

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ084647

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 12 de enero de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 487/2020

SUMARIO:

Deuda tributaria. Recargos por declaración extemporánea. Requerimiento previo. En fechas 2 y 8 de febrero de 2013 la recurrente presentó autoliquidaciones complementarias por el concepto de IVA, respectivamente, primer a cuarto trimestre de 2011 y primer, segundo y tercer trimestre de 2012. El 9 de febrero y 13 de marzo de 2013 le fueron notificadas propuestas de liquidación de recargos por presentación fuera de plazo de las autoliquidaciones anteriores (art. 27 LGT). Formuladas alegaciones, las mismas fueron desestimadas mediante acuerdos de 4 y 22 de julio de 2013. Estas resoluciones fueron posteriormente recurridas en reposición con base en que debiera haberse considerado que hubo un requerimiento previo al haberse practicado actuaciones por la Inspección de los Tributos, que terminaron en sede penal, respecto de ejercicios anteriores. El 7 de noviembre de 2013, se interpuso reclamación económico-administrativa que fue desestimada por el TEAR con fundamento en que las autoliquidaciones fueron presentadas de forma extemporánea sin requerimiento previo, con lo que era de aplicación el recargo previsto en el art. 27 LGT. La cuestión que presenta interés casacional consiste en aclarar, matizar o precisar la doctrina contenida en las SSTs de 19 de noviembre de 2012, recurso nº 2526/2011 (NFJ049563) y de 23 de mayo de 2016, recurso nº 1409/2014 (NFJ062760), mediante la respuesta a estos interrogantes: en primer lugar, qué debe entenderse por requerimiento previo, previsto y definido en el art. 27.1 (párrafo segundo) LGT, como presupuesto jurídico negativo cuya aparición excluye el recargo; y en segundo término, en relación con la anterior, cómo debe interpretarse la expresión legal "cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria" y, en particular, si cabe entender comprendido en el concepto de "requerimiento previo" el conocimiento que la recurrente tuvo de su incumplimiento en un procedimiento inspector tramitado respecto de periodos previos y en un procedimiento penal subsiguiente. En suma, es preciso esclarecer si la declaración extemporánea a que se refiere el art. 27.1 LGT ha de ser rigurosamente espontánea para evitar la imposición del recargo o puede haber sido inducida -sin menoscabo de ese carácter-, o impulsada por el conocimiento de datos relevantes para el establecimiento de la deuda tributaria dados a conocer en un procedimiento cuyo objeto era la regularización de periodos anteriores. [Vid., STSJ de Cataluña de 26 de septiembre de 2019, recurso n.º 417/2017 (NFJ077077) contra la que se plantea el recurso de casación]

PRECEPTOS:

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

PONENTE:*Doña María de la Esperanza Córdoba Castroverde.*

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Don MARIA ISABEL PERELLO DOMENECH

Don INES MARIA HUERTA GARICANO

Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO

Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección: PRIMERA

AUTO

Fecha del auto: 12/01/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 487/2020

Ponente: Excma. Sra. D.^ª Esperanza Córdoba Castroverde

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.1

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 487/2020

Ponente: Excma. Sra. D.^ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D^ª. María Isabel Perelló Doménech

D^ª. Inés Huerta Garicano

D. Rafael Toledano Cantero

D^ª. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 12 de enero de 2022.

Ha sido ponente la Excma. Sra. D.^ª Esperanza Córdoba Castroverde.

HECHOS

Primero.

1. La entidad mercantil ASSI SISTEMAS E INSTRUMENTACIÓN, SL, representada por la procuradora doña Gloria Teresa Robledo Machuca, presentó escrito de 10 de diciembre de 2019 preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 26 de septiembre de 2019 por la Sección primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que desestimó el recurso nº 417/2017, interpuesto frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña de 31 de enero de 2017, confirmatoria de los acuerdos de la Administración de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en Badalona de imposición del recargo previsto en el art. 27 de la Ley 58/2003, General Tributaria, ("LGT"), por presentación extemporánea y sin previo requerimiento de las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido ("IVA") de los cuatro trimestres de 2011 y de los tres primeros trimestres de 2012.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la parte recurrente identifica como normas infringidas los artículos 27 y 122.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, en cuanto que una interpretación correcta de los preceptos antedichos hubiera determinado una resolución íntegramente desestimatoria y la anulación de las liquidaciones de los recargos originariamente impugnadas.

