

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ055432

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 16 de septiembre de 2014

Vocalía 5.<sup>a</sup>

R.G. 1299/2011

**SUMARIO:**

**Deuda Tributaria.** *Recargos por declaración extemporánea y Crédito concursal.* En el caso que se analiza, la entidad alega que al tratarse de un crédito concursal, no se puede exigir el recargo por presentación extemporánea. Es decir, la entidad admite la presentación fuera de plazo de la declaración a ingresar sin requerimiento previo de la Administración, no obstante considera que no puede aplicarse recargo alguno, podemos situar su pretensión en que considera que no se puede practicar la liquidación por recargo en aplicación del art. 55 de la Ley 22/2003 (Ley Concursal). Pues bien, el art. 55 de la Ley 22/2003 (Ley Concursal), se refiere a las ejecuciones singulares y a los apremios administrativos o tributarios, sin embargo, el objeto de la presente reclamación lo constituye la liquidación practicada a la entidad por recargo por presentación fuera de plazo de una autoliquidación, liquidación que es ajustada a derecho de conformidad con el art. 27 de la Ley 58/2003 (LGT). Con la notificación de dicha liquidación se concede a la entidad el plazo para el pago de la deuda en período voluntario en los términos que recoge el art. 62.2 de la misma Ley 58/2003 (LGT). El período ejecutivo se iniciará al día siguiente del vencimiento del plazo concedido para el pago a que se refiere el mencionado art. 62.2 de la misma Ley 58/2003 (LGT), y el procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada a la entidad según dispone el art. 167.1 de la Ley 58/2003 (LGT). De conformidad con lo anterior, con la notificación a la entidad de la liquidación del recargo por presentación extemporánea de autoliquidación, no se ha iniciado una ejecución singular ni procedimiento de apremio alguno contra el patrimonio del deudor, por lo que no se contraviene lo dispuesto en el art. 55 de la Ley 22/2003 (Ley Concursal). **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 22/2003 (Ley Concursal), arts. 55, 154 y 158.

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 164.

RD 1624/1992 (Rgto IVA), art. 71.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 27, 62, 161 y 167.

**SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, vista la reclamación económico-administrativa, que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, promovida por la entidad **X, S.A.U.**, con NIF: ..., y en su nombre y representación por **D. A.**, con domicilio a efectos de notificaciones en Coslada, Madrid, Avenida de San Pablo, 26 bis, planta 2, oficina 4, interpuesta contra el acuerdo de liquidación por presentación fuera de plazo de la autoliquidación modelo 303 AUTOLIQUIDACIÓN IMPUESTO VALOR AÑADIDO correspondiente al período 05 de 2010, dictado por la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia estatal de Administración Tributaria, sede de ..., por importe de 92.118,75 euros.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero:**

En fecha 24 de enero de 2011, la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de ..., dicta acuerdo de liquidación por presentación fuera de plazo de la autoliquidación modelo 303 del período 05/2010.

El motivo de regularización fue el siguiente:

*“El plazo para la presentación de la citada autoliquidación terminó el día 21-06-2010. Por lo tanto, ha presentado la misma con un retraso de 18 días.*

*La presentación fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración de una autoliquidación con cuota a ingresar, cuando el retraso es inferior o igual a tres meses supone que se liquide un recargo del 5% de la cantidad resultante de la autoliquidación, sin que sea exigible interés de demora ni se imponga sanción alguna por dicho retraso.*

*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, incluso en el caso de que para el otorgamiento del aplazamiento o fraccionamiento no sea necesaria la constitución de garantía por razón de la cuantía, 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 no se ha ingresado ni solicitado, en los términos establecidos en la normativa aplicable, aplazamiento o fraccionamiento de la deuda resultante de la autoliquidación al tiempo de presentar la misma.”*

*La Administración desestimó las alegaciones de la reclamante en base a lo siguiente:*

*“Se desestiman las alegaciones presentadas ya que el art. 27 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, no contempla que el hecho de haber declarado un concurso voluntario, sea una causa para la anulación de la propuesta de recargo generada”*

El acuerdo de liquidación se notifica el 7 de febrero de 2011.

#### **Segundo:**

En fecha 7 de marzo de 2011 interpone reclamación económico administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Central.

Tras la puesta de manifiesto del expediente, presenta escrito en fecha 24 de mayo de 2012 en el que formula, en síntesis, las siguientes alegaciones:

Que la entidad fue declarada en concurso voluntario de acreedores mediante Auto de fecha 28 de mayo de 2010, por lo que el crédito relativo a los días 1 a 28 de mayo es concursal y no puede abonarse en los plazos legalmente establecidos por la norma tributaria. Es por ello, que hizo un reconocimiento de dicho crédito que, además, fue comunicado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria conforme a lo previsto en la Ley Concursal.

