

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ062921

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA*Sentencia 85/2016, de 9 de marzo de 2016**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 15399/2015***SUMARIO:**

Comprobación de valores. Impugnación de la comprobación de valores. *El precio declarado se corresponde con el real informado por los administradores concursales. No estamos ante un supuesto en el que el contribuyente ha declarado el precio máximo de la vivienda protegida según lo certificado por la Administración autonómica; lo declarado es un precio inferior que se corresponde con el real según lo informado por los administradores en el procedimiento concursal seguido por la transmitente, aspecto que no se discute. El curso de las actuaciones ya pone de manifiesto que aquellas certificaciones de precio máximo no son idóneas para establecer el valor real, como se desprende sin dificultad de que, para trasteros y garajes, el precio fuera sensiblemente superior al que correspondería según la Orden de precios medios en el mercado aprobada pocos meses antes de la transmisión. Siendo tal el caso, no constando otro elemento por el que el valor comprobado deba de elevarse sobre el declarado y fijado del modo descrito, debe anularse la liquidación impugnada, por ello, haya ya lugar a estudiar la cuestión de la *reformatio in peius*.*

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 27 y 57.

PONENTE:*Don José María Gómez y Díaz-Castroverde.*

Magistrados:

Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

Don JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ-CASTROVERDE

Don JUAN SELLES FERREIRO

Doña MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4

A CORUÑA

SENTENCIA: 00085/2016

- N11600

PLAZA GALICIA S/N

N.I.G: 15030 33 3 2015 0000795

Procedimiento : PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015399 /2015 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. NUBLA SL

LETRADO RAFAEL GARCIA LLANEZA

PROCURADOR D./Dª. RICARDO SANZO FERREIRO

Contra D./D^a. CONSELLERIA DE FACENDA, TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

LETRADO LETRADO COMUNIDAD, ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a. ,

PONENTE: D. JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE

EN NOMBRE DEL REY

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./D^a

JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE
JUAN SELLES FERREIRO
FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA
MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

A CORUÑA, nueve de Marzo de dos mil dieciséis.

En el recurso contencioso-administrativo que, con el número 15399/2015, pende de resolución ante esta Sala, interpuesto por NUBLA S.L., representada por el procurador D. RICARDO SANZO FERREIRO, dirigido por el letrado D. RAFAEL GARCIA LLANEZA, contra ACUERDO DEL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA DE FECHA 16/03/2015. IMUESTO TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS. EXPEDIENTE 15/347 AL 371/2015 ACUMULADOS. Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente el Ilmo. Sr. D. JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

Segundo.

Conferido traslado a las partes demandadas, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en las contestaciones de la demanda.

Tercero.

No habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

Cuarto.

En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo de 30.403,22 euros.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

Primero.

El presente recurso jurisdiccional lo dirige la entidad mercantil NUBLA, S.L. contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 16 de marzo de 2015, dictado en las reclamaciones 15347/2015 a 15371/2015, ambas inclusive -acumuladas- sobre liquidación en concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En escritura pública de fecha 10 de octubre de 2012 la entidad mercantil "Desarrollo de Activos Inmobiliarios SAU" transmitió a la demandante, en escritura de dación en pago, 25 viviendas, con su trastero y garaje, en el municipio de Oleiros (A Coruña). Operación que se hace una vez levantado el concurso voluntario en que había sido declarada dicha mercantil, en el cual se valoraron los activos de acuerdo con el informe emitidos por los administradores concursales; valoración que es la que se toma en consideración para efectuar la transmisión.

A la demandante se le notificó trámite de audiencia en expedientes de comprobación de valores (artículo 57.1, e) LGT -dictamen de peritos de la Administración- en el que se valoraron el metro cuadrado de vivienda, trastero y plazas de garaje de acuerdo con la Orden de precios medios en el mercado de 20 de agosto de 2012. Notificada la propuesta de liquidación, la recurrente participa a la Administración la consideración de viviendas protegidas de los bienes transmitidos, por lo que se notifica nueva valoración de acuerdo con la certificación de precio máximo de cada uno de los inmuebles, lo que lleva a rebajar la valoración del metro cuadrado de vivienda y a aumentar el precio de trasteros y plazas de garaje.

