

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ078548

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)**

Sentencia 393/2020, de 12 de mayo de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 377/2019

**SUMARIO:**

**Procedimiento sancionador. Infracciones de la Ley 58/2003. Dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación. Elementos de la infracción tributaria. Se aprecia culpabilidad. Error en el sistema informático de gestión de facturas.** En el presente caso, la recurrente basa sus argumentaciones en las incidencias sufridas con ocasión de un cambio del sistema informático en la gestión de las facturas. No obstante, lo único acreditado fue la compra de un paquete informático de gestión de facturas y software complementario. No demostró cómo funcionaba el programa de facturación, ni tampoco como influye la implantación de un nuevo entorno de gestión para facturación, nóminas y contabilidad, en un ejercicio anterior.

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 178, 179 y 191.

**PONENTE:***Don Francisco Javier Zatarain Valdemoro.*

Magistrados:

Don AGUSTIN PICON PALACIO  
Don MARIA ANTONIA LALLANA DUPLA  
Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ  
Don FRANCISCO JAVIER ZATARAIN VALDEMORO

**T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD**

VALLADOLID

SENTENCIA: 00393/2020

Equipo/usuario: MMG

C/ ANGUSTIAS S/N

N.I.G: 47186 33 3 2019 0000349

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000377 /2019

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De: GRANALU TRANSFORMACIONES, S.L.

ABOGADO JOSÉ ANTONIO MAGDALENA ANDA

PROCURADOR: D. FRANCISCO JAVIER GALLEGO BRIZUELA

Contra: TEAR

ABOGADO: ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR:

S E N T E N C I A nº 393

Ilmos. Sres.

Presidente.

Don Agustín Picón Palacio

Magistrados.

Doña María Antonia Lallana Duplá

Don Francisco Javier Pardo Muñoz y

Don Francisco Javier Zatarain y Valdemoro,

En la Ciudad de Valladolid a, doce de mayo de dos mil veinte.

En el recurso contencioso-administrativo número 377/2019 interpuesto por D. FRANCISCO JAVIER GALLEGO BRIZUELA, Procurador de los Tribunales, en nombre y representación de GRANALU TRANSFORMACIONES, S.L., defendida por el letrado Sr. D. José Antonio Magdalena Anda contra las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Valladolid, de 17 de Enero de 2019 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León desestimatorios de las reclamaciones económico-administrativas núm. 47-01090-2018, 47-00819-2018 y 47-01091-2018 contra las liquidaciones A4785018506000458, A4785018506000447 y A4785018506000469 de la Agencia Tributaria en concepto sanciones por infracción tributaria por las cuantías de 101.592,2 euros, 67.292,39 euros y 62.241,98 euros; habiendo comparecido como parte demandada la Administración General del Estado representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado en virtud de la representación que por ley ostenta.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

##### Primero.

Por la parte demandante se interpuso recurso contencioso administrativo ante esta Sala el día 12.4.2019. Admitido a trámite el recurso y no habiéndose solicitado el anuncio de la interposición del recurso, se reclamó el expediente administrativo; recibido, se confirió traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que efectuó en legal forma por medio de escrito de fecha 12.6.2019 que en lo sustancial se da por reproducido y en el que terminaba suplicando que se dicte sentencia por la que revoque el acto impugnado.

##### Segundo.

Se confirió traslado de la demanda por término legal a la administración demandada quien evacuó el trámite por medio de escrito de 16.9.2019 oponiéndose a lo pretendido en este recurso y solicitando la desestimación de la demanda sobre la base de los fundamentos jurídicos que el mencionado escrito contiene.

##### Tercero.

Una vez fijada la cuantía en 231.126,57 euros y no habiéndose recibido el pleito a prueba, se ordenó la presentación de conclusiones escritas. Ultimado el trámite, quedaron los autos pendientes de declaración de conclusos para sentencia, lo que tuvo lugar por providencia de 11.3.2020, en la cual y de conformidad con lo previsto en los arts. 67 y 64 de la Ley 29/98 se señaló como día para Votación y Fallo el 13.3.2020, lo que se efectuó.

Se han observado las prescripciones legales en la tramitación de este recurso.

Es magistrado ponente de la presente sentencia el Ilmo. Sr. D. Francisco Javier Zatarain y Valdemoro, quien expresa el parecer de esta Sala de lo Contencioso-administrativo.

