



Roj: **STS 1912/2022 - ECLI:ES:TS:2022:1912**

Id Cendoj: **28079130022022100150**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **17/05/2022**

Nº de Recurso: **211/2021**

Nº de Resolución: **578/2022**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAR, Madrid, 28-02-2018,**
STSJ M 10787/2020,
ATS 10988/2021,
STS 1912/2022

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 578/2022

Fecha de sentencia: 17/05/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 211/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo:

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.5

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 211/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 578/2022

Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 17 de mayo de 2022.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 211/2021, interpuesto por el abogado del Estado, en representación y defensa de la Administración General del Estado, contra la sentencia dictada el 21 de octubre de 2020 por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid ("TSJM"), en el recurso núm. 848/2019, en materia del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"].

Ha sido parte recurrida doña Sandra, representada por el procurador de los Tribunales don Arturo Molina Santiago, bajo la dirección letrada de doña María Pérez Aguilar.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. - Resolución recurrida en casación.

El presente recurso de casación se dirige contra la sentencia del TSJM núm. 660/2020 de 21 de octubre, que estimó el recurso núm. 848/2019, interpuesto por la representación procesal de doña Sandra contra tres resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 28 de febrero de 2019, que desestimaron las reclamaciones NUM006, NUM001 y NUM002 deducidas contra los acuerdos de la Agencia Tributaria, desestimatorios de los recursos de reposición planteados contra tres acuerdos sancionadores relativos a IRPF, ejercicio 2012, por infracciones tributarias consistentes en no presentar en plazo la declaración informativa de bienes y derechos en el extranjero (modelo 720).

SEGUNDO. - Tramitación del recurso de casación.

1.- Preparación del recurso. El abogado del Estado, en representación y defensa de la Administración General del Estado, mediante escrito de 3 de noviembre de 2020 preparó el recurso de casación contra la expresada sentencia de 21 de octubre de 2020.

El TSJM tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 2 de diciembre de 2020, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante la Sala Tercera.

2.- Admisión del recurso. La Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 15 de septiembre de 2021, en el que aprecia un interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciado en estos literales términos:

"2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección o, por el contrario, resulta también de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria, como ocurre en el caso particular con la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero regulada en la Disposición adicional decimoctava LGT.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, habrá de ser objeto de interpretación, el artículo 209.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], en relación con la Disposición Adicional decimoctava del mismo texto legal.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA."

3.- Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación). El abogado del Estado, en representación y defensa de la Administración General del Estado, interpuso recurso de casación mediante escrito de fecha 11 de octubre de 2021, que observa los requisitos legales.

Para fundamentar la estimación del recurso de casación y consiguiente anulación de la sentencia impugnada, apunta que del tenor literal del artículo 209.2, primer párrafo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ["LGT/2003"], (BOE núm. 302, de 18 de diciembre), resulta que para la aplicación del



plazo de caducidad de tres meses para la incoación del procedimiento sancionador es necesario que dicho procedimiento se incoe como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección, y no, como aquí ocurre, a consecuencia del incumplimiento de un deber formal de presentar en plazo una declaración tributaria -una declaración informativa-, que no deriva de ninguna actuación ni procedimiento previo de verificación de datos, comprobación o inspección, siendo constitutivo, per se, de una infracción tributaria contemplada en la Disposición adicional 18, apartado 2, de la LGT/2003, sometida al plazo general de prescripción de cuatro años de la acción para sancionar del artículo 189.2 de la LGT/2003.

Considera que ese criterio ha sido avalado por la Sala en la sentencia de 9 de julio de 2020, rca 26/2018, ECLI:ES:TS:2020:2423, referida a la infracción derivada de no presentar a tiempo o presentar extemporáneamente la declaración del resumen anual de IVA, con la que el presente caso guarda una identidad sustancial, aunque aquí se trata de la presentación extemporánea del modelo 720 de declaración de bienes en el extranjero.

Con relación a las demás cuestiones, imprejuizadas, planteadas por la recurrente, aduce que, para el caso de que se estime el recurso de casación, se remite a la resolución del TEAR y a la contestación a la demanda, sin perjuicio de reiterar que sobre el procedimiento de infracción instado por la Comisión y la posible infracción del art. 63 TFUE sobre la libre circulación de capitales no existe ni una discriminación arbitraria ni una restricción encubierta de la libre circulación de capitales y pagos y que no procede el planteamiento de la cuestión prejudicial.

