BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ050184

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia de 7 de marzo de 2013**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 675/2012***SUMARIO:**

Deuda tributaria. Recargos por declaración extemporánea. Reducción. Resulta de aplicación en el supuesto en que el sujeto pasivo solicita el aplazamiento de la deuda tributaria al tiempo que presenta la liquidación extemporánea y paga en su integridad antes de vencer el plazo del aplazamiento e incluso antes de resolverse la solicitud.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 27.5 y 65.

RD 939/2005 (RGR), art. 46.

PONENTE:*Doña Mercedes Pedraz Calvo.*

Magistrados:

Don ANA ISABEL RESA GOMEZ

Don CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA

Don LUCIA ACIN AGUADO

Don MARIA ASUNCION SALVO TAMBO

Don MERCEDES PEDRAZ CALVO

SENTENCIA

Madrid, a siete de marzo de dos mil trece.

Visto el recurso contencioso-administrativo que ante esta Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y bajo el número 675/2012, se tramita a instancia de ASSIGNIA INFRAESTRUCTURAS S.A. representada por el Procurador Sr. Soto Fernández contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 22 de septiembre de 2011, sobre IVA, y en el que la Administración demandada ha estado representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado; siendo la cuantía del mismo 25.398,15 euros. Ha sido Ponente la Magistrado D^a MERCEDES PEDRAZ CALVO.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

La recurrente indicada interpuso recurso contencioso-administrativo ante esta Sala contra la Resolución de referencia mediante escrito de fecha 5 de diciembre de 2011. Por Decreto del Sr. Secretario de la Sección se acordó tener por interpuesto el recurso, ordenando la reclamación del expediente administrativo.

El recurso fue turnado a la Sección Séptima.

Segundo.

En el momento procesal oportuno la parte actora formalizó la demanda mediante escrito en el cual, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estimó de rigor, termino suplicando se dicte sentencia por la que se anule el acto administrativo impugnado y se dicte una nueva liquidación aplicando la reducción del 25% del recargo prevista en el art. 27.5 LGT ordenando en consecuencia la devolución de la cantidad indebidamente ingresada por ese concepto, junto con los intereses devengados y que se devenguen hasta su completo pago.

Tercero.

El Abogado del Estado contestó a la demanda para oponerse a la misma, y con base en los fundamentos de hecho y de derecho que consideró oportunos, terminó suplicando la inadmisibilidad y subsidiariamente la desestimación del recurso.

Cuarto.

Por providencia de 26 de octubre de 2012 se acordó por la Sección Séptima la remisión de este recurso a esta Sección Sexta, ante la que continuó el trámite del recurso, dictándose providencia señalando para votación y fallo del recurso el día 29 de enero de 2013.

Quinto.

La Sala suspendió el señalamiento a fin de oír a la parte actora en relación con la causa de inadmisibilidad alegada por el Abogado del Estado.

Se dictó nueva Providencia señalando para votación y fallo del recurso la fecha del 5 de marzo de 2013, en que se deliberó y votó habiéndose observado en su tramitación las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Primero.

Es objeto de impugnación en el presente recurso contencioso-administrativo resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 22 de septiembre de 2011 resolviendo la reclamación económico-administrativa RG 41633-10 interpuesta por ASSIGNIA INFRAESTRUCTURAS S.A. contra acuerdo de la AEAT de 28 de abril de 2010 desestimando el recurso de reposición interpuesto contra liquidación de 11 de marzo de 2010 de recargo por presentación fuera de plazo de la autoliquidación del modelo 320 IVA grandes empresas correspondiente al ejercicio 2008, periodo 2, importe 109.302,49 euros.

La actora presentó autoliquidación del modelo 320 citado correspondiente al ejercicio 2008 el día 10 de julio de 2009, siendo así que la presentación debía haberse producido antes del 24 de marzo de 2008, con un retraso de 473 días.

Se realizó por tanto la presentación fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración de un autoliquidación con cuota a ingresar, siendo el retraso superior a doce meses.

Segundo.