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS

#### **Primero.** *Resolución impugnada y posiciones de las partes.*

Las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León de 17 de Enero de 2019 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León desestimaron las reclamaciones económico-administrativas núm. 47-01090-2018, 47-00819-2018 y 47-01091-2018 interpuestas contra las liquidaciones A4785018506000458, A4785018506000447 y A4785018506000469 de la Agencia Tributaria que impusieron tres sanciones por infracción tributaria leve por las cuantías de 101.592,2 euros, 67.292,39 euros y 62.241,98 euros. La base de su decisión fue entender acreditada la comisión de la infracción, siquiera a título de mera negligencia pues del supuesto típico previsto en el art. 191.6 LGT, que es el aplicado, se colige la comisión de la infracción. El elemento subjetivo lo entiende acreditado de la posposición voluntaria de la fecha de ingresos de las facturas derivada de la alteración de la fecha de estas.

Frente a este acuerdo, la recurrente plantea una suerte de infracción de diferentes principios reguladores del derecho administrativo sancionador. En concreto aduce que las resoluciones sancionadoras y los acuerdos del TEAR que las ratifican han infringido el principio de responsabilidad, culpabilidad, tipicidad y de proporcionalidad. Que respecto del principio de responsabilidad y culpabilidad, no ha habido ocultación ni falsificación ni manipulación alguna por la empresa, que en todo momento se ha facilitado la información contable y de facturación, circunscribiéndose la discrepancia a un problema técnico en la imputación de ciertas facturas y que además fue resuelto voluntariamente por la empresa misma, que no hubo dolo ni tampoco negligencia punible a efectos sancionadores. Que no reclamó ninguna devolución de ingresos ni se benefició de las mismas. Que si el artículo 179.2 LGT al prever los supuestos en lo que no cabe sancionar, pese a existir el elemento objetivo tipificado en la infracción, prevé la inexistencia de sanción en su apartado d) cuando se hubiera puesto la diligencia necesaria, no lo limita a los casos de interpretación razonable de las normas tributarias. La Ley expresamente dice "entre otros supuestos", lo que deja abierta la posibilidad de estimar otros supuestos. Que tampoco concurre el supuesto fáctico de la falta de ingreso ni consta acreditado que percibiese devoluciones que no debía. Que lo sancionado era la continuidad en el tiempo de una práctica contable definida por un sistema informático; es decir, no se trató de varias infracciones aisladas y autónomas sino de un continuum que se solventó voluntariamente por el interesado, debiendo analizarse globalmente los actos investigados sucedidos en un mismo y único semestre.

La administración demandada, como es legalmente preceptivo ( art. 7 de la Ley 52/1997, de 27 de noviembre, de Asistencia Jurídica al Estado e Instituciones Públicas), defiende la plena conformidad a derecho de la resolución impugnada.

#### **Segundo.** *Hechos.*

Aun cuando la recurrente basa parte de sus argumentaciones en las incidencias sufridas con ocasión de un cambio de sistema informático en la gestión de las facturas ("... a mediados del ejercicio 2016 la empresa venía realizando una contabilización cuasi automática de las facturas que, cada mes, emitía, a través de un soporte informático determinado para el apoyo del departamento contable.

Pues bien, con ocasión de la implantación de un nuevo entorno de gestión para facturación, nóminas y contabilidad en el primer semestre del 2017 mi mandante comprobó que el sistema de asentamiento de las facturas aplicado hasta entonces debía corregirse pues se estaba produciendo una demora en el asentamiento

contable de parte de las facturas. Adjuntamos factura correspondiente a los nuevos sistemas en ese periodo como DOC. 1. "), lo cierto es que nada de tal afirmación consta acreditado. Lo único acreditado fue la compra de un paquete informático de gestión de facturas y software complementario. No está acreditado ni cómo funcionaba el programa de facturación y cómputo anterior ni tampoco cómo lo hace el presente, el que se supone adquirido a partir de 2017.

Afirma la recurrente que procedió voluntariamente a regularizar en la autoliquidación por IVA de Junio de 2017, sin denuncia o requerimiento previo, lo cual es cierto y no negado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, pero es un dato irrelevante a los efectos que hoy se revisan (dado el tipo infractor aplicado).