4. Señala que las normas invocadas forman parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"] y la presunción del artículo 88.3.a) del mismo texto legal.

5.1. Se da el supuesto del apartado c) del artículo 88.2 de la LJCA porque la doctrina fijada afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso.

5.2. Se aprecia la existencia de la presunción contenida en el apartado a) del artículo 88.3 LJCA en cuanto que no existe jurisprudencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo sobre el concepto de requerimiento previo regulado en el artículo 27 LGT y su concreción en casos en que exista actividad de comprobación de otros ejercicios distintos a los declarados extemporáneamente ni sobre la aplicación del artículo 122.2, segundo párrafo, LGT en supuestos en que, de forma sobrevenida, se pone de manifiesto la obligación de pago de un tributo con posterioridad a la fecha de su exigibilidad.

6. Por tales razones, considera conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que fije jurisprudencia sobre la cuestión planteada, siendo reseñable que ya se han admitido por esta Sección recursos en los que se ventilan cuestiones análogas a las aquí planteadas, citándose en particular los autos de fecha 23 de mayo de 2019 (RCA 491/2019; ECLI:ES:TS:2019:5694A) y 6 de junio de 2019 (RCA 1375/2019; ECLI:ES:TS:2019:6342A).

Segundo.

La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 20 de diciembre de 2019, habiendo comparecido ambas partes, la mercantil recurrente, ASSI SISTEMAS E INSTRUMENTACIÓN, SL. y la Administración General del Estado, recurrida, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 de la LJCA.

Tercero.

En fecha 7 de julio de 2021, esta Sala y Sección dictó providencia inadmitiendo el recurso de casación con fundamento en que la cuestión jurídica planteada había sido resuelta por la Sección Segunda de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en cinco sentencias de 8 de junio de 2021 (RC/2554/2014), 10 de junio de 2021 (RC/2955/2014, RC/3817/2014 y RC/5525/2017) y 11 de junio de 2021 (RC/ 343/2015), en un sentido contrario a la tesis que propugna en este recurso de casación la parte recurrente.

Cuarto.

Presentado escrito por la parte recurrente solicitando rectificación de la providencia, con fundamento en que la jurisprudencia citada en la misma no es aplicable al supuesto de autos, se dio traslado al abogado del Estado para que alegara lo que a su derecho conviniera.

En el escrito presentado por la administración recurrida, pese a que prestó aquiescencia al recurrente sobre que pudiera haberse incurrido en un error material en la citada providencia, consta de forma novedosa una oposición a la admisión del recurso de casación, que no se manifestó en un primer escrito, por considerar que los presupuestos de la sentencia recurrida son esencialmente fácticos.

Advertido que, en efecto, en la resolución dictada se incurrió en un error evidente al identificar la cuestión jurídica planteada con otra que no guarda identidad ni semejanza, procede su subsanación y la emisión de la resolución correspondiente al escrito de preparación que fue presentado en plazo por la recurrente.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89 de la LJCA, apartado 1), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la entidad mercantil recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89 de la LJCA, apartado 1).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifica con precisión la norma del ordenamiento jurídico estatal que se considera infringida, oportunamente alegada en la demanda y considerada por la sentencia de instancia, y se justifica que la infracción que se le imputa ha sido relevante para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito argumenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la resolución que se impugna sienta una doctrina que afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) de la LJCA], y aplica normas sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA].

4. De todos los razonamientos de la parte recurrente se infiere la conveniencia de un pronunciamiento de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [artículo 89.2.f) de la LJCA].

Segundo.

Resulta preciso, para un mejor entendimiento del asunto, referirse a los hechos que concurrieron en el caso de autos, expuestos cronológicamente, según deriva del expediente administrativo:

1º) En fechas 2 y 8 de febrero de 2013, la hoy recurrente presentó autoliquidaciones complementarias por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido, respectivamente, primer a cuarto trimestre de 2011 y primer, segundo y tercer trimestre de 2012.

2º) En fechas 19 de febrero y 13 de marzo de 2013, le fueron notificadas propuestas de liquidación de recargos por presentación fuera de plazo de las autoliquidaciones anteriores en virtud de lo dispuesto en el artículo 27 LGT.

