

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ086513

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 150/2022, de 23 de marzo de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 37/2020

SUMARIO:

Deuda tributaria. Recargos por declaración extemporánea. Afirma la Sala que en primer lugar, deben examinarse las circunstancias concretas de cada caso, a efectos de determinar si se produjo un supuesto en el que al sujeto pasivo le fue imposible la presentación de la declaración por alguna circunstancia, o bien surgieron, como en este caso, circunstancias posteriores a la presentación de la declaración correspondiente al ejercicio, ajenas a su voluntad, lo que podría implicar que el recargo se considerase improcedente. Expuesto lo anterior, el Tribunal concluye que en el presente caso es evidente que se produjo una circunstancia excepcional y fue el descubrimiento por parte de la entidad actora del engaño sufrido en la contratación con los bancos de un derivado financiero para cubrir los riesgos de tipos de interés de un crédito obtenido de los mismos bancos. La creencia de la actora era que se trataban de cuatro contratos de cobertura tipo «collar coste cero» mientras que, con posterioridad, descubrió que había sido víctima de un engaño concertado entre los cuatro bancos y que los derivados contratados tenían un coste para los contratantes, desde el mismo instante de su contratación, ya que los bancos se habían concertado ilegalmente para la fijación de los precios de los derivados de cobertura de tipos de interés, vinculados a créditos sindicados. Ahora bien, lo que no dice la actora en la demanda es cuando descubrieron ese engaño, del que, al menos, tuvo que tener constancia el 2013, ejercicio en el que la valoración del producto pasó a ser muy favorable a sus intereses, ya que ascendió a 5.220.981,96 euros, siendo esta, a juicio de la Sala, una cuestión de vital importancia que debió de ser acreditada convenientemente. Por tanto, la Sala aprecia un retraso injustificado de la entidad actora en regularizar su situación, y en la presentación de la declaración complementaria, ya que, una vez constatado cual era en realidad del producto de cobertura contratado con los bancos, debió de procederse a presentar la correspondiente declaración complementaria del ejercicio 2013, lo cual no podía dejarse a su arbitrio o conveniencia, por lo que se aprecia que el recargo aplicado fue correcto, sin que sea cuestión discutida su cuantía. Ahora bien, como consecuencia de la nueva redacción del artículo 27 de la LGT, efectuada por la Ley 11/2021, de 9 de junio, la Sala procede a revisar el recargo discutido en este recurso, aunque por la entidad actora no se haya hecho referencia a esa revisión, ni en la demanda ni en el escrito de conclusiones, ya que ambos escritos son de fecha anterior a la reforma legal. Por ello, el recargo aplicado por la AEAT en su liquidación conforme a la anterior normativa debe ser modificado, lo que supone una estimación parcial del recurso este punto concreto.

PRECEPTOS:

RD 1514/2007 (PGC), norma 9.

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

PONENTE:

Doña María Rosario Ornosa Fernández.

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGOS LAGUNA

Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ

Don MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009750

NIG: 28.079.00.3-2020/0000221

Procedimiento Ordinario 37/2020.

Demandante: ESQUILVENT, S.L.

PROCURADOR Dña. ESTHER ANA GOMEZ DE ENTERRIA BAZAN

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA Nº 150/22

RECURSO NÚM.: 37/2020

PROCURADOR Dña. ESTHER ANA GOMEZ DE ENTERRIA BAZAN

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

En la villa de Madrid, a veintitrés de dos mil veintidós.

VISTO por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el recurso contencioso administrativo 37/2020 interpuesto por ESQUILVENT SL, representada por la procuradora D^a ESTHER GOMEZ DE ENTERRIA BAZAN, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 27 de noviembre de 2019, correspondiente a la reclamación económico administrativa NUM000, relativa a acuerdo de liquidación por recargo, por importe de 70.483 €, por declaración extemporánea sin requerimiento previo de autoliquidación complementaria relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013 con resultado a ingresar de 626.517,83 €.

Ha sido parte la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

- Por la representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución citada.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

Tercero.

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada, el 23 de noviembre de 2021.

Cuarto.

Una vez dictada Sentencia desestimatoria del recurso, el 24 de noviembre de 2021, la entidad actora solicitó en escrito, de 10 de diciembre de 2021, que se dictase complemento de la Sentencia, estimando en parte el recurso contencioso administrativo y alegó, para sustentar su pretensión, que no fue tenida en cuenta por esta Sala la nueva redacción del art. 27 LGT, tras la modificación operada por la Ley 11/2021, de 9 de junio, y lo establecido en tal sentido por la Disposición Transitoria Primera de dicha Ley sobre la aplicación retroactiva de la reforma por los órganos judiciales a los recargos que no hubiesen adquirido firmeza, si la nueva redacción resultase más favorable.

Entendía la recurrente que este sería el caso que nos ocupa ya que, conforme a la nueva redacción, al no haberse excedido de doce meses el retraso en la presentación de la declaración el recargo aplicable sería del 12% y no del 15%, como se aplicó por la administración.

La defensa de la Administración General del Estado se opuso a tal pretensión ya que entendió que no era posible, por la vía del complemento de Sentencia modificar la Sentencia dictada. En todo caso, entiende que la vía correcta para ello sería la del recurso de casación.

Finalmente y previos los trámites necesarios del incidente de nulidad de actuaciones, se dictó Auto de 17 de febrero de 2022, acordando la nulidad de la sentencia dictada en este recurso y que se repudiesen las actuaciones al momento previo al señalamiento del recurso para deliberación y fallo.

Quinto.

Se señaló nuevamente el recurso para deliberación y fallo el día 22 de marzo de 2022, en cuya fecha ha tenido lugar.

En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada D^a María Rosario Ornosa Fernández, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Por la entidad actora se interpuso recurso contencioso administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 27 de noviembre de 2019, correspondiente a la reclamación económico administrativa NUM000, relativa a acuerdo de liquidación NUM001 por recargo, por importe de 70.483 €, por declaración extemporánea sin requerimiento previo de autoliquidación complementaria relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013 con resultado a ingresar de 626.517,83 €.

El TEAR en su Resolución, una vez valoradas las circunstancias que concurren en ese caso, llega a la conclusión de que en el supuesto que nos ocupa no cabe hablar de que se produjese un error en la contabilidad sino de una simple omisión en la citada contabilidad de las operaciones controvertidas, debiendo de confirmarse el recargo.

Segundo.

La parte actora alega en la demanda, que el 16 de julio de 2015 presentó autoliquidación complementaria del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013, resultando un importe a ingresar de 626.517,83 euros. El motivo de la presentación de la autoliquidación complementaria traía causa de la corrección de la contabilización de unos derivados, que fueron contratados como de cobertura de un préstamo sindicado, descubriéndose después que no lo eran como consecuencia del engaño urdido por las entidades financieras, según se expone a continuación.

Esquilvent es una sociedad dedicada a la promoción, construcción y explotación de parques eólicos. Para la construcción de éstos, el 14 de julio de 2010 suscribió un crédito sindicado con diversas entidades (se acompaña copia como documento nº 8), obligándose a contratar con los propios bancos acreditantes un derivado financiero para cubrir los riesgos de tipos de interés del citado crédito.

En cumplimiento de dicha obligación y plenamente convencida de que contrataba una cobertura, suscribió con los mismos bancos acreditantes, CaixaBank, Sabadell, BBVA y Banesto (hoy Banco de Santander), cuatro contratos de cobertura tipo "collar coste cero".

La función de cobertura de estos derivados se desprendía, no sólo del tenor literal del contrato crédito, sino también del instrumento teóricamente contratado (collar coste cero). Este producto, que combina una opción cap y una opción floor, se caracteriza porque el valor de las primas de ambas opciones es el mismo. Esto es, las probabilidades de que el tipo de interés se sitúe por encima del cap son idénticas a que se sitúe por debajo del floor.