Entiende la demandante que al actuar de este modo la Administración, aparte de incurrir en "reformatio in peius" utiliza un criterio de valoración que no se corresponde con el valor real de lo transmitido (artículo 10 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre , por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados), teniendo el certificado de precio máximo otra finalidad y no correspondiéndose sus valores con la situación del mercado inmobiliario en Galicia en el año 2012.

Asimismo, estima improcedente el recargo del 5% impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 27 LGT , pues no pudo presentar las autoliquidaciones en plazo por la exigencia de la Administración autonómica de que a la escritura se incorporase número suficiente de folios en blanco para acreditar el pago del impuesto, no obstante lo cual el pago del impuesto se efectuó dentro del plazo habilitado al efecto.

Segundo.

La convergencia entre precio máximo de la vivienda protegida certificado por la Administración autonómica y el valor real del bien la hemos analizado, recientemente, en nuestra sentencia de 9/12/15, dictada en el recurso 15587/14 , en la que indicamos lo siguiente:

<<Verbo do fondo da controversia, cuestión semellante á presente xa a resolveu esta sala na sentenza 58/2015: O demandante reproduce na vía xudicial os argumentos esgrimidos na administrativa, en particular, que a oficina de xestión cambiou o método de valoración xerándolle indefensión, que se vulnerou o principio de reformatio in peius e, que o feito de que a vivenda de protección oficial estea suxeita a un prezo máximo de venda non exime á Administración da obrigaçión de motivar por que modificou o método de valoración e aquel constitúe o valor real e non o declarado.

Partindo de que a Administración non queda vinculada polo método de valoración que empregue nun inicial procedemento de comprobación de valores anulado, podendo empregar no novo que inicie, calquera dos que refire o artigo 57.1 da Lei 58/2003, de 17 de decembro, Xeral Tributaria, lembrar que a citada sentenza do Tribunal Supremo de 19 de outubro de 1995 - RJ 1995\7308-, establece: ??Con todo, declarar a procedencia e validez do expediente de comprobación de valores en atención á estrita aplicación do exposto, supoñería descoñecer a reiterada doutrina desta Sala respecto da transmisión inter vivos de vivendas de protección oficial contida entre outras nas Sentenzas de 26 marzo 1991 (RJ 1991\2415), 19 marzo 1990 (RJ 1990\1995), 19 xuño 1989 (RJ 1989\4673), 22 abril 1985 (RJ 1985\1824) e 26 marzo 1983 (RJ 1983\1594)

, en todas as cales, como se indica textualmente na de 26 marzo 1991, sinálase a innecesariedade de comprobación de valores destas Vivendas - cando o valor declarado coincida co oficialmente fixado para a súa venda- xa que estando afectadas estas vivendas dunhas limitacións respecto da súa venda, arrendamento e uso, que inflúen no seu prezo real, para alterar o prezo máximo de venda sería necesario eliminar estas limitacións, as cales mentres subsistan inflúen tanto no prezo de mercado como no valor intrínseco do ben, polo que tales Vivendas entran no mercado inmobiliario en condicións de inferioridade respecto das de renda libre, polo que quen adquire unha Vivenda destas características adquire un ben sempre de menor valor que o que tería de non

habérselle atribuído esta natureza, o que debe traducirse en que dita minoración teña o seu reflexo nun menor valor a efectos tributario?.

O suposto analizado en dicha sentencia non coincide co presente caso. Alí discutíase a pertinencia dunha comprobación de valores pola Administración cando o contribuínte declaraba como base imponible na transmisión onerosa dunha vivenda de protección oficial o prezo máximo de venda, resolvéndose en sentido negativo, pois ao actuar devandito prezo como límite do valor do inmovible, ningún sentido ten o procedemento xa que se asume o valor máximo polo interesado sendo, por elo, innecesaria calquera comprobación. Con todo, no caso de autos o suxeito pasivo declara un valor inferior ao prezo máximo de venda e a Administración simplemente asume este en base ao certificado do IGVS que o determina, sen ningunha motivación adicional. Entende este Tribunal que a certificación do IGVS determina un prezo máximo de venda fixado pola inclusión do inmovible na zona xeográfica 1, que non ten por que coincidir co real da vivenda e trasteiro, que polas súas concretas peculiaridades e características, que han de ponderarse pola Administración para os efectos que analizamos, pode ser inferior.