Procede examinar en primer lugar la causa de inadmisibilidad alegada por el Abogado del Estado. Su alegación se fundamenta en que, a la vista de la documentación de la que se le ha dado traslado no consta que la actora aportase el acuerdo societario acreditando su voluntad de accionar, ni se acompaña poder alguno que acredite que se ha ejercitado la acción judicial por la recurrente cumpliendo los requisitos estatutariamente establecidos para ello. La alegación se formula al amparo del art. 69 letra b) de la ley jurisdiccional .

El Tribunal Supremo, entre otras en la sentencia de 21-XII-98 ha resuelto: "debemos pronunciarnos sobre la inadmisibilidad aducida por el Abogado del Estado, en su escrito de contestación a la demanda, al amparo del artículo 82 b) de la Ley de la Jurisdicción de 1956 (LJCA), por falta de legitimación de la recurrente al no haberse aportado los Estatutos en los que resulte la competencia del órgano para adoptar el correspondiente acuerdo para recurrir el Real Decreto objeto de la pretensión actora, no haberse acreditado que la representación de la Federación recurrente corresponda al Presidente y que esta condición la ostente quien aparece como tal en el poder. Motivo que no puede prosperar porque siendo un defecto subsanable la omisión de la aportación de la documentación acreditativa de dichos extremos, según reiterada jurisprudencia de esta Sala, la representación procesal de la parte actora, una vez conocida la alegación de la Administración demandada, por medio de escrito presentado el 20 de junio de 1996 incorpora a los autos los documentos justificativos de la concurrencia de los requisitos subjetivos precisos para la viabilidad del recurso interpuesto, ..".

Se trata pues de una causa de inadmisibilidad subsanable. En el supuesto enjuiciado, la recurrente ha aportado, una vez que la Sala le requirió al efecto, dado que en el recurso no se produjo el trámite de conclusiones, documentación al respecto: se trata de una copia de la escritura de poder especial otorgada por el Consejero Delegado de la empresa, por el que se otorga poder a dos personas para, entre otras cuestiones, decidir sobre la interposición de recursos contencioso-administrativos ante la jurisdicción contencioso-administrativa con plenas facultades a los efectos de lo dispuesto en el artículo 45.2.d) de la Ley 29/1998 de la jurisdicción contencioso-administrativa .

Previamente se había aportado certificación testimoniada notarialmente, emitida por una de esas dos personas señalando que en virtud de las instrucciones del Consejo de Administración adoptó la decisión de interponer este recurso.

Resulta en consecuencia que antes de interponerse el recurso se había autorizado a quién adoptó el acuerdo para decidir al respecto, debiendo en consecuencia desestimarse la causa de inadmisibilidad alegada por el Abogado del Estado.

Tercero.

La actora considera que, al amparo de lo dispuesto en el art. 27.5 de la Ley General Tributaria, "el administrado que presenta una liquidación extemporánea pero cuya intención es la de pagar, se vea bonificado con un descuento equivalente al 25% respecto a aquel que ni paga ni aplaza".

El artículo 27 LGT regula los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

En el párrafo 5 se establece:

"El importe de los recargos a que se refiere el apartado 2 anterior se reducirá en el 25 por ciento siempre que se realice el ingreso total del importe restante del recargo en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley abierto con la notificación de la liquidación de dicho recargo y siempre que se realice el ingreso total del importe de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea o de la liquidación practicada por la Administración derivada de la declaración extemporánea, al tiempo de su presentación o en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley, respectivamente, o siempre que se realice el ingreso en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de dicha deuda que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado al tiempo de presentar la autoliquidación extemporánea o con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley abierto con la notificación de la liquidación resultante de la declaración extemporánea.

El importe de la reducción practicada de acuerdo con lo dispuesto en este apartado se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando no se hayan realizado los ingresos a que se refiere el párrafo anterior en los plazos previstos incluidos los correspondientes al acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento."

Los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo tratan de estimular la presentación espontánea fuera del plazo establecido de las autoliquidaciones o declaraciones tributarias, con la exigencia de un recargo, que es una consecuencia menos gravosa para el obligado que si persiste en el incumplimiento y media un requerimiento de la Administración, supuesto en el que debería abonar intereses de demora además de verse incurso en un procedimiento sancionador del que podría derivarse la imposición de una sanción.

