

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ056264

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 9 de octubre de 2014

Vocalía 2.<sup>a</sup>

R.G. 514/2012

**SUMARIO:**

**Deuda tributaria. Recargos por declaración extemporánea. Espontaneidad frente a requerimiento previo.** Se sostiene que no se cumplen en este caso los presupuestos del art. 27.1 de la Ley 58/2003 (LGT) que contempla la situación de las autoliquidaciones que se presentan de forme espontánea aunque fuera del plazo, y que aquí ha habido un previo requerimiento de la Administración tributaria que ha sido la causa de esa presentación de la autoliquidación complementaria. El mencionado art. 27 de la Ley 58/2003 (LGT) tiene por finalidad el excluir del régimen general sancionador aquellos supuestos en los que el contribuyente, de forma espontánea, regulariza su situación presentando, aunque fuera de plazo, la correspondiente autoliquidación. Forma así parte del presupuesto de hecho que contempla el reiterado art. 27 el que se trate de una actuación voluntaria y ésta es aquella que puede producirse antes de un requerimiento administrativo previo, considerándose como tal cualquier actuación administrativa encaminada al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria. Teniendo en cuenta cuál es la finalidad del precepto -establecer un tratamiento más favorable para los supuestos de cumplimiento espontáneo de obligaciones tributarias no cumplidas en plazo o irregularmente cumplidas-, es lógico considerar que la determinación de qué actuaciones administrativas tienen el carácter de requerimiento previo debe hacerse en forma amplia, porque lo que precisamente se define es cuándo cabe considerar que hay espontaneidad en una conducta del obligado tributario y cuándo es inducida por una acción administrativa de control que tiende a los fines señalados en el precepto, en definitiva el cumplimiento de las obligaciones que el obligado tributario tiene frente a la Hacienda, para permitir sólo en el primero de estos casos la aplicación del régimen especial del recargo y excluir el inicio del régimen sancionador general. Así las cosas, no puede negarse la existencia de un previo requerimiento por parte de la Administración tributaria a los efectos de que el contribuyente presentase autoliquidación complementaria del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008 no dándose así la circunstancia de «espontaneidad». No procede la aplicación del recargo aquí impugnado sino, en su caso, la aplicación del régimen general sancionador. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), art. 27.

Ley 230/1963 (LGT), art. 61.

En la villa de Madrid, a la fecha indicada, el Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha visto la reclamación económico-administrativa que ha interpuesto la entidad **X, SA**, con C.I.F..., y actuando en su nombre y representación D. ..., con N.I.F.:... y Av. ..., contra Acuerdo de la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la AEAT en Cataluña por el que se practica la liquidación nº. ... en concepto de recargo por presentación fuera de plazo de la autoliquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, régimen de consolidación, del ejercicio 2009, con cuantía de 595.683,82 euros.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

Con fecha 07-12-2011 se dictó por parte de la de la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la AEAT en Cataluña Acuerdo por el que se practica la liquidación nº. ... en concepto de recargo por presentación fuera de plazo de la autoliquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, régimen de consolidación, del ejercicio 2009, por importe de 595.683,82 euros, Acuerdo que tiene el contenido siguiente por lo que aquí interesa:

*“Con fecha 12-07-2011 ha presentado autoliquidación con modelo 200 IS. RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL correspondiente al ejercicio 2009, número de justificante 2200000364931 y un resultado a ingresar de 3.972.425,47 euros.*

*El plazo para la presentación de la citada autoliquidación terminó el día 26-07-2010. Por lo tanto, ha presentado la misma con un retraso de 351 días.*

*La presentación fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración de una autoliquidación son cuota a ingresar, cuando el retraso es superior a seis meses e inferior o igual a doce meses supone que se liquide un recargo del 15% de la cantidad resultante de la autoliquidación, sin que sea exigible interés de demora ni se imponga sanción alguna por dicho retaso.*

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

*(...)*

*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 (garantía de aval o certificado de seguro de caución), aplazamiento o fraccionamiento de la deuda resultante de la autoliquidación al tiempo de presentar la misma.*

*Por lo anterior se practica la siguiente liquidación:*

*Importe base del recargo.....3.972.425,47 euros  
Porcentaje de recargo..... 15,00 %  
Importe del recargo.....595.863,82 euros*

*En relación con esta liquidación se le notificó con anterioridad la correspondiente propuesta para que pudiese efectuar alegaciones.*

*Se han presentado con fecha 27-09-2011 alegaciones manifestando, en síntesis, lo siguiente:*

*Se actuó de acuerdo con las instrucciones dadas y atendiendo al requerimiento practicado por la Administración. Mediando requerimiento no puede considerarse que concurran los requisitos legales para la exigencia del recargo solicitado.*

*En relación con estas manifestaciones se considera lo siguiente:*

*La obligación de girar recargos es una obligación automática y objetiva que se devenga siempre que existe un ingreso voluntario fuera de plazo con independencia de las circunstancias que originaron el ingreso extemporáneo”*

No consta en el expediente la fecha de notificación al contribuyente del referido Acuerdo.

### **Segundo.**

Con fecha 11-01-2012 presentó el interesado frente al referido Acuerdo la reclamación económico administrativa que nos ocupa y, previa puesta de manifiesto del expediente para alegaciones, con fecha 06-03-2013 presentó las mismas mediante escrito en el que manifiesta su disconformidad con el recargo girado al entender que no puede calificarse como de espontánea la autoliquidación extemporánea presentada ya que el contribuyente fue requerido a tal efecto por la Administración.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **Primero.**

Concurren en la presente reclamación los requisitos de competencia de este Tribunal, legitimación e interposición en plazo, que son presupuesto de su admisión a trámite planteándose, como única cuestión a resolver, el determinar la procedencia o no del recargo girado al reclamante.