Al tratarse de un producto collar coste cero, que es, por definición, un producto de cobertura, la actora contabilizó las operaciones contra patrimonio neto y no contra la cuenta de Pérdidas y Ganancias, en aplicación del apartado sexto de la Norma de Registro y Valoración nº 9 del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, relativa a instrumentos financieros.

Sin embargo, años después de haberlo contratado, Esquilvent, junto con otras sociedades de su mismo grupo, descubrieron que habían sido víctimas de un engaño concertado entre los cuatro bancos y que los derivados contratados tenían un coste millonario para los contratantes desde el mismo instante de su contratación. Este desequilibrio ocultado a Esquilvent provocaba que el collar coste cero no fuera tal y que, por tanto, no fuese realmente un derivado de cobertura de tipos de interés.

Esta práctica bancaria fue puesta en conocimiento de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC) por la matriz de mi representada (INVERSIONES EMPRESARIALES VAPAT), dando lugar a la resolución sancionadora de 13 de febrero de 2018 que se aporta como documento nº 5, por la que la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia impuso a estos cuatro bancos una multa de más de 90 millones de euros, al haberse concertado ilegalmente para la fijación de los precios de los derivados de cobertura de tipos de interés vinculados a créditos sindicados.

Además, la actora instó cuatro procedimientos (uno frente a cada entidad financiera), de los cuales tres fueron judiciales y uno arbitral, en los que de manera unánime se ha declarado la nulidad con base de dolo por vicio en el consentimiento de cada uno de los derivados contratados como de cobertura dado que se incluían márgenes ocultos no informados a mi representada.

Asimismo y en paralelo, detectado el engaño y al constatarse que no eran verdaderos collar coste cero, Esquilvent modificó su contabilización inicial como derivados de cobertura para así reflejar fielmente la realidad en sus cuentas.

Es precisamente la subsanación del tratamiento contable inicialmente dado a los productos contratados, consecuencia directa del error a que había sido inducido por las entidades financieras, lo que llevó a la actora a presentar el 16 de julio de 2015 la autoliquidación complementaria del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013, toda vez que la variación en el valor razonable de los derivados en ese año arrojó un saldo positivo para Esquilvent, que constituyó un beneficio financiero sujeto a la tributación por IS. En concreto, el ajuste positivo incluido en la base imponible fue de 5.220.981,32 euros (página 12 de la autoliquidación, casilla 355), lo que resultó en un importe a ingresar de resultando un importe a ingresar de 626.517,83 euros.

Por ello, la presentación de la autoliquidación complementaria en el año 2015, respecto al ejercicio 2013, fue consecuencia del escrupuloso cumplimiento por parte de Esquilvent de sus obligaciones tributarias. Y su extemporaneidad, al venir motivada por circunstancias tan objetivas, relevantes y ajenas a la voluntad de Esquilvent como las expuestas, no podía conllevar la liquidación de recargo alguno.

Aunque los recargos por declaración extemporánea no son sanciones, el hecho de que los mismos persigan una función coercitiva, disuasoria o de estímulo para la regularización espontánea de la situación tributaria determina que no pueda considerarse que sea automático, debiendo analizarse la voluntariedad concurrente en el contribuyente, lo que admite el propio TEAR en su Resolución.

Cita, a continuación, diferentes Sentencias y una Consulta Vinculante de la Dirección General de Tributos núm. V1652-15, de 27 de mayo, en la que declara que no procede la liquidación del recargo por declaración extemporánea cuando la conducta del contribuyente no se debió a su libre voluntad, sino a circunstancias completamente ajenas a la actora.

Señala que suscribió en 2010 una operación de financiación específica de proyectos que se instrumentó a través de un crédito otorgado entre cuatro entidades bancarias (CaixaBank, Sabadell, BBVA y Banesto, hoy Banco de Santander) y el ICO por importe de 151.500.000 euros.

A fin de evitar el riesgo de fluctuación del tipo de interés de referencia, las condiciones del crédito concedido obligaban a las Sociedades a contratar una serie de derivados de cobertura de tipos de interés. El tenor literal de la cláusula 16.2.4.5 del Contrato de crédito que recogía dicha obligación es el siguiente:

"16.2.4.5 A fin de evitar el riesgo de fluctuación del tipo de interés de referencia, en la fecha de desembolso de la primera Disposición del Crédito, la Acreditada se obliga a contratar y elevar público ante Notario Público, en condiciones de mercado, con el/los Proveedores del Derivado un derivado financiero al amparo de los Contratos de Cobertura de Riesgos de Tipos de Interés por un importe mínimo el 75 por 100 del Importe Máximo del Crédito y por un plazo mínimo de trece (13) años."

Concretamente, se procedió a contratar cuatro coberturas del tipo collar coste o prima cero, que cubrían en conjunto un importe mínimo del 75% del importe máximo del crédito. El contrato collar coste cero se caracteriza porque el valor de las primas de la opción cap y de la opción floor es el mismo, es decir, que las probabilidades de que el tipo de interés se sitúe por encima del cap son idénticas a que se sitúe por debajo del floor. Precisamente, de ahí su nombre "coste cero".

Así pues, las entidades bancarias comercializaron los productos como derivados de coste o prima cero, esto es, derivados en donde se suponía que el valor de la prima a pagar por la Sociedad por el cap era equivalente al valor de la prima que dichas compañías habrían de cobrar por el floor.

La finalidad de cobertura se desprende no sólo del tenor literal del contrato de crédito y de los contratos de cobertura de tipos de interés, sino del propio concepto del derivado de cobertura contratado, collar coste cero, luego declarado nulo por los tribunales.

El propio instrumento contratado -collar coste cero- es por definición un derivado de cobertura altamente eficaz. De ahí que se contabilizaran contra el patrimonio neto.

Se terminó descubriendo que los bancos se concertaron para manipular los niveles de los collar, proporcionando a Esquilvent un producto que, en realidad, no era tal collar coste cero, y por tanto, no era de cobertura. En efecto, se detectó que los derivados contratados como coberturas collar coste cero encerraban, en realidad, importantes costes ocultos desde el momento mismo de la contratación, extremo que fue confirmado por el Catedrático Sr. Eusebio, que realizó test prospectivos y retrospectivos.

El resultado de dichos test confirmó que los collar coste cero no eran una cobertura collar coste cero, sino que constituían una opción emitida neta y, por lo tanto, no eran coberturas efectivas. En consecuencia, no cabría considerarlos contablemente como derivados de cobertura desde el momento de su contratación, al estar su efectividad fuera del rango 80-125 por 100 necesario para considerarse que tendrán tal carácter conforme a la normativa contable.

Por otra parte, según la NIIF 39, en su apartado 77 se enuncia que un instrumento derivado que combine la opción emitida y la opción comprada no cumplirá los requisitos como instrumento de cobertura cuando se trate de una opción emitida neta. ESQUILVENT debería haber recibido una prima neta superior a 1,29 millones de euros para el COLLAR de BBVA y superior a 4,51 millones de euros para toda la operación. Los bancos no le entregaron esta prima neta y no le informaron de su existencia, pero, en cualquier caso, el instrumento implica venta neta de opciones y no es cobertura.

El hecho de que la valoración del collar sea negativa para el cliente quiere decir que las probabilidades de tener liquidaciones positivas para el banco eran mucho más altas (en torno al 80%) que las probabilidades de que se activaran las liquidaciones del cap, que eran prácticamente inexistentes. Este desequilibrio en las probabilidades es el que hace que la valoración del floor sea mayor que la del cap y, por lo tanto, a nadie se le escapa que difícilmente puede cumplir una finalidad de cobertura un producto en el que ya de inicio comienzas pagando liquidaciones y es prácticamente improbable que vayas a recibir liquidaciones positivas.