A tenor de lo que expone, efectúa las siguientes conclusiones:

- 1) El régimen jurídico de la Declaración de bienes y derechos en el exterior (Modelo 720) es conforme con el Derecho de la UE.
- 2) En orden a una correcta interpretación de la citada declaración, debe tenerse en cuenta que se aprobó dentro del paquete de medidas adoptadas por España dirigidas a la consolidación fiscal en cumplimiento del memorando firmado entre España y la propia Comisión.
- 3) No concurre una situación de comparabilidad entre los dos casos contrastados por la demanda, es decir, bienes y derechos situados en territorio español y aquellos situados en el extranjero siendo así que resulta evidente que, respecto de los situados fuera de España, no se pueden desplegar las mismas potestades de control tributario habiendo sido puesta de manifiesto dicha idea por la Jurisprudencia del TJUE.
- 4) Dicha obligación informativa no supone restricción de libertad comunitaria alguna estando legitimada la declaración por la propia Comisión y, asimismo, la Jurisprudencia comunitaria.
- 5) Dicha medida está perfectamente justificada toda vez que los instrumentos de intercambio de información a nivel europeo no son suficientes para que España obtenga los datos de los bienes y derechos situados fuera del territorio español en los mismos términos que se pueden obtener a través de este modelo 720 habiéndose revelado como un instrumento de información de gran efectividad para la lucha contra el fraude fiscal por la Administración Tributaria española.
- 6) Respecto a la proporcionalidad del régimen de la infracción formal, baste señalar que se parte de un error de presupuesto al efectuar la comparación entre el régimen sancionador formal de la LGT y el régimen específico del modelo 720 quedando desvirtuado el juicio de proporcionalidad. De hecho, si se efectúa una correcta comparación, no existe tal desproporción.

Finalmente, enfatiza que quedan debidamente probados tanto el elemento objetivo de la sanción como el elemento subjetivo necesario para la imposición de esta, siendo, en consecuencia, plenamente ajustada a Derecho.

4.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación). El procurador don Arturo Molina Santiago, en representación de doña Sandra, presentó escrito de oposición de fecha 22 de noviembre de 2021.

Para fundamentar la desestimación del recurso de casación, expresa que, en su opinión, hay razones para que, en el presente recurso de casación se dicte una sentencia diferente a la de 9 de julio de 2020, rca 26/2018, ECLI:ES:TS:2020:2423, sentencia testigo sobre el incumplimiento de la obligación de presentar en plazo una declaración-resumen anual del IVA y en la que se resuelve que el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT/2003 para el inicio de un procedimiento sancionador en los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección, no es de aplicación al procedimiento



sancionador por la infracción consistente en no presentar a tiempo o presentar extemporáneamente una declaración informativa como la declaración resumen anual del IVA.

Sin que discuta la doctrina respecto de las declaraciones formales del artículo 209 de la LGT/2003, considera que el modelo 720 no es asimilable a dichas declaraciones formales y, por lo tanto, no puede extrapolarse el criterio de la sentencia testigo, al ser distinto el contenido de la declaración porque en la declaración de bienes y derechos en el extranjero (modelo 720) se facilita información situada en el extranjero que no está a disposición de la administración tributaria española por los cauces ordinarios y, atendiendo a las distintas implicaciones respecto de un hecho imponible.

Conforme a lo expuesto, en su opinión, la declaración de bienes y derechos en el extranjero (modelo 720) no es una mera declaración formal, sino que la misma conlleva una liquidación posterior y, en consecuencia, el procedimiento sancionador está sujeto al plazo de caducidad de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT/2003.

5.- Votación, fallo y deliberación del recurso. De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 23 de noviembre de 2021, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por diligencia de ordenación de 8 de marzo de 2022, se unió a efectos de constancia el escrito presentado por el procurador don Arturo Molina Santiago en nombre y representación de doña Sandra , adjuntando como documento la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (" TJUE") de 27 de enero de 2022, dictada en el asunto Comisión/España C-788/19.

Por providencia de fecha 16 de marzo de 2022 se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 3 de mayo de 2022, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - La controversia jurídica.