Sobre esa base, el apartado 1 del art. 27 LGT define esos recargos diciendo que son « prestaciones accesorias que deben satisfacer los obligados tributarios como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones fuera de plazo, sin requerimiento previo ».

El apartado 5 cuya aplicación al supuesto de autos forma el núcleo decisorio de este litigio fue introducido por la ley 36/2006 de 29 de noviembre para incorporar un descuento del 25% en el importe de los recargos: el texto legal deja claro que es la Administración la que debe liquidar el recargo, pues este no se incluye en ningún caso en la autoliquidación presentada por el contribuyente, y por tanto no puede ingresarse el recargo con la autoliquidación.

Resulta por tanto que:

- a) La liquidación del recargo corre a cargo de la Administración.
- b) La liquidación se llevará a cabo una vez presentada e ingresada la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea o, si se ha solicitado el aplazamiento o fraccionamiento, en los plazos fijados por los correspondientes acuerdos concedidos con garantía.
- c) La reducción del 25% se realizará siempre que se realice el ingreso del 75% restante en el plazo establecido en el art. 62.2 LGT, plazo que se abre con la notificación de la liquidación del recargo.

En este caso ocurrió lo siguiente:

- La actora solicitó el aplazamiento junto con la presentación de su autoliquidación extemporánea.
- Quince días más tarde pagó las liquidaciones tributarias.

La actora considera que si pagó antes de vencer el plazo del aplazamiento, y antes incluso de resolverse esta solicitud, procede la reducción del recargo solicitada.

La Administración considera que para que proceda la reducción del recargo tienen que darse estas circunstancias:

- Ingreso total de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea, lo que no hizo la entidad.
- Solicitar el aplazamiento con garantía de aval o certificado de seguro de caución, lo que tampoco hizo la entidad.

La actora presentó sus autoliquidaciones y solicitó el aplazamiento con garantía hipotecaria, y antes de que la Administración resolviera sobre la solicitud de aplazamiento pagó la deuda.

La AEAT entiende que una vez realizada por el contribuyente su elección de la vía para obtener la reducción del recargo, como es la solicitud de aplazamiento, desiste de ella mediante el hecho de ingresar el total adeudado, pero si hubiese aportado aval con la solicitud de aplazamiento no podría negarse la reducción. Le niega la reducción porque lo que hace es ofrecer una hipoteca, y esto en realidad, concluye la Administración, supone que no ejerció en tiempo y forma el derecho a obtener la reducción del recargo.

Expresado de otra manera: para la Administración el posterior desistimiento de la solicitud de aplazamiento con garantía inmobiliaria no puede implicar una retroacción al momento de la presentación de la autoliquidación con "renacimiento" a optar de nuevo por una de las vías que permiten la reducción del recargo.

El art. 65 LGT establece en su párrafo 5 que " La presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo, pero no el devengo del interés de demora ."

El art. 46 del Reglamento General de Recaudación establece en su apartado 1 letra a):

" Artículo 46. Solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento.

1. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento se dirigirán al órgano competente para su tramitación dentro de los plazos siguientes:

a. Deudas que se encuentren en periodo voluntario de ingreso o de presentación de las correspondientes autoliquidaciones: dentro del plazo fijado para el ingreso en el artículo 62.1 , 2 y 3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , o en la normativa específica. A estos efectos, en el caso de deudas resultantes de autoliquidaciones presentadas fuera de plazo, sólo se entenderá que la solicitud se presenta en periodo voluntario cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente junto con la autoliquidación extemporánea ."

Y en el apartado 4:

"4. Cuando se solicite la admisión de garantía que no consista en aval de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución, se aportará, junto a la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y a los documentos a que se refiere el apartado 3.b, c y d, la siguiente documentación:

a. Declaración responsable y justificación documental de la imposibilidad de obtener dicho aval o certificado de seguro de caución, en la que consten las gestiones efectuadas para su obtención.

b. Valoración de los bienes ofrecidos en garantía efectuada por empresas o profesionales especializados e independientes. Cuando exista un registro de empresas o profesionales especializados en la valoración de un determinado tipo de bienes, la valoración deberá efectuarse, preferentemente, por una empresa o profesional inscrito en dicho registro.

c. Balance y cuenta de resultados del último ejercicio cerrado e informe de auditoría, si existe, en caso de empresarios o profesionales obligados por ley a llevar contabilidad."