Neste sentido, a sentenza do TSJ de Castela A Mancha de 2 de maio de 2014 (Roj: STSJ CLM 1249/2014 - ECLI:É:TSJCLM:2014:1249) reseña: ??só sabemos que o informe acolle o valor máximo de venda fixado anualmente para vivendas de protección oficial de acordo co establecido no Real Decreto 3148/1978, pero non se nos proporciona no informe de valoración explicación algunha de por que se acode a ese prezo máximo e non a outro inferior?.

Esta Tribunal, aínda que no contexto doutro método de valoración prezos medios de mercado, xa apuntaba na súa sentenza 118/2014, de 12 de marzo, a necesidade de motivar a valoración das VPO: Aplicámosl estes principios ó caso de autos e resulta que a aplicación dá Orde de prezos medios carreta, en por se, que ou inmovible non é obxecto de inspección por técnico ningún e que a valoración determínase por criterios abstractos sen consideración das peculiares circunstancias do inmovible.

Por todo iso, o recurso debe estimarse por falta de motivación.

Aplicámosl estes principios ó caso de autos e se ben na certificación do IGVS figura coma prezo máximo de venda ó de 113.881,92 euros, non é menos certo que coma se deduce este é un prezo máximo - coa finalidade de limitala especulación con este tipo de vivendas- e non necesariamente o prezo real (. .)>>.

Pues bien, en el presente caso se nos presenta situación idéntica a la resuelta en las sentencias transcritas, por lo que deberemos actuar en igual forma por imperativo de los principios de igualdad y unidad de doctrina. En efecto, y al igual que en el resuelto, no estamos ante un supuesto en el que el contribuyente ha declarado el precio máximo de la vivienda protegida según lo certificado por la Administración autonómica; lo declarado es un precio inferior que se corresponde con el real según lo informado por los administradores en el procedimiento concursal seguido por la transmitente, aspecto que no se discute. Añadidamente, el curso de las actuaciones ya pone de manifiesto que aquellas certificaciones de precio máximo no son idóneas para establecer el valor real, como se desprende sin dificultad de que, para trasteros y garajes, el precio fuera sensiblemente superior al que correspondería según la Orden de precios medios en el mercado aprobada pocos meses antes de la transmisión. Siendo tal el caso, no constando otro elemento por el que el valor comprobado deba de elevarse sobre el declarado y fijado del modo descrito, se está en el caso de estimar el recurso sin que, por ello, haya ya lugar a estudiar la cuestión de la "reformatio in peius".

En lo que al recargo se refiere, dispone el artículo 27.2 LGT dispone que " 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".

Es pacífico que en el presente caso las autoliquidaciones se presentaron el 27 de noviembre de 2012 -es decir, dentro de los tres meses del devengo- sin requerimiento previo, como también lo es que el ingreso de la cuota tuvo lugar el 16 de octubre. Entendió el TEAR citando la STS de 22/12/10 (RCUD 35/07) que a tal efecto no basta con ingresar, sino que la regularización debe responder a una premisa lógica en la que se pueda comparar la liquidación extemporánea con la que era procedente en tiempo. Ahora bien, el supuesto allí contemplado no se corresponde estrictamente con el que ahora nos ocupa en el que, como la recurrente alega y no se discute, no existe voluntariedad plena en el incumplimiento del plazo de treinta días en atender la obligación formal de declaración-liquidación (artículo 102 del Reglamento del Impuesto), al haber mediado intervención de la Administración en el retraso, pese a lo cual, las cuotas correspondientes se han ingresado, lo que debilita la procedencia del recargo, tal como ya declarado esta propia Sala y Sección en la sentencia de 15/10/14 (recurso 15641/13) al recordar que:

<<esta Sala, en otras ocasiones, ya ha afirmado la imposibilidad de contemplar de modo automático el recargo discutido, en función de las circunstancias concurrentes. En efecto, en nuestra sentencia de 27/2/13, recurso 15731/11 , ya señalábamos que <<Si a ello se añade que las dificultades técnicas de la entidad financiera

son reconocidas por la resolución recurrida, entonces, resulta de aplicación al caso la doctrina de la que son exponente las SSTSJ Cataluña de 1 de diciembre (recurso 756/08) y 29 de diciembre de 2011 (recurso 474/08), conforme a la cual "siendo cierto en línea de principio que no son aplicables al recargo ni el procedimiento sancionador ni las causas de exoneración de responsabilidad previstas para las sanciones, no es menos cierto que tratándose de una prestación accesoria consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones fuera de plazo (art. 27.1 LGT/2003), no puede negarse la aplicación de las normas de derecho común sobre el cumplimiento de las obligaciones, disponiendo el art. 1.105 del Código civil que nadie responderá de aquellos sucesos que no hubieran podido preverse o que, previstos, fueran inevitables.