3º) Formuladas alegaciones, las mismas fueron desestimadas mediante acuerdos de 4 y 22 de julio de 2013. Estas resoluciones fueron posteriormente recurridas en reposición con base en que debiera haberse considerado que hubo un requerimiento previo al haberse practicado actuaciones por la Inspección de los Tributos, que terminaron en sede penal, respecto de ejercicios anteriores. Se emitieron finalmente actos desestimatorio y estimatorio parcial de este recurso.

4º) En fecha 7 de noviembre de 2013, se interpuso reclamación económico-administrativa que fue desestimada por resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña de 31 de enero de 2017 con fundamento en que las autoliquidaciones fueron presentadas de forma extemporánea sin requerimiento previo, con lo que era de aplicación el recargo previsto en el artículo 27 LGT.

5º) La obligada impugnó la resolución del TEAR ante la jurisdicción contencioso-administrativa, habiéndose dictado sentencia desestimatoria por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en fecha 26 de septiembre de 2019. Merece destacarse el argumento contenido en su fundamento de derecho segundo, que constituye el núcleo de la decisión:

"... la querrela presentada por el Ministerio Fiscal por delito contra la hacienda Pública, que la interesada presentó con el recurso de reposición se refiere a la presunta defraudación del IVA de los ejercicios 2007, 2008, 2009 y 2010.

Por otra parte no aparece en las actuaciones documentación alguna referente al procedimiento penal que en la demanda se afirma que se dirige contra aquel gestor; en concusiones no se da cuenta del estado en que pudiera hallarse tal procedimiento, y, en todo caso, había de referirse al IVA 2007-2010 a tenor de la manifestación contenida en la demanda según la cual el procedimiento se sigue "por las citadas apropiaciones indebidas", es decir las relacionadas con aquel Auto de la Audiencia Provincial de Barcelona.

De todo ello resulta que refiriéndose los recargos objeto del presente recurso contencioso administrativo a la presentación extemporánea de unas cuotas de IVA de periodos distintos a los que se refieren aquellas actuaciones penales no cabe apreciar la concurrencia de la causa de fuerza mayor alegada, es decir que el gestor se apropió o hizo suyas las cantidades remitidas para el ingreso de la deuda porque, se insiste, ello está referido a otros periodos,

y por lo mismo no cabe establecer que sí hubo un requerimiento previo, ni siquiera indirecto, consistente en las actuaciones inspectoras y después penales, porque se trata de periodos impositivos distintos y no se evidencia que se existiera conexibilidad con los que son objeto de este proceso.

Cuestión distinta hubiera sido si de la documentación aportada por la parte resultare acreditado que el gestor, a espaldas de la sociedad, hubiera presentado unas autoliquidaciones incorrectas relativas a los trimestres del 2011 y tres primeros de 2012.

No siendo posible establecer un nexo entre el relato que se presenta en la demanda y los periodos impositivos que aquí se trata, no puede prosperar los demás motivos de impugnación alegados porque ni cabe afirmar que la actuación del gestor fue una circunstancia puesta de manifiesto sobrevenidamente respecto a estos periodos, ni por lo mismo los recargos impuestos son contrarios a su función disuasoria."

Tercero.

1. El artículo 27 LGT, en lo que aquí interesa, señala en su apartado primero:

"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. Sobre este precepto y la interpretación que merece el concepto de requerimiento previo se han emitido diversos pronunciamientos de este Tribunal, tales como la sentencia de la Sección Segunda de esta Sala de 19 de noviembre de 2012, pronunciada en el recurso de casación 2526/2011 (ECLI: TS:2012:7414), y la sentencia de la misma Sección de 23 de mayo de 2016 (recurso de casación 1409/2014; ECLI: ES:TS:2016:2211).

Cuarto.

1. Esta Sala ha admitido diversos recursos de casación en los que se planteaba una cuestión análoga, habiendo sido resuelto uno de ellos, el nº 491/2019, mediante sentencia de fecha 23 de noviembre de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:4438), en la que se fija como doctrina la siguiente:

"el concepto de requerimiento previo ha de entenderse en sentido amplio. Es posible excluir el recargo por presentación extemporánea previsto en el artículo 27 LGT cuando, a pesar de no mediar requerimiento previo en sentido estricto, la presentación extemporánea de la autoliquidación puede haber sido inducida por el conocimiento de hechos relevantes reflejados en un Acta de conformidad relativa a un determinado ejercicio de un Impuesto, suscrita con anterioridad a la presentación de dichas autoliquidaciones correspondientes a determinados periodos de un ejercicio anterior del mismo impuesto. En esas condiciones se puede considerar que se han realizado actuaciones administrativas conducentes a la regularización o aseguramiento de la liquidación de la deuda tributaria."