Señala que al estar ante un crédito concursal, no cabe la exigencia de recargo alguno sobre dicho crédito, dado que no ha podido ser pagado una vez declarado el concurso, ex artículo 49 de la Ley Concursal, más aún teniendo en cuenta las especiales circunstancias de dicho crédito, relativo a un período inmediatamente anterior a la fecha de declaración del concurso. Alude a las Sentencias del Tribunal Supremo de 1 y 20 de septiembre de 2009, relativas a la calificación de los créditos por IVA, así como a distintas sentencias de la Audiencia Provincial de Salamanca y Córdoba en cuanto a lo no exigibilidad de los recargos acordados después de la declaración de concurso.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero:**

Este Tribunal Económico Administrativo Central es competente para conocer de la reclamación económico administrativa que se examina, que ha sido interpuesta en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003 de 17 de diciembre General Tributaria y en el RD 520/2005 de 13 de mayo por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, de aplicación a este procedimiento.

La cuestión a resolver en la presente reclamación consiste en determinar si procede la exigencia del recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

#### **Segundo:**

Las alegaciones de la entidad reclamante se centran en considerar que la entidad ha sido declarada en concurso voluntario mediante Auto de fecha 28 de Mayo de 2010, dictado por el Juzgado de lo mercantil número 1

de los de Madrid, procedimiento 374/2010 y que de conformidad con los artículos 154 a 158 de la Ley 22/2003 Concursal, una vez declarado el concurso, el crédito relativo a los días 1 a 28 de mayo es concursal y, por lo tanto, no pueden abonarse en los plazos legalmente establecidos por la norma tributaria y ello por imperativo legal, según lo establecido respecto a los mismos en la Ley concursal.

Es por ello, que la entidad presentó dos autoliquidaciones correspondientes al mes de mayo, una por el crédito relativo a los días 29 a 31 de mayo, que al no ser concursal debía liquidarse en plazo, presentando autoliquidación modelo 303 por importe de 6.140,34 euros el 21 de junio de 2010 y otra complementaria por el reconocimiento del crédito que comunicó a la Agencia Tributaria mediante la autoliquidación modelo 303 de 9 de julio de 2010 y que ha servido de base para calcular el recargo por declaración extemporánea aquí impugnado.

Alega que ha actuado conforme a derecho, ya que la única forma de poder distinguir los dos créditos era presentar las dos autoliquidaciones y que el hecho de que el crédito sea concursal supone la inexigibilidad de ningún tipo de recargo respecto a dicho crédito.

A la vista de lo expuesto es procedente determinar en primer lugar si la reclamante actúa conforme a derecho en relación con la presentación de dos autoliquidaciones referentes al mismo período de liquidación en función de la calificación de los créditos resultantes de las mismas.

Cabe señalar que en el artículo 164.uno de la LIVA (en la redacción vigente en el ejercicio 2010, que es la que debemos tomar para la resolución de esta reclamación), se establece entre las obligaciones de los sujetos pasivos, la de presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del impuesto resultante (número 6º del citado apartado uno).

En desarrollo del precepto anterior, en el artículo 71.1, párrafo primero del RIVA reitera la obligación anterior, especificando su párrafo segundo que se presentarán en los períodos comprendidos en los apartados 3 y 4. En el apartado 3, después de establecerse la regla general de liquidación coincidente con el período trimestral, excluye a algunos sujetos pasivos de esta regla para concretar que el período de liquidación será mensual. Entre estos sujetos pasivos se encuentra la reclamante, que de acuerdo con las datos que obran en el expediente se encuentra inscrita en el registro de devolución mensual.

El legislador recoge así el principio de declaración-liquidación única para cada sujeto pasivo y período de liquidación, sin establecer la posibilidad de autorizar períodos de liquidación distintos de los coincidentes con los fijados por la norma reglamentaria del impuesto.

Por ello no resulta conforme a la normativa reguladora del impuesto la presentación de autoliquidaciones por períodos inferiores a los que fijan los preceptos indicados, fraccionando el período de liquidación legalmente establecido.

### **Tercero:**

Determinado que el período de liquidación es único, habrá que analizar si resulta exigible el recargo por presentación de declaración extemporánea.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 58/2003 General Tributaria relativo a los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo:

“1. Los recargos por declaración extemporánea son prestaciones accesorias que deben satisfacer los obligados tributarios como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

*A los efectos de este artículo, se considera requerimiento previo cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria.*

2. Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa dentro de los tres, seis o 12 meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación e ingreso, el recargo será del cinco, 10 ó 15 por ciento, respectivamente. Dicho recargo se calculará sobre el importe a ingresar resultante de las autoliquidaciones o sobre el importe de la liquidación derivado de las declaraciones extemporáneas y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse y los intereses de demora devengados hasta la presentación de la autoliquidación o declaración.

*Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación, el recargo será del 20 por ciento y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse. En estos casos, se exigirán los intereses de demora por el período transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado.*

*En las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo no se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido desde la presentación de la declaración hasta la*

*finalización del plazo de pago en período voluntario correspondiente a la liquidación que se practique, sin perjuicio de los recargos e intereses que corresponda exigir por la presentación extemporánea.*

*3. Cuando los obligados tributarios no efectúen el ingreso ni presenten solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación al tiempo de la presentación de la autoliquidación extemporánea, la liquidación administrativa que proceda por recargos e intereses de demora derivada de la presentación extemporánea según lo dispuesto en el apartado anterior no impedirá la exigencia de los recargos e intereses del período ejecutivo que correspondan sobre el importe de la autoliquidación.*

*4. Para que pueda ser aplicable lo dispuesto en este artículo, las autoliquidaciones extemporáneas deberán identificar expresamente el período impositivo de liquidación al que se refieren y deberán contener únicamente los datos relativos a dicho período.*

*5. 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.”*

De conformidad con el precepto indicado, en el caso presente procede la exigencia del recargo por presentación extemporánea de declaración ya que:

1. La entidad presentó la autoliquidación complementaria correspondiente al período mayo de 2010 con fecha 9 de julio de 2010, es decir, de forma extemporánea ya que el plazo para la presentación de la autoliquidación finalizó el día 21 de junio de 2010.

2. Dicha presentación se ha producido sin requerimiento previo de la Administración.

3. El resultado de la declaración liquidación fue a ingresar 1.842.375,01 euros.

4. El retraso en la presentación fue inferior a 3 meses.

5. Procede la exigencia del recargo del 5 por ciento sobre la cantidad resultante de la autoliquidación, sin que proceda la exigencia de intereses de demora ni sanción.

Por lo tanto, debemos declarar, de conformidad con lo anterior, que es ajustada a derecho la liquidación practicada por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes por la que se le exige el recargo por presentación extemporánea de declaración.

### **Tercero:**

Ahora bien, alega el interesado que al tratarse de un crédito concursal, no se puede exigir el recargo por presentación extemporánea.

Es decir, de las alegaciones anteriores se desprende que la entidad admite la presentación fuera de plazo de la declaración a ingresar sin requerimiento previo de la Administración, no obstante considera que no puede aplicarse recargo alguno, es decir, podemos situar su pretensión en que considera que no se puede practicar la liquidación por recargo en aplicación del artículo 55 de la Ley 22/2003, de 9 de junio Concursal. Dispone dicho artículo 55:

*“1. Declarado el concurso, no podrán iniciarse ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, ni seguirse apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor.*

*Podrán continuarse aquellos procedimientos administrativos de ejecución en los que se hubiera dictado providencia de apremio y las ejecuciones laborales en las que se hubieran embargado bienes del concursado, todo ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso, siempre que los bienes objeto de embargo no resulten necesarios para la continuidad de la actividad profesional o empresarial del deudor*

2. Las actuaciones que se hallaran en tramitación quedarán en suspenso desde la fecha de declaración de concurso, sin perjuicio del tratamiento concursal que corresponda dar a los respectivos créditos.

3. Las actuaciones que se practiquen en contravención de lo establecido en los apartados 1 y 2 anteriores serán nulas de pleno derecho.

4. Se exceptúa de las normas contenidas en los apartados anteriores lo establecido en esta ley para los acreedores con garantía real.”

Por otro lado, de conformidad con el artículo 161 de la Ley 58/2003 General Tributaria:

“El período ejecutivo se inicia:

a) En el caso de deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su ingreso en el artículo 62 de esta ley.”

El artículo 167 de la Ley 58/2003 General Tributaria, dispone:

“El procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada al obligado tributario en la que se identificará la deuda pendiente, se liquidarán los recargos a los que se refiere el artículo 28 de esta Ley y se requerirá para que efectúe el pago.”

Es decir, el artículo 55 de la Ley 22/2003, Concursal, se refiere a las ejecuciones singulares y a los apremios administrativos o tributarios, sin embargo, el objeto de la presente reclamación lo constituye la liquidación practicada a la entidad por recargo por presentación fuera de plazo de una autoliquidación, liquidación que, tal y como hemos expuesto en el fundamento de derecho anterior, es ajustada a derecho de conformidad con el artículo 27 de la Ley 58/2003 General Tributaria. Con la notificación de dicha liquidación se concede a la entidad el plazo para el pago de la deuda en período voluntario en los términos que recoge el artículo 62.2 de la Ley 58/2003 General Tributaria. El período ejecutivo se iniciará al día siguiente del vencimiento del plazo concedido para el pago a que se refiere el artículo 62.2 de la Ley, y el procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada a la entidad según dispone el artículo 167.1 de la Ley General Tributaria.

De conformidad con lo anterior, con la notificación a la entidad de la liquidación del recargo por presentación extemporánea de autoliquidación, no se ha iniciado una ejecución singular ni procedimiento de apremio alguno contra el patrimonio del deudor, por lo que no se contraviene lo dispuesto en el artículo 55 de la Ley Concursal.

Debemos por tanto, desestimar las alegaciones de la entidad, y declarar ajustada a derecho la liquidación practicada.

Por todo lo expuesto,

**EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**, en **SALA**, en la presente reclamación económico administrativa, que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central,

**ACUERDA:**

**desestimarla**, confirmando la liquidación impugnada.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.