, antes de los referidos seis meses, se citó de comparecencia al administrado (folio seis del expediente administrativo), sin que consten interrupciones superiores a los seis meses en el mismo expediente por lo que, no habiendo transcurrido el plazo de cuatro años de prescripción contemplado en el artículo 55 a) de la Ley Foral 13/2.000 “Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos y acciones:

a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.”, en relación con el artículo 56 de la misma norma, “1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos supuestos a que se refiere el artículo anterior como sigue:

En el caso a), desde el día en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración; en el caso b), desde la fecha en que finalice el plazo de pago voluntario; en el caso c), desde el momento en que se cometieron las respectivas infracciones; y en el caso d), desde el día en que se realizó el ingreso indebido.”, procede desestimar la alegación realizada y conocer el fondo del asunto.

**TERCERO.-** Entrando en el fondo de la cuestión, el artículo 39 de la Ley Foral 28/1.998 dispone “1. Son incrementos o disminuciones de patrimonio las variaciones en el valor del patrimonio del sujeto pasivo que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley Foral se califiquen como rendimientos.

2. A efectos de lo previsto en el apartado anterior constituyen alteraciones en la composición del patrimonio del sujeto pasivo, entre otras:

a) La transmisión onerosa o lucrativa de cualquier elemento patrimonial.

b) La incorporación al patrimonio del sujeto pasivo de elementos patrimoniales.

c) La sustitución de un elemento que forme parte del patrimonio del sujeto pasivo por otros bienes o derechos que se incorporen a dicho patrimonio como consecuencia de la especificación o del ejercicio de aquél.

d) La cancelación de obligaciones de contenido económico.

3. Se estimará que no existe alteración en la composición del patrimonio:

a) En los supuestos de división de la cosa común.

b) En la disolución de la sociedad conyugal de conquistas o de gananciales o en la extinción del régimen económico matrimonial de participación.

c) En la disolución de comunidades de bienes o en los casos de separación de comuneros.

Los supuestos a que se refiere este apartado no podrán dar lugar, en ningún caso, a la actualización de los valores de los bienes o derechos recibidos.

4. Se estimará que no existe incremento o disminución de patrimonio en los siguientes supuestos:

a) En reducciones del capital. Cuando la reducción de capital, cualquiera que sea su finalidad, dé lugar a la amortización de valores o participaciones, se considerarán amortizadas las adquiridas en primer lugar, y su valor de adquisición se distribuirá proporcionalmente entre los restantes valores homogéneos que permanezcan en el patrimonio del contribuyente.

Cuando la reducción de capital no afecte por igual a todos los valores o participaciones en circulación del contribuyente, se entenderá referida a las adquiridas en primer lugar. Cuando la reducción de capital tenga por finalidad la devolución de aportaciones, el importe de ésta o el valor normal de mercado de los bienes o derechos percibidos minorará el valor de adquisición de los valores afectados, de acuerdo con las reglas del párrafo anterior, hasta su anulación. El exceso que pudiera resultar tributará como incremento de patrimonio.

b) Con ocasión de transmisiones lucrativas por causa de muerte del sujeto pasivo.

c) Con ocasión de las transmisiones lucrativas inter vivos de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional, cuando concurren los siguientes requisitos:

a') Que la transmisión se efectúe en favor de uno o varios descendientes en línea recta.

b') Que el transmitente hubiere ejercido la actividad empresarial o profesional al menos durante los cinco años anteriores y que el adquirente o adquirentes continúen en el ejercicio de la misma actividad realizada por su ascendiente, durante un plazo mínimo de cinco años.

c') Que el ascendiente ponga de manifiesto a la Administración la transmisión efectuada en la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio en que tuvo lugar la misma.

5. Estarán exentos del impuesto los incrementos de patrimonio que se pongan de manifiesto:

a) Con ocasión de las donaciones a que se refiere el apartado 6 del art. 62 de esta Ley Foral.

b) Con ocasión de la transmisión, por mayores de sesenta y cinco años, de su vivienda habitual, a cambio de una renta vitalicia.

c) Con ocasión del pago de deudas tributarias, en los supuestos del apartado 3 del art. 85 de esta Ley Foral.

d) Con ocasión de transmisiones onerosas en las que concurren los siguientes requisitos:

1º Que el importe global de las citadas transmisiones no exceda de 500.000 pesetas durante el año natural.