De esta forma, cuando la presentación de la autoliquidación o declaración fuera de plazo fuera debida a caso fortuito o fuerza mayor, no procederá la aplicación del recargo , por ausencia de la esencia del incumplimiento, esto es, la falta de nexo causal entre la conducta del obligado tributario y ese cumplimiento extemporáneo de la obligación tributaria". Criterio el anterior que conduce a la estimación del recurso, una vez acreditado el cumplimiento de la obligación en plazo y su fallido en razón a dificultades técnicas de la entidad financiera>>.

Contemplábamos en tal sentencia la imposibilidad, en este caso del ingreso, en razón a circunstancias ajenas al contribuyente. Y, en relación con ello, en el presente caso, aduce la demandante que debe contemplarse la actitud (voluntariedad) del contribuyente, siendo aplicable entonces el criterio sostenido por la Audiencia Nacional en cuanto a contemplar las circunstancias del caso, rechazando el automatismo del recargo (sentencia de 12/12/11)

En dicha sentencia, en términos similares a otras del mismo tribunal se indica lo siguiente:<<En este caso el cumplimiento del principio de proporcionalidad en la aplicación del sistema tributario (artículo 3 de la LGT) y, sobre todo, razones de justicia material, exigen la anulación del recargo liquidado. El principio de proporcionalidad expresa, entre otras cosas, la necesidad de una adecuación o armonía entre el fin de interés público que se persiga y los medios que se empleen para alcanzarlo. Dicho principio es esencial en el Estado social de Derecho (artículo 1.1 de la Constitución Española , con un relieve constitucional que se manifiesta especialmente en el ámbito de las intervenciones públicas en la esfera de los particulares (STS de 14 de julio de 2000 y de 3 de junio 1992). Por otra parte, el principio de proporcionalidad se incardina en lo que se ha denominado " justificación teleológica ", en nuestro caso como ya hemos determinado cuál era la finalidad del recargo, finalidad de la que claramente aparece desvinculado el recargo liquidado también en este caso.

Y, como también hemos dicho, la diferencia de trato entra en abierta pugna con los principios de justicia material en los términos también más arriba referidos.

Por lo demás, la Sala también comparte la razón dada por esta misma Sala (Sección Segunda, SAN de 30 de marzo de 2011) cuyas consideraciones, particularmente las del fundamento jurídico cuarto se dan aquí por reproducidas.

De todo lo anterior se deriva la procedencia de estimar el recurso con la paralela anulación de la resolución impugnada por su disconformidad a Derecho>>.

El propio Tribunal citado, sin embargo, señala en la sentencia de 19/12/13 (recurso 64/2011) que <<la relativa identificación de la sanción con el recargo -y entre ellos, el que surge como consecuencia de la declaración extemporánea y espontánea- nos lleva a la conclusión de que la finalidad del recargo, en armonía con la jurisprudencia constitucional, exige una interpretación restrictiva de los presupuestos de hecho que legalmente determinan su exigibilidad y, en caso de duda, que esa interpretación de las normas se produzca en favor del contribuyente, a quien siempre le serían girados los intereses de demora -estos sí con indudable naturaleza remuneratoria o compensatoria del perjuicio económico causado por el retraso en el cumplimiento de la obligación-, pero no necesariamente el recargo.