Se aporta con la demanda las siguientes resoluciones:

Como documento número 1, la sentencia del Juzgado de 1a Instancia nº 6 de Madrid, de 20 de diciembre de 2019, procedimiento ordinario 449/2017, frente a Banco Santander, S.A.

Como documento número 2, la sentencia del Juzgado de F Instancia nº 6 de Madrid, de 20 de diciembre de 2019, procedimiento ordinario 360/2017, frente a Banco de Sabadell, S.A.

Como documento número 3, la sentencia del Juzgado de F Instancia nº 89 de Madrid, de 18 de noviembre de 2019, procedimiento ordinario 366/2017, frente a Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A.

Como documento número 4, el laudo arbitral del árbitro D. Seguimundo Navarro Jiménez, de 6 de marzo de 2017, en procedimiento seguido frente a Caixabank, SA.

Como documento número 5, la resolución sancionadora de la CNMC de 13 de febrero de 2018 en el Expte. NUM002 DERIVADOS FINANCIEROS.

La CNMC sancionó a las entidades financieras por su comportamiento a la hora de vender como derivados de coste cero, instrumentos que no lo eran al llevar aparejados costes ocultos.

La resolución sancionadora se hace expresamente eco del caso de Esquilvent (página 46, párrafo segundo de la resolución sancionadora) describiendo cómo los bancos sancionados comercializaron como instrumentos de coste o prima cero, derivados que en realidad tenían un coste oculto muy relevante.

Asimismo, en la página 80 de la resolución sancionadora se señala: " En el expediente ha quedado acreditado que los bancos imputados han pactado colusoriamente los precios de los instrumentos de cobertura que ofertaban a los clientes y es decir, han utilizado ese acuerdo para ofertar el instrumento de cobertura del riesgo de tipos de interés a precios superiores a los que hubieran asegurado el cumplimiento de las condiciones pactadas, principalmente la de que se trata de instrumentos de cobertura a coste cero para los clientes "

En las sentencias del Juzgado de 1a Instancia nº 6 de Madrid, de 20 de diciembre de 2019, recaídas en los procedimientos ordinarios 449/2017 y 360/2017 (se acompañan como documento 1 y 2 del presente escrito), se declara precisamente que:

"Este "equilibrio" se hubiera dado, para un floor del 2.27%, mientras que se pactó un índice mínimo del 3,14%, de manera concertada y torticera por parte de las entidades sindicadas, que bajo la "aparición" de una actuación simultánea en el mercado financiero, ofrecieron en unidad de acto, como precio de mercado al cliente ese 3,14% que en realidad incluía un margen/spread o diferencial de 87 puntos básicos, con el consiguiente beneficio para los bancos actuantes.

En toda la fase precontractual se habla de "coste cero", diferencial 0. La demandada no ha sido capaz de identificar en qué momento se explicó y se aceptó por el cliente pagar un diferencial sobre el índice de mercado.

(...).

No se ha dado explicación coherente a cómo el Sr. Severino pudo haber tenido acceso a las cotizaciones que barajaban en el momento de la suscripción los agentes de las entidades bancarias, para haber podido salir de su "error" respecto al margen que se le estaba aplicando al fijar el floor.

Este "margen" fue oculto, y en la medida que tuvo una incidencia directa en un elemento esencial del contrato, del que derivaban las "futuras" obligaciones asumidas por el acreditado, vició el consentimiento prestado, dando lugar a la nulidad que se interesa."

Por su parte, en la sentencia del Juzgado de 1a Instancia nº 89 de Madrid, de 18 de noviembre de 2019, procedimiento ordinario 366/2017 (documento 3), se razona:

"En orden a la construcción de sus parques eólicos, la actora perfeccionó el 14 de julio citado un crédito sindicado con la entidad crediticia demandada y con el ICO, de un lado, y las mercantiles BANCO DE SABADELL, S.A., CAIXABANK, S.A. y BANCO SANTANDER, S.A., de otro. Sin solución de continuidad perfeccionó ese derivado tipo Collar que debía haber sido "coste cero" o "prima nula", con cada uno de los proveedores, que protegía ("Cap") de las subidas del Euribor a la parte prestataria, de igual manera que de las bajadas excesivas ("Floor") a la entidad prestamista. Considerado el denominado "coste cero", la protección debía ser idéntica, es decir de coste cero, por la compensación de entre una y otra.

El "Cap" real vino a ser del 4,5%, y el "Floor" equivalente, al entender de la demandada --y finalmente fijado en el contrato-- se cifró en el 3,14%.

La parte actora ha incidido, sin embargo, en que el "Floor" que realmente tenía una prima equivalente al "Cap" del 4,5% no era 3,14%, sino 2,27%, al punto que el desequilibrio ascendía a 1 295 216,30 euros. Ese desequilibrio motivó que a 16 de enero de 2017 las liquidaciones negativas para la actora ascendieran a 3 862 510,81 euros."

Las resoluciones judiciales y administrativas, junto con el laudo arbitral, han venido a corroborar que las entidades financieras establecieron márgenes ocultos a la actora, los cuales obviamente no se tuvieron en cuenta a la hora de contabilizar los productos financieros como de cobertura, es decir, contra patrimonio neto.

Fue en el momento en el que la actora descubrió el engaño cuando decidió regularizar la contabilización de los productos como derivados especulativos -que no de cobertura-, de tal suerte que los cambios en el valor razonable de los mismos se debieron haber imputado directamente en la cuenta de pérdidas y ganancias de cada ejercicio -en particular en las cuentas (663) Pérdidas y (763) Beneficios por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable-, en lugar de en una cuenta de patrimonio neto.

En este contexto, en virtud de la Norma de Registro y Valoración 22a del Plan General de Contabilidad, y de cara a corregir el tratamiento contable dado a los derivados desde el ejercicio 2010, en el ejercicio 2014 la actora, además de imputar directamente en la cuenta de pérdidas y ganancias los cambios en el valor razonable de los instrumentos derivados, imputó en una partida de reservas de la variación acumulada del valor razonable de dichos instrumentos derivados correspondiente a los ejercicios 2010 a 2013.

Con cargo y abono a reservas del ejercicio 2014 se registró el efecto, respectivamente, de (i) las pérdidas (gasto) por la caída del valor razonable de las coberturas contratadas en los ejercicios 2010, 2011 y 2012, y (ii) las ganancias (ingreso) por el incremento del valor de los mismos en el ejercicio 2013.

En particular, el importe de los gastos llevados contra reservas fue de 18.629.977,32 euros, muy superior al de los ingresos, de 5.220.981,32 euros, de manera que el hecho de que mi representada contabilizase el efecto de dichos cambios del valor razonable de las coberturas contra patrimonio neto, no le benefició en absoluto. Antes al contrario, de haber conocido los márgenes ocultos por las entidades financieras y haber sabido, por tanto, que no se trataba de verdaderos collars coste cero, habría contabilizado la operación desde un inicio como derivados especulativos y los gastos habrían tenido plenos efectos fiscales y, en cualquier caso, el efecto neto del importe de los gastos e ingresos arrojaría un resultado negativo.

Respecto de los "ingresos" contabilizados en la cuenta de reservas del ejercicio 2014 que se habrían devengado en 2013, la actora presentó la correspondiente autoliquidación complementaria del IS del ejercicio 2013, incrementando la base imponible del impuesto mediante la práctica de un ajuste extracontable positivo por el ingreso que habría obtenido en dicho periodo como consecuencia de la revalorización del derivado, que es la que ha dado lugar al recargo por declaración extemporánea aquí controvertido.

En cuanto a la valoración de los collar por la que se hizo el ajuste, conviene aclarar que son los propios bancos quienes, con motivo de la normativa EMIR (Reglamento 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo) vienen obligados a remitir dichas valoraciones a ESQUILVENT.

