

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ074101

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA

Sentencia 238/2019, de 30 de abril de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 15394/2018

SUMARIO:

IS. Periodo impositivo. Plazo declaración. Recargo por autoliquidación extemporánea. El período impositivo de la sociedad era desde el 1 de julio al 30 de junio. La declaración se presentó el 25 de enero. La entidad, basándose en la SAN de 13 de junio 2011, recurso n.º 78/2009, (NFJ043955), que en relación con el ejercicio 2005 estimó que el Manual Práctico del IS 2004 no aclaraba suficientemente como era el cómputo del plazo de 6 meses a cuya conclusión se inició el de 25 días a partir del cual opera el recargo, por lo que en aplicación del principio de confianza legítima entendió que no había lugar al recargo. En el Manual del ejercicio de 2016 ya se aclara cómo ha de realizarse el cómputo. Por tanto, en relación con el ejercicio 2015, anterior a esa modificación del Manual, se debe aplicar el criterio de la SAN mencionada, por lo que no corresponde aplicar el recargo.

PRECEPTOS:

Ley 4/2004 (TR Ley IS), arts. 26, 82 y 136.

Código Civil, art. 5.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 7 y 27.

PONENTE:*Don Juan Selles Ferreiro.*

Magistrados:

Don JUAN SELLES FERREIRO

Don JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ-CASTROVERDE

Don JOSE MARIA ARROJO MARTINEZ

Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

Don MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

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

A CORUÑA

SENTENCIA: 00238/2019

- Equipo/usuario: IL

Modelo: N11600

PLAZA GALICIA S/N

N.I.G: 15030 33 3 2018 0000721

Procedimiento : PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015394 /2018 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. DEPORTIENDAS SL

ABOGADO JESUS ANGEL SANCHEZ VEIGA

PROCURADOR D./D^a. MARIA ALONSO LOIS

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

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a.

PONENTE: D. JUAN SELLES FERREIRO

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, Presidente

JOSE MARIA ARROJO MARTINEZ

JUAN SELLES FERREIRO

FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

A CORUÑA, treinta de abril de dos mil diecinueve.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso-administrativo número 15394/2018, interpuesto por DEPORTIENDAS, representada por la procuradora D^{ÑA}. MARIA ALONSO LOIS , dirigida por el letrado D.JESUS ANGEL SANCHEZ VEIGA, contra ACUERDO DEL TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA DE 31/01/18. RECARGO LIQUIDACION IMPUESTO SOCIEDADES 2015.EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO N° 15/05009/2017 Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente el Ilmo. Sr. D. JUAN SELLES FERREIRO, quien expresa el parecer del Tribunal.

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 la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación 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 2.374,46 euros.

FUNDAMENTOS JURIDICOS**Primero.**

Se impugna en el presente procedimiento ordinario la resolución dictada en fecha 31.1.18 por el Tribunal Económico- Administrativo Regional de Galicia en la reclamación económico- administrativa 15-05009-2017 interpuesta por DEPORTIENDAS SL contra recargo previsto en el art. 27 de la Ley General Tributaria por presentación extemporánea de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2016 con un resultado a ingresar de 63.318,92 euros.

Sostiene la recurrente, con base en el principio de confianza legítima y con apoyo en una sentencia de la Sala de lo contencioso- administrativo de la Audiencia Nacional que la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades se llevó a cabo dentro de plazo, a los efectos de la no imposición del recargo por retraso en la autoliquidación del impuesto previsto en el art. 27 de la Ley General Tributaria .

Nos encontramos aquí con que el período impositivo correspondiente a la entidad recurrente abarcaba desde el 1 de julio de 2015 y el 30 de junio de 2016.

Aduce la AEAT que el cómputo por meses se realiza de fecha a fecha por lo que, finalizado el ejercicio fiscal del Impuesto sobre Sociedades para la recurrente el 30 de junio, los 6 meses vencerían el 30 de diciembre de aquél año .