De hecho, la Sentencia de esta Sala de 22 de octubre de 2009, recaída en el recurso nº 324/2006 , invocada por la propia entidad recurrente como sustento de su pretensión invalidatoria, trae a colación la jurisprudencia constitucional sobre el recargo y extrae las consecuencias pertinentes, que son de reproducir ahora:

"El análisis de la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 164/1995, de 13 de noviembre nos permite aproximarnos a la naturaleza jurídica del recargo aplicado al contribuyente. No nos hallamos, efectivamente, ante una sanción en sentido propio, pues no supone un castigo por la realización de una conducta ilícita desde el punto de vista administrativo, sino, en palabras del Tribunal Constitucional, ante "un estímulo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias". La amenaza de incrementar la deuda en los porcentajes expuestos (5% en nuestro caso, pues la declaración se efectuó antes del transcurso de tres meses desde la finalización del período voluntario) constituye, efectivamente, una forma de disuadir a los contribuyentes de que presenten las declaraciones liquidaciones o autoliquidaciones fuera de plazo, lo que se consigue precisamente con la amenaza de una consecuencia desfavorable.

Si ello es así, resulta obvio que el contenido material de esta consecuencia y su finalidad no difieren en exceso del que pueda tener una medida sancionadora; no olvidemos que las sanciones persiguen también un fin

preventivo general según el cual la amenaza de la pena constituye una verdadera disuasión para el ciudadano dirigida a conseguir que descarte la comisión de una infracción por las graves consecuencias punitivas que la misma puede acarrearle.

Este planteamiento general viene al caso porque es el que justifica el criterio de la Sala según el cual la exigencia del recargo por retraso en el cumplimiento de la obligación de declarar no puede prescindir absolutamente de la voluntariedad del contribuyente. Dicho de otro modo, las circunstancias en que se ha producido el retraso y la disposición del obligado a cumplir pueden (y deben) ser analizadas en cada caso concreto para determinar si resulta o no procedente la imposición del recargo.

No compartimos, por tanto, la tesis que parece derivarse de las resoluciones recurridas según la cual el recargo es exigible al cumplidor tardío siempre que presente su declaración fuera de plazo y con independencia de la causa que haya provocado el retraso. Este sistema de responsabilidad objetiva o por el resultado (descartado ya por el legislador en el ámbito sancionador estricto) no puede admitirse tampoco, a juicio de la Sala, en la aplicación de una medida como la que nos ocupa, que, aunque destinada a disuadir al contribuyente del cumplimiento tardío de sus obligaciones fiscales, debe necesariamente tener en cuenta las circunstancias de toda índole que han determinado la tardanza".

(. . .)

el régimen del recargo, que ya ha sido avalado por la jurisprudencia constitucional, no permite una aplicación a la carta del recargo, como la que en la demanda se postula, sobre la base de una pretendida infracción del principio de proporcionalidad que no es tal si se desmiente, como procede hacer, la naturaleza indemnizatoria del recargo que dicho escrito sostiene. Si aceptamos, interesadamente, esa naturaleza remuneratoria o indemnizatoria, la imposición de un 5 por 100 del recargo sobre la cantidad tardíamente declarada e ingresada puede parecer draconiana y, además, internamente desproporcional entre unos casos y otros de extemporaneidad, pues el retraso de un solo día acarrea como consecuencia la liquidación de un 5 por 100 sobre el conjunto de la cantidad autoliquidada e ingresada fuera de plazo, misma suma que la procedente cuando la demora acaece el último día de ese plazo de tres meses -lo que sería impensable en el régimen de los intereses de demora, estos sí obedientes a una función indemnizatoria, y que se devengan día a día, conforme a su naturaleza-, siendo así que, siguiendo el mismo ejemplo, si el retraso salta desde los tres meses iniciales al día siguiente, el tipo del recargo pasaría automáticamente a ser del 10 por 100, al margen de toda otra consideración, régimen éste que, en su mera lectura, ya nos debe prevenir de que su índole y finalidad son ajenas a toda idea de reparación o indemnización por la pérdida de disponibilidad dineraria durante el tiempo en que se ha prolongado la tardanza.

Obviamente, desde una óptica puramente indemnizatoria, que es de repetir, no es la pertinente en este caso, puede parecer injusto y, desde luego, desproporcionado, el sistema legal, pero es que, de una parte, la proporción la establece, como efecto propio indeclinable, la norma misma con rango de Ley formal, de suerte que sólo a ella, no a la Administración que la interpreta, le podría ser teóricamente imputada la vulneración de tal principio de proporcionalidad; de otra parte, que el diseño de la Ley tampoco abre la puerta a posibles medidas de suavización o equidad en atención a los casos concretos concurrentes, pues la previsión se limita a establecer el presupuesto de hecho, con los dos ingredientes de extemporaneidad y espontaneidad, y a fijar la consecuencia en función del tramo temporal afectado por la demora.