En este sentido se aportó con el escrito de alegaciones presentado ante el TEAR, como Anexo 2, la información de los bancos, en la que consta que las variaciones de valor que resulta de la información bancaria entre 2013 (-13.408.995,36 euros) y 2012 (-18.629.977,32 euros). Es decir, que había habido un incremento de valor total de 5.220.981,96 euros, que es precisamente la cifra que se ha incluido como ajuste positivo "error contable". Por todo ello, resulta incuestionable que la actora ha actuado con escrupulosa corrección en todo momento y que, si se ha visto obligada a reformular la contabilidad de los derivados y a dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales mediante la presentación de la autoliquidación complementaria del IS, ha sido por causas sobrevenidas y completamente ajenas a su voluntad.

Prueba de lo anterior es que todo este ajuste contable y fiscal lo han realizado el resto de sociedades de Grupo Vapat al que pertenece Esquilvent y que fueron víctimas del mismo engaño por parte de los bancos.

En el caso de la mercantil Bajoz Eólica S.L. los mismos hechos fueron objeto de inspección dando lugar a la Diligencia dictada por la Delegación de Madrid de la

Agencia Tributaria de fecha 3 de noviembre de 2017 que se aporta como documento número 6 y en la que expresamente se hizo constar:

" Con fecha 13 de octubre de 2017 Se comunica a este ERI que, de conformidad con el Equipo de Inspección 4 noX7 de la Delegación Regional de Madrid, se da por finalizada la colaboración del Equipo de Valoraciones de la ONFI en relación con el contribuyente BAJOS EÓLICA SL (B47593116), relativa a la verificación del análisis de cobertura de riesgo de intereses de la financiación obtenida por dicha entidad, en el ejercicio 2010, a través de la contratación de determinados "collar".

El trabajo realizado ha consistido en la revisión y análisis de la documentación aportada por el contribuyente para justificar que los citados "collar" declarados inicialmente, desde un punto de vista contable, como instrumentos de cobertura eficaces del riesgo de tipo de interés de la financiación obtenida, en realidad no cumplían los requisitos de eficacia, habiendo corregido el contribuyente este aspecto posteriormente en sus cuentas anuales. En la revisión realizada ha sido preciso requerir aclaraciones adicionales al contribuyente en dos ocasiones habiendo éste aportado nueva documentación justificativa de la ineficacia de la cobertura.

De dicha documentación y de los contrastes realizados en la base de datos Bloomberg, nuestra conclusión es que no parece que los "collar" pudieran ser considerados como instrumentos de cobertura contable eficaces de la financiación obtenida.

Dado que la ineficacia de la cobertura supone la imputación a la cuenta de pérdidas y ganancias de las variaciones en el valor razonable de los collar, se han obtenido las valoraciones que arroja la calculadora Bloomberg en cada una de las fechas de cierre de las cuentas anuales y los valores que obtenemos (Black Scholes y Curva de descuento EUR OIS) se aproximan mucho a los valores que recoge la empresa en sus cuentas anuales"

No existía ningún motivo para sospechar que los bancos se habían concertado para engañar a la entidad actora y que, en realidad, el collar coste cero no era una cobertura, sino un producto financiero tóxico y ruinoso para su economía. Por ello, lo razonable es que, hasta que no se descubrió la existencia de costes ocultos que desnaturalizaban el producto y su finalidad de cobertura, se contabilizaran tales productos como coberturas contables. No era exigible, pues, otra conducta en tanto no se advirtió la realidad de lo sucedido.

Ha de tenerse en cuenta que este modo de proceder fue avalado por los auditores. Las propias entidades financieras no opusieron reparo alguno a la contabilización inicial de los productos como de cobertura.

El TEAR incurre en varios errores:

Así, en la página 10 de la resolución razona:

Del análisis del CONTRATO MARCO DE OPERACIONES FINANCIERAS -2009- aportado, resulta que se prevé la contratación de derivados financieros tipo COLLAR (permuta financiera), lo cuales incluyen la venta de opciones "floor" que suponen pagar un mínimo del 3,14% de interés (suelo) y compra de opciones "cap" que implica ser indemnizado si el tipo se sitúa por encima del 4,5% (techo).

Ahora bien, el importe de capital nocional inicial sobre el que se calcula el derivado es de 25.804.237,50 de euros y su duración comprende desde el 14/01/2012 hasta el 14/07/2024, mientras que la partida objeto de "cobertura" es un préstamo que asciende a 151.500.000 euros, cuyas condiciones de devolución se desconocen.

En primer lugar, el TEAR cuestiona la vinculación de los collar coste cero con la operación de financiación de 151 millones de euros. Sin embargo, esta vinculación resulta indiscutible y las referencias cruzadas entre crédito y coberturas son abundantes y expresas en los cuatro contratos de cobertura aportados. A modo de ejemplo en el contrato suscrito con La Caixa puede verse la vinculación con la financiación cuando dice:

A los efectos de la presente Operación, se entenderá por Contrato de Financiación el Contrato Mercantil de Crédito por importe de dote cincuenta y un millones quinientos mil euros (151.500.000C) suscrito por ESQUILVENT S.L.U como Acreditada (en adelante, ESQUÍLVENT, la 'Parta A*'), y Caja de Ahorros y Pensiones de Barcelona ("fe Caixa"). BANCO DE SASADELL, S.A.. INSTITUTO DE CRÉDITO OFICIAL (ICO). BANCO BILBAO VIZCAYA ARGENTARIA, S A, y BANCO ESPAÑOL DE CRÉDITO, 5 A como Entidades Acreditantes, elevado a público con techa 14 de julio de 2010 ante el Notario de Madrid. D Enrique Franch Valverde (en adátente, el "Contrato de Financiación"). Los términos que aparecen como definidos en la presente Confian acción y a los que expresamente no se les haya atribuido un significado en el CMOF o en este Confirmación, tendrán el sentido que se les atribuye en ei Contrato de Financiación.

El TEAR yerra al afirmar que el importe de capital nocional inicial sobre el que se calcula el derivado es de 25.804.237,50 euros y su duración comprende desde el 14/01/2012 hasta el 14/07/2024.

El origen del error se encuentra en que el TEAR toma en consideración el importe cubierto por uno solo de los bancos, cuando se trataba de cuatro contratos con cuatro entidades financieras, las cuatro que suscribieron el contrato de financiación.

De esta forma puede advertirse que el importe cubierto asciende a 113.625.000 € (34.087.500 € de Banco Sabadell + 25.084.237,50 € de Caixabank + 25.327.012,50 de Banco de Santander + 28.046.250 de BBVA), esto es, el 75% de los 151.500.000 euros a que asciende el crédito, y al que se refiere la cláusula 16.2.4.5 del mismo.

(" contratos de Cobertura de Riesgos de Tipos de Interés por un importe mínimo el 75 por 100 del Importe Máximo del Crédito " ...)

Como hemos apuntado en el anterior fundamento, el contrato de crédito sindicado suscrito el 14 de julio de 2010 con Banco de Sabadell, Banco de Santander (Banesto), BBVA, Caixabank e ICO, se acompaña como documento número 8. Y los contratos de derivado suscritos con las mismas entidades financieras, se acompañan como documentos números 9 a 12.

En lo que se refiere al plazo, el TEAR está pasando por alto que los contratos de cobertura se contratan por un plazo de 13 años (inferior al crédito, cuya duración es de 18 años) pero las liquidaciones de los contratos de cobertura no surtían efectos hasta el 14/1/2012, dado que el crédito tenía un periodo de carencia, haciéndose coincidir expresamente los periodos semestrales (14 de enero y 14 de julio) en los que ha de amortizarse crédito y liquidarse, en su caso, la cobertura.

Por todo ello, es evidente el error que cometió el TEAR al cuestionar que los derivados se suscribieron como teóricas coberturas del crédito sindicado. Asimismo, al ser collar coste cero, se trata de un producto que, por definición, es de cobertura, así se reflejó en la contabilidad con el visto bueno del auditor.