Continúa la sentencia concluyendo lo siguiente:

"cambio, no se excluye dicho recargo cuando las autoliquidaciones extemporáneas se presentaron antes de la suscripción del Acta de conformidad en la que se documentan las actuaciones inspectoras referidas a un ejercicio anterior."

La particularidad existente en el supuesto analizado en aquel recurso, en el que no hay controversia en que las autoliquidaciones se presentaron antes de la suscripción del acta de conformidad en las actuaciones inspectoras relativas a otro ejercicio, y la que concurre en el presente, hace conveniente que la Sala vuelva a pronunciarse sobre la cuestión planteada.

Quinto.

1. A la vista de cuanto antecede, el recurso de casación preparado plantea la siguiente cuestión jurídica que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia:

Aclarar, matizar o precisar la doctrina contenida en las sentencias de la Sección Segunda de esta Sala Tercera de 19 de noviembre de 2012 (recurso de casación nº 2526/2011) y de 23 de mayo de 2016 (recurso de casación nº 1409/2014), mediante la respuesta a estos interrogantes: 1) en primer lugar, qué debe entenderse por requerimiento previo, previsto y definido en el artículo 27.1, párrafo segundo, de la LGT, como presupuesto jurídico negativo cuya aparición excluye el recargo; y 2) en segundo término, en relación con la anterior, cómo debe

interpretarse la expresión legal "cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria" y, en particular, si cabe entender comprendido en el concepto de "requerimiento previo" el conocimiento que la recurrente tuvo de su incumplimiento en un procedimiento inspector tramitado respecto de periodos previos y en un procedimiento penal subsiguiente.

En suma, es preciso esclarecer si la declaración extemporánea a que se refiere el artículo 27.1 de la LGT ha de ser rigurosamente espontánea para evitar la imposición del recargo o puede haber sido inducida -sin menoscabo de ese carácter-, o impulsada por el conocimiento de datos relevantes para el establecimiento de la deuda tributaria dados a conocer en un procedimiento cuyo objeto era la regularización de periodos anteriores.

2. La cuestión jurídica enunciada presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, resultando conveniente aclarar, matizar o precisar la doctrina jurisprudencial para estos supuestos, porque este escenario litigioso puede afectar a un gran número de situaciones, con lo que concurriría el supuesto del artículo 88.2.c) de la LJCA.

Sexto.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, la cuestión enunciada en el apartado 1 del anterior razonamiento jurídico.

2. La norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 27 de la Ley General Tributaria.

Séptimo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Octavo.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SALA ACUERDA

1º) Anular en su integridad la providencia de fecha 7 de julio de 2021.

2º) Admitir el recurso de casación RCA/487/2020, preparado por la entidad mercantil ASSI SISTEMAS E INSTRUMENTACIÓN, SL. contra la sentencia dictada el 26 de septiembre de 2019 por la Sección primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que desestimó el recurso nº 417/2017.

3º) Precisar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

Aclarar, matizar o precisar la doctrina contenida en las sentencias de la Sección Segunda de esta Sala Tercera de 19 de noviembre de 2012 (recurso de casación número 2526/2011) y de 23 de mayo de 2016 (recurso de casación 1409/2014) en estos términos: 1) en primer lugar, qué debe entenderse por requerimiento previo, previsto y definido en el artículo 27.1, párrafo segundo, de la LGT, como presupuesto jurídico negativo cuya aparición excluye el recargo; y 2) en segundo término, en relación con la anterior, cómo debe interpretarse la expresión legal "cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria" y, en particular, si cabe entender comprendido en el concepto de "requerimiento previo" el conocimiento que la recurrente tuvo de su incumplimiento en un procedimiento inspector tramitado respecto de periodos previos y en un procedimiento penal subsiguiente.

4º) Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 27 de la Ley General Tributaria.

5º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

6º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

7º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan, mandan y firman los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen.

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.