Ello significa que estamos ante el ejercicio de una potestad estricta y agotadoramente reglada, por lo que tampoco el control judicial dispensado puede atenerse de un modo directo a una pretendida proporcionalidad, en la aplicación del recargo, que no haría sino infringir abiertamente la Ley, dados los términos taxativos de ésta; finalmente, no cabe tachar de inconstitucionalidad a la Ley General Tributaria en cuanto al régimen de los recargos, pues fórmulas semejantes a la vigente han superado, como hemos visto, el juicio positivo de inconstitucionalidad, sin que, por lo demás, la denuncia de esa pretendida infracción del principio de proporcionalidad haya venido acompañada, para reforzar su valor argumental, de propuesta o sugerencia alguna en aplicación del recargo que fuera respetuosa de tal principio, proponiendo una suma o un tipo que, aun violentando la letra -y, debe entenderse de la misma manera, su espíritu-su letra, se acomode más adecuadamente al principio de proporcionalidad bajo el que pretende acogerse, esto es, cual sería el límite cuantitativo que separase la adecuación o no de tal principio, puesto que lo que la demanda postula es, como hemos visto, la nulidad de pleno derecho, algo difícilmente conciliable con la posibilidad de alternativas del recargo ajustadas al principio que se invoca.

SÉPTIMO. Es cierto que esta Sala, no sólo en las sentencias que la demanda cita en su favor, sino en otras varias -algunas de ellas posteriores a la formulación a demanda- ha flexibilizado la exigencia del recargo cuando la presentación extemporánea de la declaración obedece a circunstancias excepcionales que en este caso, claramente, no son concurrentes. En particular, en la de 22 de octubre de 2009 a que se ha hecho referencia, la Sala consideró improcedente la liquidación del recargo cuando la declaración no pudo ser presentada en plazo debido a la inexistencia de formularios, impresos o modelos oficiales para efectuar la presentación de la liquidación y realizar el ingreso derivado de ella, lo que revela que la imputabilidad de la

demora no es del contribuyente; en nuestra sentencia de 5 de diciembre de 2012 se anula una liquidación del recargo impuesto a una sociedad que formuló correctamente su autoliquidación, en tiempo y forma, pero que luego no pudo presentar telemáticamente una declaración complementaria en la misma fecha y, por ende, dentro de plazo, por impedirlo un problema del programa informático que se utilizaba, de suerte que se trata de otro caso de fuerza mayor; finalmente, en la sentencia de 30 de marzo de 2011 (recurso nº 141/08) se anuló el recargo pese a que en apariencia se cumplían todos los requisitos para ello, por considerar este Tribunal que la presentación de la declaración fuera de plazo no había sido en rigor voluntaria y espontánea, sino que había sido inducida por un procedimiento inspector previo.

Tales casos, analizados por esta Sala, así como los citados por la recurrente en su escrito de demanda, procedentes de otros Tribunales que no están supraordenados a éste y que, por tanto, no constituyen jurisprudencia que nos vincule en modo alguno, en tanto que fuente complementaria del ordenamiento jurídico (art. 1.6 del Código Civil) se caracterizan todos ellos por vincular la procedencia del recargo a la voluntad del contribuyente, bien que no se trata de la misma voluntad exigible con ocasión del ejercicio de la potestad sancionadora, pero sí de procedente exclusión cuando no le puede ser exigible al interesado otra conducta distinta a la diligentemente observada, como sucedió en todos los casos examinados.

(. . .)

ninguna relación con tales excepcionales casos guarda el asunto debatido, en que la recurrente, por propia voluntad y de forma espontánea, hizo tarde lo que bien podría haber hecho en tiempo, pues la razón esgrimida para la formalización de la declaración complementaria no denota que la entidad reparase, por causa ajena a su voluntad, en el error jurídico o de calificación determinante de la autoliquidación presentada fuera de plazo, esto es, que no estamos en presencia de un error de hecho invencible o de un caso de fuerza mayor.