En segundo lugar, se confunde también el TEAR al revisar los cálculos e importe del ajuste. En la citada página 10 de la resolución, continúa razonando el TEAR lo siguiente:

Por otra parte, del examen de la autoliquidación original y complementaria (página 11) si bien se comprueba la anotación contra patrimonio neto de las variaciones de valor de los derivados financieros -saldo por "ajustes por cambios de valor"- resulta que el saldo del ejercicio anterior (2012) que ahí figura son -13.040.984,12 euros, en lugar de los -18.629.977,32 euros que afirmaba haber registrado, por otra parte, el saldo final (2013) son -9.386.296,75 euros, en lugar de los - 13.040.984,12 euros referidos, por lo que la recuperación de valor a regularizar por este concepto serian + 3.654.687,37, en vez de + 5.220.981,32 euros, siendo que por la diferencia no estaría justificado el origen.

Nos referimos primeramente al evidente error que comete el TEAR al apuntar que no se habría probado que el importe del ajuste de 5.220.981,32 euros corresponde íntegramente a la corrección de errores que se afirma, señalando que de la información de la página 11 de la de la autoliquidación resulta una recuperación de valor de 3.654.687,37 euros y no de 5.220.981,32 euros.

No tiene en cuenta el TEAR el efecto impositivo. En efecto, si analizamos la información de la página 9 de la autoliquidación, en la que consta los ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto, veremos que el importe consignado es precisamente la cifra de 5.220.981,96 euros, si bien se descuenta el efecto impositivo (- 1.566.294,59 euros, resultado de aplicar el tipo de gravamen del 30 por 100), resultando la cifra a que se refiere el TEAR de 3.654.687,37 euros.

Obviamente, contablemente se tiene en cuenta el efecto impositivo, pero el ajuste positivo a incluir debe ser el de 5.220.981,96 euros, lo que evidencia el error en que ha incurrido el TEAR al analizar los datos.

Con el escrito de alegaciones presentado ante el TEAR, como Anexo 2, la información de los bancos que contenía las valoraciones del producto. En este documento se incluye un cuadro resumen con las variaciones de valor que resulta de la información bancaria entre 2013 (-13.408.995,36 euros) y 2012 (-18.629.977,32 euros). Es decir, que ha habido un incremento de valor total de 5.220.981,96 euros, que es precisamente la cifra que se ha incluido como ajuste positivo.

La primera tabla muestra el valor del derivado a fecha de cierre de 2013 según las entidades financieras por importe total de - 13.408.995,36€. Este importe es el que se hizo constar en el pasivo del balance de las declaraciones (modelo 200) del ejercicio 2013. La segunda tabla, muestra el valor del derivado a fecha de cierre de 2012, según las entidades financieras que ascendía a 18.629.977,32, importe que se hacía constar en el pasivo del balance de las declaraciones (modelo 200) del ejercicio 2012. Luego, la diferencia de valor entre el ejercicio 2012 y el ejercicio 2013 (de 5.220.981€) es lo que se imputa como ajuste positivo en el patrimonio neto.

Estos datos se han obtenido de la información bancaria correspondiente al ejercicio 2012 y 2013, que también se acompañó al escrito de alegaciones presentado ante el TEAR como Anexo 2.

Recuerda también (párrafo 56 de esta demanda) que la cifra de 5.220.981,96 euros aparece reflejada también en las CCAA del ejercicio 2014 (como efecto de 2013), que se acompañan como documento número

En definitiva, indica que coincide al céntimo el importe consignado como ajuste positivo por la modificación sobrevenida al detectarse el engaño, con el incremento de valor de los derivados, es evidente que el total del ajuste sólo puede corresponder al motivo alegado por mi representada.

Yerra igualmente el TEAR al analizar los datos de la página 11 de las autoliquidaciones, pues no tiene en cuenta que contablemente se ha considerado el efecto impositivo. En la declaración complementaria presentada por mi representada figura lo siguiente:

La cifra de -13.040.984,12 euros que aparece consignada en el estado de cambios de patrimonio neto se corresponde con el valor acumulado de los ajustes por cambios de valor del derivado contabilizados directamente contra Patrimonio Neto al considerar la sociedad en esos años que el derivado se correspondía con un derivado de cobertura efectivo. Por lo tanto, dichos cambios de valor del derivado fueron imputados directamente según la normativa contable en la partida de "Ajustes por cambio de valor" del patrimonio neto de los balances de los sucesivos ejercicios desde el año 2010 (-547.522,03€), 2011 (-6.319.820,41€), y 2012 (-6.173.641,68), según consta en las declaraciones correspondientes a dichos ejercicios que se adjuntan como documento nº 19, documento nº 20 y documento nº 21, respectivamente.

La suma de los referidos importes acumulados hasta el final del ejercicio 2012 es de: -547.522,03€ - 6.319.820,41€ - 6.173.641,68€ = -13.040.984,12€.

Dichas cifras, en cumplimiento de la normativa contable reflejan el descuento por el efecto fiscal. Es decir, si el tipo vigente del Impuesto sobre Sociedades de esos años fue el 30%, tales cifras imputadas en el Patrimonio Neto, se corresponden con el 70% del valor conjunto de los cuatro derivado que facilitan los bancos a efectos contables.

Tal cifra acumulada de los cambios del valor del derivado de los ejercicios 2010 a 2012 (-13.040.984,12€) es confundida por el TEAR en el párrafo antes transcrito, con el valor total del derivado en el ejercicio 2012 (-13.408.995,36). La confusión del TEAR obedece, probablemente, a que se trata de cifras parecidas pero que obedecen a conceptos distintos. De hecho, la cifra de 13.408.995, 36 € aparece claramente en el pasivo del balance de situación del modelo 200 (página 5) de la declaración complementaria:

En las alegaciones realizadas al TEAR se indica que el valor del derivado a finales del ejercicio 2012 según las valoraciones de los propios bancos que también se adjuntan fue de 13.408.995,36€.

No puede confundirse la variación acumulada del valor del derivado en varios años (-13.040.984,12€) -en el que además está descontado el efecto fiscal - con el valor del derivado a finales del ejercicio 2012 (-13.408.995,36). La resolución del TEAR confunde estos dos importes si bien obedecen a conceptos distintos.

El primero es el que debe figurar en el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto y por ello el TEAR incurre en error al confundir en sus argumentaciones estas dos cifras que no tienen nada que ver.

Lo mismo sucede respecto de la cifra de finales del año 2013: la cifra acumulada en el Estado de cambios en el Patrimonio Neto es de -9.386.296,75€ tal y como consta en el modelo 200 indicado (casilla 642).

Este importe de -9.386.296,75€ es resultado de adicionar al valor reflejado de 2012 (-13.040.984,12€) la variación de valor del derivado del año 2013 (+3.654.687,37€, que incluye el descuento del 30% por el efecto fiscal, siguiendo la normativa contable de obligatoria aplicación): -13.040.984,12€ + 3.654.687,37€ = - 9.386.296,75€.

Por tanto, queda acreditado que los importes imputados en el Patrimonio Neto por la sociedad en el modelo 200 referido no sólo son correctos, sino que además muestran precisamente la recuperación de valor del derivado (3.654.687,37€ / 70% = 5.220.981,96€) objeto de la declaración complementaria.

Es evidente, pues, que el TEAR ha errado al analizar los datos de la página 11 de las autoliquidaciones al no haber tenido en cuenta que contablemente se ha considerado el efecto impositivo.

En este sentido, si observamos el saldo al inicio del ejercicio de -13.040.984,12 y eliminamos el efecto impositivo del 30 por 100, resulta un valor de -18.629.977,31 euros, que es precisamente el valor que figura en el cuadro a partir de la información bancaria. Del mismo modo, si cogemos el saldo final del ejercicio de -9.386.296,75 euros, y eliminamos el efecto impositivo del 30 por 100, resulta un valor de -13.408.995,36 euros, que es el valor que consta en la información bancaria, siendo la diferencia, como hemos visto, de 5.220.981,96 euros.