Incluso se contempla por el RGR la posibilidad de presentar una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago con dispensa de garantías.

En el caso de concederse la solicitud según dispone el artículo 48 pfo. 6 "La garantía deberá formalizarse en el plazo de dos meses contados a partir del día siguiente al de la notificación del acuerdo de concesión cuya eficacia quedará condicionada a dicha formalización."

En el texto del acuerdo de liquidación del recargo por presentación fuera de plazo de la autoliquidación se razona:

"El importe del recargo se reduce en el 25 por ciento si se cumplen estas dos condiciones:

1. Que el importe del recargo reducido, una vez practicada su liquidación, se ingrese en el plazo del pago en período voluntario abierto con la notificación de la misma.

2. Que la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea se ingrese al tiempo de su presentación o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de dicha deuda que la

Administración hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado al tiempo de presentar dicha autoliquidación.

En este caso no procede practicar reducción en el recargo ya que la Administración no ha concedido el aplazamiento o fraccionamiento de la deuda resultante de la autoliquidación o ha sido concedido con garantía distinta de aval o certificado de seguro de caución".

La lectura del artículo 27.5 LGT de aplicación permite comprobar que se está condicionando la reducción al ingreso en el plazo del art. 62.2: en este caso, no se efectuó el ingreso con la presentación de la autoliquidación extemporánea ni dentro del plazo fijado en el acuerdo de aplazamiento porque este acuerdo no se produjo. Lo que tuvo lugar fue una solicitud de aplazamiento con ofrecimiento de garantía hipotecaria, y en el plazo de quince días, antes de que la Administración resolviera esta solicitud y dentro de los plazos señalados por el art. 62.2, se ingresó el importe de la autoliquidación.

Como señala la recurrente en su escrito de demanda, en caso contrario resultaría que es más beneficioso aplazar o fraccionar el pago de una deuda que abonarla a los quince días de presentar la autoliquidación extemporánea, renunciando a la solicitud de aplazamiento.

No puede excluirse de esta reducción a la parte actora con base en que no solicitó el aplazamiento con aval o certificado de seguro de caución, porque del texto del art. 27.5 LGT resulta que se menciona que el aplazamiento se hubiera "concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución"; y a continuación se hace referencia a que el obligado al pago lo hubiera "solicitado al tiempo de presentar la autoliquidación extemporánea" redacción que no permite excluir las otras formas de solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago.

Con fundamento en estas consideraciones procede estimar el recurso y como solicita la demandante, ordenar a la Administración que dicte una nueva liquidación del recargo litigioso, con la reducción del 25%.

Cuarto.

La reforma de la ley jurisdiccional en materia de costas procesales se publicó en el BOE de 11 de octubre de 2011, señalando su disposición final que entraría en vigor a los veinte días de dicha publicación. Por lo tanto entró en vigor el día 31 de octubre de 2011 y quedó redactado como sigue:

"art. 139.1. En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, 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." .

Procede en consecuencia condenar al pago de las costas a la Administración que ha visto rechazada su pretensión de inadmisión y subsidiariamente desestimación del recurso contencioso-administrativo.

Por lo expuesto, vistos los preceptos legales de aplicación.

FALLO

Que debemos ADMITIR Y ESTIMAR como ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de ASSIGNIA INFRAESTRUCTURAS S.A . contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 22 de septiembre de 2011, descrita en el fundamento jurídico primero de esta sentencia, la cual anulamos por no ser conforme a derecho. Con condena al pago de las costas a la Administración.

Al notificarse la presente sentencia se hará la indicación de recursos que previene el artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985 de 1 de julio, del Poder Judicial .

Así por esta nuestra Sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la Oficina Pública de origen, a los efectos de legales oportunos, junto con el expediente de su razón, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION. - Leída y publicada fue la anterior Sentencia por el Iltna. Sra. Magistrado Ponente de la misma, en el día de la fecha, estando celebrando Audiencia Pública la sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional.

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.