Dicho en otras palabras, estamos aquí ante una hipótesis de hecho estrictamente contemplada en la norma tributaria como presupuesto para la imposición del recargo previsto en el artículo 27.3 LGT , sin que sea admisible sostener jurídicamente que la entidad recurrente, a la que se supone bien asesorada en el plano de la observancia de sus deberes tributarios, sustantivos y formales, no tuvo oportunidad de presentar su autoliquidación del pago fraccionado, de forma correcta, y dentro del plazo conferido por las normas jurídicas, antes al contrario, la citada formulación tardía debe reputarse un acto estrictamente voluntario, con la voluntariedad que se precisa para la pertinencia del recargo, dada su naturaleza y régimen legal, que no es desde luego la exigible para establecer sanciones, como se ha dicho, donde se precisa calificar de culpable, al menos negligente, la conducta observada, pero sí voluntaria y desde luego atribuible a la propia actitud de la entidad demandante, que bien pudo formalizar dentro del plazo la autoliquidación del pago fraccionado.

En definitiva, estamos ante un acto espontáneo, voluntario y tardío en el cumplimiento de un deber de declaración e ingreso, que es exactamente el presupuesto de hecho preciso para establecer el recargo contra el que ahora se alza la recurrente, el cual, por lo demás, no admite margen alguno en su fijación, pues dos son los parámetros taxativamente fijados por la norma para determinarlo: el quantum de la cantidad autoliquidada con demora, que opera como base del recargo; y un tipo proporcional sobre esa cantidad, graduable legalmente en función del tramo temporal de retraso que en el artículo 27.3 de la LGT se tipifica, sin posible resquicio alguno para moderar o reordenar tal régimen legal a la hora de su aplicación, por su carácter agotador, ni por parte de la Administración ni por los Tribunales en el ejercicio de su función revisora de la actividad de aquella>>.

Viene al caso, entonces, tan amplia transcripción de la sentencia de referencia, primero, para poner de relieve que el propio Tribunal en el que asienta su pretensión la demanda, ha significado la necesidad de ponderar las situaciones concurrentes, con especial mención de la actividad tardía de lo que se debió realizar en plazo; y, segundo, que el criterio sostenido por las SSAN acotadas no difiere del mantenido por esta Sala en cuanto a contemplar otras circunstancias que no sea la mera declaración (e ingreso) extemporáneos>>.

Lo que implica, por tanto, estimar el recurso también en lo que se refiere al recargo liquidado.

Tercero.

Dispone el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional , en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 11 de octubre, que, en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia, 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. A tal efecto, es de tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 394.1 de la Ley de Enjuiciamiento Civil , aplicable supletoriamente al presente proceso por imperativo de lo dispuesto en la Disposición Final Primera de la Ley Reguladora conforme al cual para apreciar, a efectos de condena en costas, que el caso era jurídicamente dudoso se tendrá en cuenta la jurisprudencia recaída en casos similares.

No concurriendo tal circunstancia, procede la imposición de las costas procesales a las Administraciones demandadas en la cuantía máxima de mil quinientos euros, a dividir por mitad entre ellas, comprensiva de los derechos de representación y asistencia letrada.

FALLAMOS

Que ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad mercantil NUBLA, S.L. contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 16 de marzo de 2015, dictado en las reclamaciones 15347/2015 a 15371/2015, ambas inclusive -acumuladas- sobre liquidación en concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. En consecuencia, declaramos que dicho acuerdo es contrario a Derecho, anulándolo y haciendo lo propio con las liquidaciones de que trae causa, con devolución a la actora de las cantidades ingresadas en exceso, incrementadas en los intereses de demora desde la fecha del referido ingreso. Con imposición de costas a la Administración demandada en la cuantía máxima de mil quinientos euros, comprensiva de los derechos de representación y asistencia letrada.

Notifíquese a las partes, haciéndole saber que es firme y que, contra ella, sólo se podrá interponer el recurso de casación en interés de Ley establecido en el artículo 100 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, por las personas y entidades a que se refiere dicho precepto, dentro del plazo de los tres meses siguientes a su notificación. Asimismo podrá interponer contra ella cualquier otro recurso que estime adecuado a la defensa de sus intereses, y en su momento, devuélvase el expediente administrativo a su procedencia, con certificación de esta resolución.

Así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- La sentencia anterior ha sido leída y publicada el mismo día de su fecha, por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE al estar celebrando audiencia pública la Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Doy fe. A CORUÑA, nueve de marzo de dos mil dieciséis.

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.