La presente casación suscita una temática, abordada ya con anterioridad, relativa a la virtualidad de la admonición del artículo 209.2 LGT, en cuya virtud, transcurrido el plazo de seis meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección ya no será posible iniciar un procedimiento sancionador respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del anterior procedimiento, planteamiento que se establece respecto de las sanciones impuestas a las recurrente por la presentación extemporánea de unas declaraciones informativas sobre bienes y derechos situados en el extranjero.

SEGUNDO. - Remisión a la jurisprudencia

Procederá reiterar nuestros previos pronunciamientos en virtud del principio de unidad de doctrina y de seguridad jurídica, vectores de la funcionalidad del recurso de casación, como "instrumento por excelencia para asegurar la uniformidad en la aplicación judicial del derecho ", de acuerdo con el Preámbulo de la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial.

En particular, procede estar a lo que expusimos en nuestra sentencia de 29 de abril de 2022, rca. núm. 7831/2020:

"TERCERO.- *El criterio interpretativo de la Sala con respecto a la cuestión con interés casacional.*

Ambas partes, como se ha podido comprobar, basan sus alegaciones, esencialmente, en dos pronunciamientos de esta Sala. La lectura que hacen, sin embargo, es divergente, de ahí la oportunidad de comenzar recogiendo nuestro criterio.

En nuestra sentencia de 26 de mayo de 2021 rec. cas. 6368/2019 afirmamos:

"La conclusión, por tanto, se impone en el sentido de considerar que el art. 209.2 de la LGT no rige con carácter general a todas las actuaciones de aplicación de los tributos y que su ámbito de aplicación queda acotado a los ámbitos subjetivos y objetivos que expresamente se recogen en su texto, respecto de este último, sólo es aplicable a los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de " un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección"



finalizados mediante liquidación o resolución -sobre el modo de finalización si cabría matizaciones, que no son del caso-.

Ciertamente, el instituto de la caducidad en los procedimientos posee su fundamento en el art. 9.3 de la CE, principio de seguridad jurídica, reforzado, si cabe, en el procedimiento sancionador, con el fin de que el ejercicio de la potestad sancionadora no se retrase más allá de un tiempo razonable; fundamento que hace aconsejable, como aspiración, en beneficio de la garantía de los ciudadanos frente a los poderes públicos, que se regule legalmente en los procedimientos sancionadores este aspecto, evitando que el inicio del procedimiento contra alguna persona se demore en demasía creando una situación indeseable de incertidumbre.

Ahora bien, ha de convenirse que no estamos ante un mandato constitucional al legislador que le imponga inexorablemente que se establezca en los procedimientos sancionadores con carácter universal plazos de caducidad, por lo que queda a criterio y oportunidad del que posee la potestad legislativa regular esta materia en el ámbito tributario.

Ningún reparo, en este, sentido cabe hacerle al texto del art. 209.2 de la LGT, ni a su acotación, de suerte que, como se pone de manifiesto en la doctrina jurisprudencial es posible, y lícito, que para los supuestos de procedimientos sancionadores no incluidos en el texto del art. 209.2 de la LGT, el inicio del procedimiento sancionador pueda alargarse durante todo el tiempo que la ley le autoriza a la Administración Tributaria para perseguir sin prescribir la infracción tributaria.

Como se pone de manifiesto por la parte recurrida, el antecedente del art. 209.2 ha de buscarse en el art. 49.2.j) del RD 939/1986, del que emanó una abundantísima jurisprudencia, y que tenía su razón de ser en la separación de los procedimientos de inspección y sancionador que se contemplaba, ya, en Ley 1/1998, de derechos y garantías de los contribuyentes. La aprobación de un nuevo reglamento sancionador en su desarrollo, el aprobado por R.D. 1930/1998, añadió un apartado j) al artículo 49.2 del reglamento de inspección aprobado por R.D. 939/1986. El art. 209.2 de la LGT viene predeterminado por aquella innovación, y trata de regular un supuesto concreto que se va a producir al separar las actuaciones de comprobación e investigación del procedimiento sancionador, lo que en principio delimita un ámbito bien definido, que es ampliado en la redacción del precepto sólo y exclusivamente respecto de los procedimientos iniciados mediante declaración y procedimiento de verificación de datos.