### **Segundo.**

Entrando a conocer de la referida cuestión hay que comenzar señalando que el artículo 27.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT), dispone respecto de los recargos:

*“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”.*

### **Tercero.**

Como hemos dicho, el reclamante sostiene que no se cumplen en este caso los presupuestos del anteriormente transcrito artículo 27.1 de la Ley 58/2003 que contempla la situación de las autoliquidaciones que se presentan de forme espontánea aunque fuera del plazo, y que aquí ha habido un previo requerimiento de la Administración tributaria que ha sido la causa de esa presentación de la autoliquidación complementaria.

Este artículo 27 de la Ley 58/2003, y su antecedente el artículo 61.3 de la anterior LGT (Ley 230/1963), tienen por finalidad el excluir del régimen general sancionador aquellos supuestos en los que el contribuyente, de forma espontánea, regulariza su situación presentando, aunque fuera de plazo, la correspondiente autoliquidación.

Forma así parte del presupuesto de hecho que contempla el artículo 27 el que se trate de una actuación voluntaria y ésta es aquella que puede producirse antes de un requerimiento administrativo previo, considerándose como tal cualquier actuación administrativa encaminada al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria.

Teniendo en cuenta cual es la finalidad del precepto, el establecer un tratamiento más favorable para los supuestos de cumplimiento espontáneo de obligaciones tributarias no cumplidas en plazo o irregularmente cumplidas, es lógico considerar que la determinación de qué actuaciones administrativas tienen el carácter de requerimiento previo debe hacerse en forma amplia, porque lo que precisamente se define es cuándo cabe considerar que hay espontaneidad en una conducta del obligado tributario y cuándo es inducida por una acción administrativa de control que tiende a los fines señalados en el precepto, en definitiva el cumplimiento de las obligaciones que el obligado tributario tiene frente a la Hacienda, para permitir sólo en el primero de estos casos la aplicación del régimen especial del recargo y excluir el inicio del régimen sancionador general.

En el presente caso consta tanto en el expediente electrónico como en anexo adjuntado por el interesado a su escrito de alegaciones:

Acuerdo de la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT en Cataluña Acuerdo de 29-06-2011, “desestimatorio” de rectificación de la autoliquidación relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 de **X, SA** en el que podemos leer, por lo que aquí interesa:

#### **“ACUERDO:**

*PRIMERO.....*

*(...)*

*SEGUNDO*

*(...)*

*Es por ello que la rectificación que nos solicita, respecto del Impuesto sobre Sociedades del periodo 2009 no puede ser tramitada si no es mediante la presentación de una nueva autoliquidación complementaria de la presentada con anterioridad, ingresando el importe resultante de la misma o solicitando su compensación, en su caso, con los créditos tributarios de los que puede resultar acreedor.*

*Por tanto, procede no admitir a trámite la presente rectificación de la autoliquidación respecto del periodo 2009, todo ello sin perjuicio de ulteriores actuaciones de comprobación o investigación que puedan realizar los Órganos competentes de la Administración Tributaria.*

*TERCERO.- Se acuerda no admitir a trámite la presente solicitud, respecto del Impuesto sobre Sociedades del periodo 2009 sin entrar a conocer los fundamentos alegados por el solicitante.*

*Se requiere al contribuyente la presentación de una declaración complementaria de la originariamente presentada por los conceptos y periodos citados en el encabezamiento (Impuesto sobre Sociedades – Periodo 2009) del presente acuerdo según las manifestaciones y alegaciones expuestas en su escrito, o las que puedan deducirse de la propuesta de rectificación de autoliquidación correspondiente al periodo 2008.”*

*Consta igualmente Acuerdo de la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT en Cataluña, de fecha 15-07-2011, parcialmente estimatorio de la solicitud de rectificación de la autoliquidación relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008 de la entidad **X, SA** en el que podemos leer, por lo que aquí interesa:*

*“Por otro lado, mediante Resolución remitida al contribuyente se ha acordado la Inadmisión a Trámite de la solicitud de rectificación de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2009, tanto en su modalidad de presentación individual como en el Régimen de Declaración Consolidada del Grupo Fiscal. Al mismo tiempo, **se le ha requerido al contribuyente la presentación de una declaración complementaria de la originariamente presentada por el periodo 2009, según las manifestaciones y alegaciones expuestas en su escrito, o las que se deducen de la propuesta de la rectificación de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del periodo 2008 remitida**”*

Así las cosas, no puede negarse la existencia de un previo requerimiento por parte de la Administración Tributaria a los efectos de que el contribuyente presentase autoliquidación complementaria del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008 no dándose así la circunstancia es “espontaneidad” establecido en el artículo 27.1 de la Ley 58/2003 a los efectos de poder girar los recargos en él establecidos. No procede así la aplicación del recargo aquí impugnado sino, en su caso, la aplicación del régimen general sancionador, y todo ello con respecto al principio general de “non reformatio in peius”.

En el mismo sentido se ha pronunciado este Tribunal Central, en un caso asimilable al que ahora nos ocupa si bien referido al IVA, en su reciente resolución de 17-06-2014 (RG 5109/11).

Por cuanto antecede:

EL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL, reunido en Sala en el día de la fecha, en la reclamación económico administrativa número 514/12 interpuesto por la entidad **X, SA,**

**ACUERDA:**

ESTIMARLO, anulando la liquidación del recargo objeto de la misma.

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