Recordemos que el TEAR considera que no se ha acreditado que la regularización extemporánea corresponda íntegramente a la corrección de errores, pero como acabamos de ver, dicho análisis es erróneo al no haber tenido en cuenta el efecto impositivo que no aparece en la página 11 de las autoliquidaciones. Vemos, por tanto, que todas las cifras cuadran perfectamente y que el ajuste positivo de 5.220.981,96 euros corresponde íntegramente a la variación de valor de los derivados.

Por tanto, el argumento expuesto por el TEAR según el cual la cifra de recuperación de valor del derivado declarada por la sociedad (5.220.981,96€) no está justificada en origen es erróneo. Todo lo contrario: las cifras encajan al céntimo y sostienen cuantitativamente la declaración complementaria presentada por la sociedad correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013.

CUARTO. - CONCLUSIÓN.

A tenor de todo lo anteriormente expuesto entendemos que consta acreditado que la resolución recurrida incurre en diversos errores, quizás motivados por la complejidad de la cuestión, particularmente retorcida por la actuación torticera de cuatro entidades financieras que han sido sancionadas por colusión y han visto anulados los derivados contratados con cada una de ellas.

Lo cierto es que mi representada, a la vista de que los contratos suscritos con BBVA, Banco de Santander, Banco de Sabadell y Caixabank (los mismos bancos que habían concedido junto con ICO el crédito sindicado) eran coberturas collars coste cero y que, obviamente, desconocía que existían márgenes ocultos, contabilizó como de cobertura (contra patrimonio neto) las operaciones derivadas dichos contratos.

Del tenor literal del contrato de crédito (cláusula 16.2.4.5) y de cada uno de los contratos de cobertura, está fuera de toda duda la vinculación a efectos de cobertura contable existente entre el crédito a cubrir y los derivados contratados.

Además, el instrumento contratado (collar coste cero) es por definición un producto equilibrado y por tanto de cobertura altamente eficaz. Y así lo consideró el auditor de cuentas al validarlas en cada ejercicio.

Fue, posteriormente, al detectarse irregularidades en los derivados a raíz de la intervención del Catedrático D. Borja y conocerse que encerraban costes ocultos que los desequilibraban en favor de los bancos, y que, por tanto, no eran verdaderas coberturas collar coste o prima cero, cuando Esquilvent tomó conocimiento de que no eran realmente instrumentos de cobertura, sino productos derivados especulativos.

Todas estas circunstancias han sido avaladas por las sentencias judiciales, el laudo arbitral y la resolución sancionadora de la CNMC que se han aportado con esta demanda. También se ha sido corroborado por la Inspección tributaria en el caso Bajoz Eólica según se ha acreditado con el documento número 6 de los aportados con este escrito.

Por lo tanto, la contabilización inicial como de cobertura fue consecuencia directa de la mala práctica de las entidades financieras y la actora regularizó la contabilidad y la situación tributaria en cuanto descubrió el engaño, lo que evidencia su actuación diligente y de buena fe en todo momento. La corrección contable, de hecho, contó con el aval del auditor, una vez comprobado que efectivamente los collar coste cero no eran tales por causa de la manipulación insospechada de los bancos.

Y, consecuencia de ello, en diligente cumplimiento de las obligaciones fiscales, se presentó liquidación complementaria por uno de los ejercicios (año 2013), en los que la variación del valor razonable del derivado supuso un ingreso financiero para Esquilvent, dando lugar a la autoliquidación de la que trae causa el recargo discutido.

Resulta obvio que la liquidación complementaria se presentó de manera extemporánea, ya que tuvo lugar cuando se detectó el engaño padecido por culpa de los bancos, pero resulta igualmente incuestionable que no existió voluntad ni atisbo de negligencia -más bien al contrario- por parte de Esquilvent.

Finalmente, y en lo que a cálculo numérico se refiere, se han puesto de manifiesto los evidentes errores en que incurre el TEAR. Como ha quedado explicado en la presente demanda los números de la autoliquidación cuadran al céntimo y evidencian que el ajuste de 5.220.981,96€ corresponde íntegramente a la rectificación contable de los derivados.

En definitiva, es evidente que en el presente caso la conducta de mi representada no fue libre y voluntaria, sino que vino determinada por la errónea o engañosa información suministrada por las entidades bancarias.

En cuanto mi representada fue consciente del error, regularizó inmediatamente su situación tributaria con el perjuicio que supuso tener que presentar una declaración complementaria del ejercicio 2013, con un ingreso de más de 5 millones de euros y sin que haya podido hacer lo mismo respecto de los ejercicios anteriores en los que hubo gastos muy relevantes, al no estar contabilizados como tales sino contra patrimonio neto.

Bastante importante es el perjuicio sufrido para que, además, la AEAT pretenda exigir una liquidación por recargo por declaración extemporánea cuando, como se ha visto, el motivo que dio lugar a la regularización ha sido totalmente ajena a la voluntad de la actora como demuestran las resoluciones judiciales aportadas.

Si se confirmase este recargo se haría de peor condición a la actora, que voluntariamente ha presentado complementaria, frente a quien no hubiese hecho nada. Si a este último le hubiesen iniciado un procedimiento de comprobación, es evidente que nunca le hubiesen exigido sanciones ni recargo alguno, puesto que la falta de ingreso fue debida a la información errónea que dieron las entidades financieras.

Solicita, en consecuencia, que se estime el recurso y se anulen la Resolución del TEAR y la liquidación del recargo que confirma por su disconformidad a Derecho.

Tercero.

La defensa de la Administración General del Estado, en la contestación a la demanda, reproduce la resolución del TEAR y después de reproducir también el precepto aplicable, entiende, tal como hizo el TEAR, que la presentación de la autoliquidación complementaria fue extemporánea, sin que el sujeto pasivo justificase debidamente el porqué de ese retraso y sin mostrar la diligencia necesaria.

Solicita la desestimación del recurso.

Cuarto.

La cuestión planteada en este recurso consiste en determinar si la presentación extemporánea por parte de la entidad actora de la declaración complementaria, relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013, el 16 de julio de 2015, con importe a ingresar de 626.517,83 €, es merecedora del recargo aplicado por la AEAT, por importe de 70.483,26 €, o existieron circunstancias especiales que justifican esa regularización extemporánea y harían improcedente el recargo.

Tal como consta en las actuaciones, sin que sea cuestión discutida, ESQUIVENT SL es una sociedad dedicada a la promoción, construcción y explotación de parques eólicos. Con esa finalidad, el 14 de julio de 2010 suscribió un crédito sindicado con diversas entidades (Banesto, hoy Banco de Santander, Sabadell, BBVA y Caixabank) obligándose a contratar con los citados bancos un derivado financiero para cubrir los riesgos de tipos de interés del citado crédito. En concreto, se trataron de cuatro contratos de cobertura tipo "collar coste cero". Este producto, combinaba una opción cap y una opción floor, y se caracterizaba porque el valor de las primas de ambas opciones era el mismo, con lo que las probabilidades de que el tipo de interés se situase por encima del cap eran idénticas a que se situase por debajo del floor.

Al tratarse de un producto de cobertura, collar coste cero, la entidad actora contabilizó las operaciones contra patrimonio neto y no contra la cuenta de Pérdidas y Ganancias, al entender que era lo procedente en aplicación del apartado 6 de la Norma de Registro y Valoración 9ª del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, relativa a instrumentos financieros.