Son estos, los comprendidos en el art. 209.2 de la LGT, a los únicos a los que se le aplica el precepto, quedando excluidas todas aquellas actuaciones de aplicación de los tributos, con el amplísimo elenco de procedimientos tributarios, no incluidas; quizás, como especula el Abogado del Estado, porque en dichos procedimientos se tiene el convencimiento de que de forma real y efectiva la Administración ya dispone, o debe disponer, de los datos necesarios para iniciar el procedimiento sancionador, lo que no se asegura que ocurra en otras actuaciones. Es cierto, por tanto, que como se recoge en la sentencia de instancia, desde que no se presenta la declaración resumen anual la Administración ya dispone de los datos precisos para sancionar.

Lo aconsejable, por tanto, sería que si el motivo del plazo es precisamente poder tener a disposición los datos necesarios para sancionar, se estableciera un plazo de caducidad para supuestos como el que nos ocupa, pero lo cierto es que, legalmente, no se contempla el mismo, lo que hubiera exigido un mandato en dicho sentido, y la declaración del resumen anual del IVA, a pesar de la denominación, resulta completamente extraña a los procedimientos que se inician mediante declaración, en los términos que prevé el art. 128 de la LGT, en relación con el 133 del Real Decreto 1065/2007.

Por todo lo dicho, debe responderse afirmativamente en el sentido de que sí resulta de aplicación el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección; sin que sea de aplicación al procedimiento sancionador por infracción de no presentar a tiempo o presentar extemporáneamente la declaración resumen anual del IVA".

A la vista de ello mantenemos que el plazo de caducidad del artículo 209.2 de la Ley General Tributaria no resulta aplicable al procedimiento sancionador que nos ocupa puesto que no se ha iniciado como consecuencia de ninguno de los cuatro procedimientos expresamente previstos en dicho artículo, regulados en los artículos 128 a 140 y 145 a 159 de dicha Ley, sino que derivan de la presentación voluntaria, pero fuera de plazo, de las declaraciones informativas de bienes situados en el extranjero.

Por ello, a la cuestión con interés casacional consistente en "Determinar si el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de



verificación de datos, comprobación o inspección; o, por el contrario, resulta también de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria", respondemos que "el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, no resulta de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria, en particular no es aplicable en el caso de presentación extemporánea de la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero".

CUARTO. - *Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.*

La Abogacía del Estado solicita la estimación del recurso con la consiguiente anulación de la sentencia recurrida al considerarla contraria a derecho y que, interpretando correctamente los preceptos identificados en el auto de admisión determine que:

- El plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección, no resultando, por tanto, de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria.

Apostilla que la estimación del recurso ha de llevar a esa Sala a la desestimación del recurso del obligado contra la resolución del TEAR y a la confirmación, por tanto, de la sanción recurrida.

Habiéndosele dado traslado de la sentencia del TJUE, el Abogado del Estado solicitó que se continuase con el procedimiento hasta dictar sentencia acorde con su postura.

Por su parte, la Sra. Adriana, considerando que la sentencia impugnada se ajusta plenamente a derecho, solicita que se desestime íntegramente el recurso y confirme íntegramente la sentencia recurrida. Ahora bien, solo para el caso de que la Sala proceda a estimar el recurso de casación y, por ende, casar y anular la sentencia impugnada, la Sra. Adriana formula pretensión subsidiaria, tras exponer que la anulación conduciría directamente al análisis del recurso contencioso administrativo, observando que en este caso, la cuestión analizada, -en tanto que fue la única tenida en cuenta para la estimación del recurso contencioso administrativo-, fue la de la aplicación al caso del art. 209.2 de la LGT, prescindiendo de analizar el resto de las cuestiones planteadas.

Hace hincapié en que quedó imprejuizado el resto de los motivos hechos valer en la instancia, que fueron, además de la caducidad de la acción para imponer las sanciones por el transcurso del plazo del artículo 209.2 LGT, los dos siguientes:

- la sanción impuesta vulneraba la normativa comunitaria y el derecho interno español, ya que infringía la libre circulación de personas y capitales, y el principio de proporcionalidad, habiéndose incumplido por el Estado el deber de transposición de las normas comunitarias y señala el Dictamen de la Comisión Europea de 15 de febrero de 2017 que ha originado que el 6 de junio de 2019 se haya interpuesto por la Comisión Europea el correspondiente recurso frente a España por incumplimiento ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.
- y la ausencia de culpabilidad en su conducta, sin que estuviese debidamente motivado por la AEAT el elemento subjetivo de la culpabilidad.