Defiende igualmente que todas las autoliquidaciones obrantes en el expediente administrativo remitido, fueron a ingresar a favor de la Hacienda Pública, lo cual es parcialmente exacto, pues no lo fueron por los importes que debieron. Y si bien no consta la ejecución material de ninguna devolución de ingresos a favor de la actora, lo cierto es que las devoluciones e ingresos se determinaron en el procedimiento fiscal de comprobación y tras compensación.

Es irrelevante que se plantee la inexistencia en los hechos de ocultación, falsificación o manipulación alguna. Literalmente los acuerdos sancionadores refieren " La infracción se califica como leve por el siguiente motivo: - La base de la sanción es superior a 3.000 euros y no se aprecia ocultación ni concurren otras circunstancias que agraven la calificación."

### **Tercero. Sobre las infracciones cometidas. Conformidad a derecho.**

No es cuestionado que a la recurrente se le practicó la liquidación provisional de referencia: 2017CMP303M059800001S por el concepto tributario del Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio: 2017, periodos: 01,02,03,04,05 resultando un importe a pagar de 286.142,69 euros. Esa liquidación ha quedado firme y consentida. Para llegar a esa cifra, la liquidación refería " Ese importe a pagar se ha determinado mediante la suma algebraica de las cuantías a ingresar y a devolver que resultan en los periodos de liquidación comprobados.

Por ello el importe a pagar se obtiene de:

Ejercicio	Periodo	Importe
A ingresar	2017 01	137.675,98
A devolver	2017 02	70.503,13
A ingresar	2017 03	206.712,29
A devolver	2017 04	113.607,68
A ingresar	2017 05	125.865,23
Resultado:		importe a pagar 286.142,69 euros".

El acuerdo sancionador explica que " En relación con estas manifestaciones se considera lo siguiente: Como ya se dijo en la propuesta de imposición de sanción, el artículo 191 de la Ley General Tributaria (LGT ) tipifica como infracción dejar de ingresar en el plazo reglamentario de declaración que es el hecho probado (y que la entidad no niega): no ha declarado unas cuotas repercutidas en el periodo de su devengo y, por tanto, no ha ingresado en plazo. Ahora bien, el propio artículo 191 establece que si hay que aplicar el artículo 27 LGT no se produce el elemento objetivo de la infracción.

Pues bien, el artículo 27.4 LGT establece que, para que sea aplicable este artículo, las autoliquidaciones extemporáneas deberán identificar expresamente el periodo impositivo de liquidación al que se refieren y deberán contener únicamente los datos relativos a dicho periodo. Pues bien, la entidad incluyó cuotas devengadas en un mes en autoliquidaciones correspondientes a otro mes, es decir, autoliquidaciones que contenían datos de un periodo y de otro y, por tanto, no es de aplicación el régimen de recargos de extemporaneidad y nos encontramos ante la infracción del artículo 191 LGT .

Este artículo 191 en su apartado 6 precisamente regula esta regularización 'voluntaria' sin cumplir los requisitos del artículo 27 LGT y tipifica esta infracción como leve e incluso rompe el principio de calificación única. Al tipificar de forma separada esta infracción como leve supone la aplicación del porcentaje de sanción del 50% fijo sin graduación alguna más allá de las reducciones por conformidad y pronto pago. De esta manera, se cumple la ley aplica el principio de proporcionalidad: a quién regulariza de forma voluntaria con los requisitos del artículo

27 LGT le corresponde la aplicación de los recargos de extemporaneidad (con un máximo del 20% ), a quién regulariza de forma voluntaria pero sin cumplir los requisitos del artículo 27 en periodo posterior se le aplica el artículo 191 en su apartado 6 con sanción del 50% (sujeto, claro está, a que la Administración lo compruebe en un procedimiento porque si no lo hace se ha librado tanto de sanción como de recargo) y a quien no regulariza de forma alguna se le aplica el artículo 191 en general con la graduación que le corresponda (del 50% al 150% ). Así no es de aplicación a Granalú Transformaciones el régimen de recargos, sino que existe el elemento objetivo de la infracción del artículo 191 porque, de no hacerlo, Granalú Transformaciones estaría en igual posición de reproche jurídico que aquellos sujetos pasivos que presentaron una autoliquidación complementaria y se les aplicó el régimen de recargos, pero no siendo su situación de facto igual."