No se nos aclara en la demanda en qué momento en concreto la entidad actora constató, junto con otras sociedades de su mismo grupo, que habían sido víctimas de un engaño concertado entre los cuatro bancos y que los derivados contratados tenían un coste para los contratantes desde el mismo instante de su contratación. Este desequilibrio ocultado por los bancos a ESQUIVENT SL provocaba que el collar coste cero fuese inexistente y que por ello no fuese realmente un derivado de cobertura de tipos de interés.

La empresa de Inversiones Empresariales Vapat (matriz del grupo Vapat), al que pertenecía la actora, puso en conocimiento de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC), tales prácticas bancarias, y la CNMC decidió iniciar un expediente sancionador NUM002 dictándose finalmente resolución sancionadora, de 13 de febrero de 2018, al haberse concertado los bancos ilegalmente para la fijación de los precios de los derivados de cobertura de tipos de interés vinculados a créditos sindicados.

En concreto se resuelve lo siguiente:

"De acuerdo con todo lo anterior, la Sala de Competencia del Consejo de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia resuelve:

PRIMERO.- Declarar acreditada una infracción muy grave de los artículos 1 de la Ley 15/2007 y 101 del TFUE, consistente en una actuación concertada dirigida a la fijación del precio, por encima de los precios en condiciones de mercado, de los derivados utilizados como cobertura del riesgo de tipo de interés asociado a créditos sindicados en financiación de proyectos, en los términos establecidos en el Fundamento de Derecho Cuarto.

SEGUNDO.- Declarar responsables de dicha infracción, desde el año 2006 hasta el año 2016, a BANCO SANTANDER, S.A., BANCO SABADELL, S.A., BANCO BILBAO VIZCAYA ARGENTARIA, S.A. y CAIXABANK, S.A.

TERCERO. De conformidad con la responsabilidad de cada empresa en la infracción a la que se refiere el resuelve anterior, proceden las siguientes sanciones:

- BANCO SANTANDER, S.A.: 23.900.000 euros
- BANCO SABADELL, S.A.: 15.500.000 euros¹¹⁶
- BANCO BILBAO VIZCAYA ARGENTARIA, S.A.: 19.800.000 euros
- CAIXABANK, S.A.: 31.800.000 euros

CUARTO.- Intimar a las empresas infractoras para que en el futuro se abstengan de realizar conductas semejantes a la tipificada y sancionada en la presente Resolución.

QUINTO.- Instar a la Dirección de Competencia de esta Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia para que vigile el cumplimiento íntegro de esta Resolución.

SEXTO.- Resolver sobre la confidencialidad relativa a la documentación aportada por las empresas de conformidad con lo señalado en el Fundamento de Derecho 5.4."

Además, la entidad actora instó cuatro procedimientos (uno frente a cada entidad financiera), de los cuales tres fueron judiciales y uno arbitral, y en todos ellos se ha declarado la nulidad, en base a la existencia de dolo, por vicio en el consentimiento, de cada uno de los derivados contratados como de cobertura, al incluir márgenes ocultos no informados a la actora.

Se han aportado a las actuaciones las Sentencias dictadas por tales Juzgados:

Sentencia del Juzgado de 1ª Instancia nº 6 de Madrid, de 20 de diciembre de 2019, procedimiento ordinario 449/2017, frente a Banco Santander SA.

Sentencia del Juzgado de 1ª Instancia nº 6 de Madrid, de 20 de diciembre de 2019, procedimiento ordinario 360/2017, frente a Banco de Sabadell SA.

Sentencia del Juzgado de 1ª Instancia nº 89 de Madrid, de 18 de noviembre de 2019, procedimiento ordinario 366/2017, frente a Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA.

Escritura pública de Laudo arbitral del árbitro D. Seguismundo Navarro Jiménez, de 6 de marzo de 2017, en procedimiento seguido frente a Caixabank SA.

Todas esas resoluciones y sentencias son muy posteriores al ejercicio que nos ocupa y a la declaración extemporánea, efectuada en 2015, como consecuencia de que ESQUILVENTE SL modificó su contabilización inicial de los productos contratados que dejaron de estar contabilizados como patrimonio neto.

En concreto, en 2013 la variación en el valor razonable de los derivados arrojó un saldo positivo para ESQUILVENTE, que constituyó un beneficio financiero, sujeto a la tributación por el Impuesto sobre Sociedades.

El ajuste positivo incluido en la base imponible de la declaración complementaria del ejercicio 2013 del Impuesto sobre Sociedades fue de 5.220.981,32 €, resultando un importe a ingresar de 626.517,83 €.

Quinto.

El nuevo art. 27 LGT, resultante de la reforma operada por la Ley 11/2021, de 9 de junio, determina lo siguiente:

"Artículo 27. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

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. El recargo será un porcentaje igual al 1 por ciento más otro 1 por ciento adicional por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración respecto al término del plazo establecido para la presentación e ingreso.

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.

Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación, el recargo será del 15 por ciento y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse. En estos casos, se exigirán los intereses de demora por el período transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado."

Por su parte, la Disposición Transitoria Primera de la Ley 11/2021 establece:

"Disposición transitoria primera. Régimen transitorio en materia de recargos, reducción de sanciones, limitación de pagos en efectivo y transmisiones de determinados bienes.

1. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

La nueva redacción del apartado 2 del artículo 27 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, será de aplicación a los recargos exigidos con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y el recargo no haya adquirido firmeza.

La revisión de los recargos no firmes y la aplicación de la nueva normativa se realizarán por los órganos administrativos y jurisdiccionales que estén conociendo de las reclamaciones y recursos.

... .."

Se regula así la imposición de recargos por presentación de declaraciones o autoliquidaciones extemporáneas, sin requerimiento previo de la administración.

En primer lugar, deben examinarse las circunstancias concretas de cada caso, a efectos de determinar si se produjo un supuesto en el que al sujeto pasivo le fue imposible la presentación de la declaración por alguna circunstancia, o bien surgieron, como en este caso, circunstancias posteriores a la presentación de la declaración correspondiente al ejercicio, ajenas a su voluntad, lo que podría implicar que el recargo se considerase improcedente. Se trata de una evidente cuestión que debe ser acreditada por el sujeto pasivo, conforme a las reglas de la carga de la prueba que impone el art. 105 LGT.

Según lo previsto en el precepto reproducido, para que pueda aplicarse un recargo, deben darse los siguientes requisitos:

- Extemporaneidad de la declaración o autoliquidación, es decir que se presente después de finalizar el plazo previsto en la normativa reguladora del tributo.

- Presentación de la declaración-liquidación o autoliquidación omitida o de la liquidación complementaria, que rectifique la anterior, formulada en plazo, haciendo constar, en ambos casos, el periodo impositivo a que se refieren las bases y cuotas objeto de regularización.

- Existencia de una deuda tributaria a ingresar como consecuencia de la declaración-liquidación o autoliquidación presentada.

- Espontaneidad de la declaración, liquidación o autoliquidación presentada, sin mediar requerimiento previo de los órganos de la Administración Tributaria.

La jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre la naturaleza del recargo tributario por extemporaneidad, destaca la necesidad de evitar la extensión de las medidas que puedan implicar un castigo o que sean de naturaleza represiva. Así en la STC 276/2000 se indica en su fundamento jurídico tercero: "la improcedencia de extender indebidamente la idea de sanción con la finalidad de obtener la aplicación de las garantías constitucionalmente propias de este campo a medidas que no responden al ejercicio del ius puniendi del Estado o no tienen una verdadera naturaleza de castigos". En el mismo sentido se han manifestado las SSTs 239/1988, FJ3, y 164/1995, FJ 4.

De acuerdo con esta doctrina, el recargo del art. 27.1 LGT no persigue una finalidad retributiva, represiva o de castigo, esto es sancionadora, sino más bien tiene una función indemnizatoria, además de "una función coercitiva, disuasoria o de estímulo semejante a la de las medidas coercitivas respecto al pago de la deuda tributaria, excluyendo, por otra parte, la aplicación de más severas medidas sancionadoras", lo cual supone "un estímulo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias o, lo que es lo mismo, una disuasión para el incumplimiento".