En consecuencia, el cómputo de los 25 días naturales de margen para liquidar el impuesto sin recargo principiarían el 31 de diciembre de 2016 finalizando dicho plazo el 24 de enero del siguiente año.

Por tanto, como quiera que la liquidación del Impuesto sobre Sociedades se presentó el día 25 de enero se encontraría fuera del citado plazo y procedería la imposición del recargo.

La recurrente entiende - con base en la sentencia de la Sala de lo contencioso- administrativo de la Audiencia Nacional Sección 7ª, de 13 Jun. 2011, Rec. 718/2009 que la autoliquidación se presentó en plazo y, por tanto, no procedería el recargo.

Dice la sentencia citada en su fundamentación jurídica :

2. Dentro del Título VIII ["Gestión del impuesto"], Capítulo III ["Declaración, autoliquidación y liquidación provisional"] del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el art. 136, apartado 1 , dispone:

1. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar y suscribir una declaración por este impuesto en el lugar y la forma que se determinen por el Ministro de Hacienda. La declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo. Si al inicio del indicado plazo no se hubiera determinado por el Ministro de Hacienda la forma de presentar la declaración de ese período impositivo, la declaración se presentará dentro de los 25 días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de la norma que determine dicha forma de presentación. No obstante, en tal supuesto el sujeto pasivo podrá optar por presentar la declaración en el plazo al que se refiere el párrafo anterior cumpliendo los requisitos formales que se hubieran establecido para la declaración del período impositivo precedente.

El período impositivo del Impuesto sobre Sociedades, determinado conforme al art. 26 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto, concluía en este caso el 30 de junio de 2004. Pues la ORDEN EHA/748/2005 (LA LEY 522/2005), de 21 de marzo, [BOE núm. 75, de 29 de marzo de 2005], apartado Undécimo ["Plazo de presentación del modelo 220 de declaración-liquidación del Impuesto sobre Sociedades"] establecía que: "De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 82 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el modelo 220 de declaración-liquidación aprobado en el apartado octavo de la presente Orden, se presentará dentro del plazo correspondiente a la declaración en régimen de tributación individual de la sociedad dominante o entidad cabecera de grupo".

La interpretación que de tales normas ha realizado el órgano de gestión, para establecer que el plazo de presentación de la autoliquidación concluía el 24 de enero de 2006, es la que propugna la Dirección General de Tributos, así en la Consulta V2197- 09, de 5 de octubre de 2009, en la que se dice:

"Cuestión planteada- 1. Cuál sería el último día de plazo de presentación de la declaración en período voluntario del Impuesto sobre Sociedades si el ejercicio finaliza el 30 de junio (...) 1)- Último día del plazo de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades:

De acuerdo con el artículo 136.1 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (LA LEY 388/2004), la declaración del Impuesto sobre Sociedades debe presentarse "en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo".

Por lo tanto, para determinar el último día del plazo de declaración hay que tener en cuenta dos plazos diferentes:

Respecto al primer plazo, de seis meses, por la aplicación supletoria del derecho común (artículo 7.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LA LEY 1914/2003), General Tributaria), hay que tener en cuenta el artículo 5.1 del Código Civil (LA LEY 1/1889), que establece que los plazos fijados por meses se computan de fecha a fecha. Por lo tanto, de acuerdo con reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo (sentencias de 9 de mayo de 2008, de 8 de marzo de 2006, de 15 de diciembre de 2005, de 25 de noviembre de 2003, entre otras), si el último día del período impositivo del consultante es el 30 de junio, el plazo de seis meses concluiría el 30 de diciembre del mismo año.

Respecto al segundo plazo, de 25 días naturales, el artículo 5.1 del Código Civil (LA LEY 1/1889) establece que "siempre que no se establezca otra cosa, en los plazos señalados por días, a contar desde uno determinado, quedará éste excluido del cómputo, el cual deberá empezar al día siguiente". Consecuentemente, el plazo de 25 días empezaría a computar el día siguiente al 30 de diciembre, esto es, el 31 de diciembre, concluyendo, al ser días naturales, el 24 de enero del año siguiente."