2º Que la cuantía gravable del incremento de patrimonio no exceda del cincuenta por ciento del importe global de la transmisión. En los supuestos en los que la cuantía gravable del incremento de patrimonio exceda del referido porcentaje únicamente se someterá a gravamen el citado exceso.

6. No se computarán como disminuciones de patrimonio las siguientes:

a) Las no justificadas.

b) Las debidas al consumo.

c) Las debidas a transmisiones lucrativas por actos «inter vivos» o a liberalidades.

d) Las debidas a pérdidas en el juego.

e) Las derivadas de las transmisiones de elementos patrimoniales, cuando el transmitente vuelva a adquirirlos dentro del año siguiente a la fecha de dicha transmisión. Esta disminución se integrará cuando se produzca la posterior transmisión del elemento patrimonial.

f) Las derivadas de las transmisiones de valores o participaciones admitidos a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores españoles, cuando el sujeto pasivo hubiera adquirido valores homogéneos dentro de los dos meses anteriores o posteriores a dichas transmisiones.

g) Las derivadas de las transmisiones de valores o participaciones no admitidos a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores españoles, cuando el sujeto pasivo hubiera adquirido valores homogéneos en el año anterior o posterior a dichas transmisiones.

En los casos previstos en las letras f) y g) anteriores, las disminuciones de patrimonio se integrarán a medida que se transmitan los valores que permanezcan en el patrimonio del sujeto pasivo.

Lo previsto en las letras f) y g) no se aplicará a las transmisiones a que se refiere el párrafo penúltimo del art. 28 de esta Ley Foral.”

**CUARTO.-** Sentado lo anterior, el artículo 16 de la Ley Foral 13/2.000, de 14 de diciembre, General Tributaria de Navarra establece unos principios de interpretación de las normas tributarias y así, dispone; “1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los criterios admitidos en Derecho.

2. En tanto no se definan por el ordenamiento tributario, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.

3. No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones o bonificaciones.

4. En caso de duda en la interpretación de la norma se aplicará el criterio más favorable al obligado tributario.”. Así las cosas, vemos que el legislador foral no realiza ninguna distinción a la hora de excluir de tributación los supuestos de división de la cosa común, no condiciona la exclusión de la tributación a que no se realice ningún exceso de adjudicación, es más, lo excluye de forma expresa, sin ningún tipo de excepción, ni distinción, como hace en el último inciso del apartado 4 a) del precepto, donde se dice “El exceso que pudiera resultar tributaría como incremento de patrimonio.”, a la hora de tratar las reducciones de capital, de manera que, siendo claro el precepto, no cabe al intérprete realizar interpretaciones, menos aún aquellas que, como la realizada por la administración sean de carácter extensivo, por lo que se ha de estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto en nombre y representación de D. AAA, declarando no ajustada a derecho la resolución dictada en relación con el expediente de comprobación e investigación relativos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Física correspondiente al año 2.008 y de imposición de sanción tributaria respecto de dicho impuesto y período, que se revocan y se dejan sin efecto, debiendo estar y pasar la Administración recurrida por esta declaración.

**QUINTO.-** De de conformidad con lo dispuesto en el art. 139 LJCA, se impone a la administración el pago de las costas devengadas en esta instancia.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación,

## FALLO

**1º) Estimar** el recurso contencioso-administrativo interpuesto en nombre y representación de D. AAA frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra de 26 de junio de 2.013, dictada en el expediente nº 420/2.012, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa interpuesta, dictada en relación con el expediente de comprobación e investigación relativos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Física correspondiente al año 2.008 y de imposición de sanción tributaria respecto de dicho impuesto y período, que se revocan y se dejan sin efecto.

**2º) Se impone a la administración el pago** de las costas devengadas en esta instancia.

Llévese el original al Libro de Sentencias de este Juzgado.

Notifíquese a las partes, haciéndoles saber que la presente resolución es firme y contra ella no cabe recurso.

Así lo acuerdo, mando y firmo.

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada fue la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado que la suscribe, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha; doy fe.