Por tanto, al anular ahora la sentencia, conforme al principio de tutela judicial efectiva, debería entrarse a conocer del resto de motivos

Es por ello por lo que solicita la retroacción al momento anterior a aquel en que se dictó la sentencia recurrida, por la distinta posición que las partes han tenido en la relación procesal durante el recurso contencioso seguido ante el TSJ de Madrid y en el recurso de casación.

Es importante destacar que una vez conocida la STJUE de 27 de enero de 2022 se les dio traslado a las partes, como se ha indicado en los antecedentes. El fallo de esa sentencia es "declarar que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 63 TFUE y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de 2 de mayo de 1992:

- al disponer que el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero tiene como consecuencia la imposición de las rentas no declaradas correspondientes al valor de esos activos como "ganancias patrimoniales no justificadas" sin posibilidad, en la práctica, de ampararse en la prescripción;
- al sancionar el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero con una multa proporcional del 150 % del impuesto



calculado sobre las cantidades correspondientes al valor de dichos bienes o derechos, que puede acumularse con multas de cuantía fija, y

- al sancionar el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero con multas de cuantía fija cuyo importe no guarda proporción alguna con las sanciones previstas para infracciones similares en un contexto puramente nacional y cuyo importe total no está limitado".

En consecuencia, procede declarar haber lugar al recurso de casación y anular la sentencia recurrida, y acordar la retroacción de actuaciones al momento anterior a aquel en que se dictó la sentencia recurrida, para que el tribunal de instancia, con libertad de criterio, se pronuncie sobre los motivos esgrimidos por doña Adriana ante él: vulneración del derecho de la Unión Europea, (en línea con la STJUE de 27 de enero de 2022) y ausencia de culpabilidad.

No formulamos ninguna consideración sobre la proyección de dicha sentencia del TJUE en el presente recurso, ni en otros en los que se ha planteado una cuestión con interés casacional similar, dado que las alegaciones realizadas por las partes y las pretensiones contenidas en sus respectivos escritos de interposición y oposición no lo permiten. Tales consideraciones quedan pendientes para otros recursos que también han sido admitidos en los que la cuestión con intereses casacional sí nos aboca a tal análisis, y, por ende, será en las correspondientes sentencias donde fijaremos doctrina al respecto."

TERCERO. - Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, procede, en función de todo lo razonado precedentemente declarar lo siguiente:

"El plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, no resulta de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria, en particular no es aplicable en el caso de presentación extemporánea de la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero".

A la vista de esta doctrina, procede, estimar el recurso de casación anulando el pronunciamiento de instancia en cuanto diverge de la expresada jurisprudencia.

Por otro lado, conforme a lo anteriormente expresado y, en línea con lo interesado por la parte recurrida al adjuntar la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de enero de 2022, Comisión/España, C-788/19, dada la estimación del recurso de casación, procede ordenar la retroacción de actuaciones, para que el tribunal de instancia resuelva el recurso contencioso-administrativo.

CUARTO. - Costas.

De conformidad con el artículo 93.4 LJCA no apreciándose mala fe o temeridad en ninguna de las partes no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1.- Declarar, en tanto que criterios interpretativos, los expresados en el Fundamento de Derecho Tercero, en virtud de la remisión a las sentencias de 29 de abril de 2022, rca. núm. 7831/2020; y de 26 de mayo de 2021 rca. cas. 6368/2019.

2.- Declarar haber lugar al recurso de casación núm. 211/2021 interpuesto por la abogacía del Estado contra la sentencia núm. 660/2020 de 21 de octubre (recurso núm. 848/2019), sentencia que se casa y anula, ordenando la retroacción de actuaciones al momento anterior a aquel en que se dictó, para que el tribunal de instancia, conforme a lo expuesto, resuelva el recurso contencioso-administrativo, interpuesto por doña Sandra contra las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 28 de febrero de 2019 (IRPF, ejercicio 2012, infracciones tributarias consistentes en no presentar en plazo la declaración informativa de bienes y derechos en el extranjero, modelo 720) a tenor de los motivos esgrimidos por la expresada recurrente.

3.- Sin costas.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.