El art.191.6 de la LGT establece literalmente que " 6. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, siempre constituirá infracción leve la falta de ingreso en plazo de tributos o pagos a cuenta que hubieran sido incluidos o regularizados por el mismo obligado tributario en una autoliquidación presentada con posterioridad sin cumplir los requisitos establecidos en el apartado 4 del art. 27 de esta ley para la aplicación de los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Lo previsto en este apartado no será aplicable cuando la autoliquidación presentada incluya ingresos correspondientes a conceptos y períodos impositivos respecto a los que se hubiera notificado previamente un requerimiento de la Administración tributaria.", tipo que se corresponde linealmente con lo acontecido. La actora ha dejado de ingresar en el plazo legal parte de la deuda tributaria. En concreto lo hizo en los períodos de enero, marzo y mayo de 2017. La razón ni siquiera es discutida: porque contabilizaba las facturas expedidas con fechas distintas a las de su emisión y por ello, el ingreso de las cuotas tributarias correspondientes a esas facturas pos datadas se hacía en los meses posteriores. No hay explicación alguna razonable sobre este proceder. Cabe admitir la ausencia de dolo, pero no la falta de negligencia. Un mínimo cuidado le habría permitido apercebirse de lo irregular de su actuación, siquiera por lo muy elevado de las cantidades cuyo pago fue pospuesto.

Finalmente, la lectura de las resoluciones sancionadoras implica o permite tomar un conocimiento cabal de lo acontecido por lo que cabe concluir en la suficiencia de su motivación. Y, sobre un pretendido error de tipificación, considerando la recurrente una suerte de infracción continuada (" ...continuidad en el tiempo de una práctica contable definida por un sistema informático; es decir, no se trató de varias infracciones aisladas y autónomas sino de un continuum que se solventó voluntariamente por el interesado, debiendo analizarse globalmente los actos investigados sucedidos en un mismo y único semestre."), con facilidad cabe descartar tal alegato pues la liquidación del IVA se realizaba en cada uno de los periodos. Lo contrario supondría admitir, por ejemplo, que al dejar de ingresar cuatro liquidaciones del IRPF también se trataría de una única infracción.

Se desestima el recurso.

**Último.** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA no procede hacer imposición de costas dada la naturaleza valorativa de la prueba practicada.

Hágase saber a los interesados, mediante entrega de copia de esta resolución debidamente autenticada, que la misma devendrá firme si contra ella no se interpone recurso de casación dentro de los treinta días hábiles siguientes al de la notificación hecha en legal forma, previa constitución, en su caso, del depósito correspondiente. El recurso se interpondrá para ante la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del Tribunal Supremo, salvo que la infracción en que se base se funde en infracción de normas de la comunidad autónoma, en cuyo caso se interpondrá para ante la Sección de Casación de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Burgos, debiéndose, en caso de prepararse tal recurso, cumplirse las prescripciones del artículo 89, punto dos, de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Vistos los artículos precedentes y demás de pertinente aplicación, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, en nombre de S.M. el Rey y por la autoridad que le confiere el Pueblo Español dicta el siguiente

## FALLO

Que desestimamos el recurso contencioso-administrativo nº 377/19 interpuesto por GRANALU TRANSFORMACIONES, S.L., contra las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Valladolid, de 17 de Enero de 2019 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León desestimatorios de las reclamaciones económico-administrativas núm. 47-01090-2018, 47-00819-2018 y 47-01091-2018, que se declaran conformes a derecho, sin costas.

Hágase saber a los interesados, mediante entrega de copia de esta resolución debidamente autenticada, que la misma devendrá firme si contra ella no se interpone recurso de casación dentro de los treinta días hábiles siguientes al de la notificación hecha en legal forma, previa constitución, en su caso, del depósito correspondiente. El recurso se interpondrá para ante la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del Tribunal Supremo, salvo que la infracción en que se base se funde en infracción de normas de la comunidad autónoma, en cuyo caso se interpondrá para ante la Sección de Casación de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Burgos, debiéndose, en caso de prepararse tal recurso, cumplirse las prescripciones del artículo chenta y nueve, punto dos, de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Así por esta nuestra Sentencia, 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.