3. La aplicación de las normas generales sobre cómputo de los plazos, derivada de la remisión realizada por el art. 7.2 de la Ley General Tributaria, determinaría la falta de fundamento del motivo de impugnación denominado "Imprudencia de la imposición del recargo por la presentación extemporánea de la declaración-liquidación. La autoliquidación se presentó en plazo."

Sin embargo, el cómputo realizado por la parte actora al defender ese motivo de impugnación, cuya aplicación al caso determinaría que la autoliquidación hubiera de considerarse presentada en plazo, se corresponde con el cómputo realizado en el "Manual Práctico de Sociedades 2004", editado y publicado por la Agencia Tributaria, que si bien está referido a los Modelos 200, 201 y 225, sin embargo, el supuesto y la norma de cómputo coinciden con los del Modelo 220. En dicho Manual, bajo la rúbrica de "Plazo para presentar la declaración", se dice:

"A diferencia de lo que sucede en otras figuras tributarias, la declaración del Impuesto sobre Sociedades no tiene un plazo de presentación único para todos los contribuyentes, sino que cada sujeto pasivo tiene su propio plazo, en función de la fecha en que concluya su período impositivo.

La presentación de la declaración deberá efectuarse dentro de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo. Por consiguiente, como regla general, cuando se trate de sujetos pasivos cuyo ejercicio económico coincida con el año natural, el plazo de presentación de declaraciones queda fijado en los veinticinco primeros días naturales del mes de julio."

Y, en el Manual de referencia, se expone el ejemplo siguiente:

"El período impositivo de una entidad está comprendido entre el 1 de enero y el 30 de junio de 2004. El plazo de presentación de la declaración será el de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a

30 de junio de 2004, fecha de conclusión del período impositivo. Así, el plazo de presentación sería el período comprendido entre el 1 y el 25 de enero de 2005. Dado que a 1 de enero de 2005 no había entrado en vigor la Orden del Ministro de Economía y Hacienda aprobando los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos iniciados dentro de 2004, esta entidad podrá: - Esperar a la entrada en vigor de la citada Orden (EHA/748/2005 (LA LEY 522/2005), de 21 de marzo) a efectos del cómputo del plazo de los 25 días naturales siguientes a esa fecha de entrada en vigor. Así, el plazo de presentación sería el comprendido entre el 31 de marzo y el 25 de abril de 2005. - Presentar la declaración en el plazo general de presentación (1 al 25 de enero de 2005), utilizando para ello los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades aprobados para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2003."

De manera que en función de los principios de seguridad jurídica y de confianza legítima en la actuación de la propia Administración Tributaria, ha de considerarse que la presentación de la autoliquidación de que se trata el 25 de enero de 2006, no es susceptible de recargo por aplicación del art. 27 de la Ley General Tributaria . Pues como se pone de manifiesto en la sentencia de la Sala Tercera [Sección Tercera] de 01 de junio de 2010 [Recurso num. 1/115/2009]:

"El principio de confianza legítima, que tiene su origen en el Derecho Administrativo alemán (Sentencia de 14-5-1956 del Tribunal Contencioso-Administrativo de Berlín), y que constituye en la actualidad, desde las Sentencias del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea de 22-3-1961 y 13-7-1965 (asunto Lemmerz-Werk), un principio general del Derecho Comunitario, que finalmente ha sido objeto de recepción por nuestro Tribunal Supremo desde 1990 y también por nuestra legislación (Ley 4/99 de reforma de la Ley 30/92, art. 3.1.2 (LA LEY 3279/1992)). Así, la STS de 10 (LA LEY 3279/1992)- 5 (LA LEY 3279/1992)- 99 (LA LEY 3279/1992) Az 3979 , recuerda "la doctrina sobre el principio de protección de la confianza legítima, relacionado con los más tradicionales en nuestro ordenamiento de la seguridad jurídica y la buena fe en las relaciones entre la Administración y los particulares, y que comporta, según la doctrina del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas y la jurisprudencia de esta Sala, el que la autoridad pública no pueda adoptar medidas que resulten contrarias a la esperanza inducida por la razonable estabilidad en las decisiones de aquélla, y en función de las cuales los particulares han adoptado determinadas decisiones. O dicho en otros términos, la virtualidad del principio invocado puede suponer la anulación de un acto o norma y, cuando menos, obliga a responder, en el marco comunitario de la alteración (sin conocimiento anticipado, sin medidas transitorias suficientes para que los sujetos puedan acomodar su conducta y proporcionadas al interés público en juego, y sin las debidas medidas correctoras o compensatorias) de las circunstancias habituales y estables, generadoras de esperanzas fundadas de mantenimiento. Sin embargo, el principio de confianza legítima no garantiza la perpetuación de la situación existente; la cual puede ser modificada en el marco de la facultad de apreciación de las instituciones y poderes públicos para imponer nuevas regulaciones apreciando las necesidades del interés general"."

4. La aplicación al caso enjuiciado de la doctrina recogida en la sentencia anotada conduce a la anulación de las resoluciones impugnadas. Pues aunque al recurrir en reposición la liquidación del recargo el obligado tributario admitió la errónea presentación de la autoliquidación un día después del indicado por el órgano de gestión, sin embargo, al propio tiempo propugnó que su actuación se hallaba amparada en una interpretación razonable de la norma, interpretación que al corresponderse con la información difundida por la propia Agencia Tributaria, ha de considerarse amparada por los principios jurídicos señalados, que la parte actora hace valer en su demanda." (sic)

La sentencia citada contempla un ejercicio fiscal - ejercicio 2005- en el que, el Manual Práctico de Sociedades 2004 no aclaraba suficientemente cómo habría de hacerse el cómputo del plazo de seis meses a cuya conclusión principiaría el subsiguiente de 25 días naturales a partir del cual operaría el recargo.

Por otra parte el Manual práctico para liquidar el Impuesto sobre Sociedades de 2016, a diferencia de lo que ocurría con anterioridad , ya aclara como ha de realizarse el cómputo del plazo de 6 meses , fijando con claridad el dies a quo para la iniciación del período de 25 días a partir del que opera el recargo el día 30 de diciembre.

Así las cosas y como quiera que el ejercicio que se liquida es el de 2015- anterior a la modificación realizada en el citado Manual- hemos de entender, en consonancia con el criterio contenido en la sentencia de la Sala de lo contencioso- administrativo de la Audiencia Nacional, que la recurrente actuó en la confianza legítima de que el cómputo del plazo de 6 meses se hacía por meses completos por lo que la presentación de la autoliquidación el 25 de enero de 2017 estaría en plazo y no correspondería aplicar el recargo previsto en el art. 27 de la Ley General Tributaria .

En consecuencia, el recurso ha de ser estimado.

Segundo.

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.

Concurriendo en el presente caso serias dudas de derecho no procede la imposición de las costas procesales.

FALLAMOS

Que estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de DEPORTIENDAS SL contra la resolución dictada en fecha 31.1.18 por el Tribunal Económico- Administrativo Regional de Galicia en la reclamación económico- administrativa 15-05009-2017 interpuesta por DEPORTIENDAS SL contra recargo previsto en el art. 27 de la Ley General Tributaria por presentación extemporánea de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2016 con un resultado a ingresar de 63.318,92 euros, la cual anulamos por ser contraria a derecho.

Sin expresa imposición de las costas procesales.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede interponerse recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso habrá de prepararse ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, en escrito en el que, dando cumplimiento a los requisitos del artículo 89 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se tome en consideración lo dispuesto en el punto III del Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo de fecha 20 de abril de 2016, sobre extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación (B.O.E. del 6 de julio de 2016).

Así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.