De las Resoluciones del Tribunal Europeo de Derechos Humanos no cabe extraer una regla general sobre su naturaleza penal, pues se atiende en ellas a las circunstancias de cada caso (función del recargo, cuantía, generalidad aplicativa, posibilidad de ser sustituido el recargo por otras penas). Así, en unos casos, el Tribunal Europeo concluyó que los recargos tributarios tenían una función sancionadora (SSTEDH Janosevic contra Suecia, de 23 de julio de 2002; Jussila contra Finlandia, de 23 de noviembre de 2006), mientras que en el caso Smith contra Reino Unido, abordado por la Comisión, el 29 de noviembre de 1995, fue negada dicha función.

En esa misma línea, dadas las funciones de los recargos del art. 27 LGT, es preciso rechazar su carácter sancionador, si bien en su aplicación no se puede prescindir absolutamente de la voluntariedad del sujeto pasivo. Es decir de las circunstancias en que se ha producido el retraso y la disposición del obligado tributario de cumplir con las normas tributarias, las cuales deben de ser analizadas en cada supuesto concreto, para determinar si resulta o no procedente la imposición del recargo, tal como se expresa en Sentencias de esta Sección (por todas, la Sentencia de esta misma ponente, dictada el 25 de junio de 2021, en el recurso 1567/2019).

En el caso que nos ocupa es evidente, a la vista de las Resoluciones y Sentencias a que se ha hecho referencia más arriba y que han sido aportadas con la demanda, que se produjo una circunstancia excepcional y fue el descubrimiento por parte de la entidad actora del engaño sufrido en la contratación con los bancos de un derivado financiero para cubrir los riesgos de tipos de interés del un crédito obtenido de los mismos bancos. La creencia de la actora era que se trataban de cuatro contratos de cobertura tipo "collar coste cero" mientras que, con posterioridad, descubrió que había sido víctima de un engaño concertado entre los cuatro bancos (Banesto, Sabadell, BBVA y Caixabank) y que los derivados contratados tenían un coste para los contratantes, desde el mismo instante de su

contratación, ya que los bancos se habían concertado ilegalmente para la fijación de los precios de los derivados de cobertura de tipos de interés, vinculados a créditos sindicados.

Lo que no nos dice la actora en la demanda es cuando descubrieron ese engaño, del que, al menos, tuvo que tener constancia el 2013, ejercicio en el que la valoración del producto pasó a ser muy favorable a sus intereses, ya que ascendió a 5.220.981,96 €. Esa cuestión, de vital importancia en este recurso, debió de ser acreditada convenientemente.

Consta en las actuaciones que el ajuste contable para corregir el tratamiento contable de los derivados desde 2010, para imputar directamente a la cuenta de pérdidas y ganancias los cambios de valor razonable de los instrumentos derivados, se hace en 2014, imputando una partida de reservas de la variación acumulada del valor razonable de dichos instrumentos derivados, correspondientes a 2010 a 2013. No nos explica la actora, porqué en ese ejercicio y no antes, ni tampoco porqué en 2014, al efectuar las modificaciones en su contabilidad y apreciar el resultado positivo de su declaración del ejercicio 2013, no procede a efectuar la declaración complementaria en ese momento, con lo que podía haberse presentado mucho antes de lo que fue la fecha definitiva de la presentación de la declaración complementaria del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013, el 16 de julio de 2015.

De ahí que, son evidentes las circunstancias absolutamente extraordinarias que concurren en este caso, y que se justifican con las Sentencias y Resoluciones muy posteriores al ejercicio que nos ocupa. Sin embargo, la Sala aprecia un retraso injustificado de la entidad actora en regularizar su situación, y en la presentación de la declaración complementaria, ya que, una vez constatado cual era en realidad del producto de cobertura contratado con los bancos, debió de procederse a presentar la correspondiente declaración complementaria del ejercicio 2013, lo cual no podía dejarse a su arbitrio o conveniencia, por lo que se aprecia que el recargo aplicado fue correcto, sin que sea cuestión discutida su cuantía.

El Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1514/2007, en la versión vigente desde 1 de enero de 2010 a 31 de diciembre de 2020, indica en el apartado 6 de norma 9ª:

"6. Coberturas contables

Mediante una operación de cobertura, uno o varios instrumentos financieros, denominados instrumentos de cobertura, son designados para cubrir un riesgo específicamente identificado que puede tener impacto en la cuenta de pérdidas y ganancias, como consecuencia de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo de una o varias partidas cubiertas.

Una cobertura contable supone que, cuando se cumplan determinados requisitos, los instrumentos de cobertura y las partidas cubiertas se registrarán aplicando los criterios específicos recogidos en este apartado.

Con carácter general, los instrumentos que se pueden designar como instrumentos de cobertura son los derivados cuyo valor razonable o flujos de efectivo futuros compensen las variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo futuros de partidas que cumplan los requisitos para ser calificadas como partidas cubiertas.

En el caso de coberturas de tipo de cambio, también se podrán calificar como instrumentos de cobertura, activos financieros y pasivos financieros distintos de los derivados.

Podrán tener la calificación de partidas cubiertas, los activos y pasivos reconocidos, los compromisos en firme no reconocidos, las transacciones previstas altamente probables y las inversiones netas en un negocio en el extranjero, que expongan a la empresa a riesgos específicamente identificados de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo. En ningún caso se podrá considerar como partida cubierta una posición neta de activos y pasivos.

Todas las coberturas contables requerirán en el momento inicial una designación formal y una documentación de la relación de cobertura. Además la cobertura deberá ser altamente eficaz. Una cobertura se considerará altamente eficaz si, al inicio y durante su vida, la empresa puede esperar, prospectivamente, que los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo de la partida cubierta que sean atribuibles al riesgo cubierto sean compensados casi completamente por los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo del instrumento de cobertura, y que, retrospectivamente, los resultados de la cobertura hayan oscilado dentro de un rango de variación del ochenta al ciento veinticinco por ciento respecto del resultado de la partida cubierta.

A los efectos de su registro y valoración, las operaciones de cobertura se clasificarán en las siguientes categorías:

a) Cobertura del valor razonable: cubre la exposición a los cambios en el valor razonable de activos o pasivos reconocidos o de compromisos en firme aún no reconocidos, o de una parte concreta de los mismos, atribuible a un riesgo en particular que pueda afectar a la cuenta de pérdidas y ganancias (por ejemplo, la contratación de una permuta financiera para cubrir el riesgo de una financiación a tipo de interés fijo). Los cambios de valor del instrumento de cobertura y de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias.

b) Cobertura de los flujos de efectivo: cubre la exposición a la variación de los flujos de efectivo que se atribuya a un riesgo concreto asociado a activos o pasivos reconocidos o a una transacción prevista altamente probable, siempre que pueda afectar a la cuenta de pérdidas y ganancias (por ejemplo, la cobertura del riesgo de tipo de cambio relacionado con compras y ventas previstas de inmovilizados materiales, bienes y servicios en

moneda extranjera o la contratación de una permuta financiera para cubrir el riesgo de una financiación a tipo de interés variable). La cobertura del riesgo de tipo de cambio de un compromiso en firme puede ser contabilizada como una cobertura de los flujos de efectivo. La parte de la ganancia o la pérdida del instrumento de cobertura que se haya determinado como cobertura eficaz, se reconocerá transitoriamente en el patrimonio neto, imputándose a la cuenta de pérdidas y ganancias en el ejercicio o ejercicios en los que la operación cubierta prevista afecte al resultado salvo que la cobertura corresponda a una transacción prevista que termine en el reconocimiento de un activo o pasivo no financiero, en cuyo caso los importes registrados en el patrimonio neto se incluirán en el coste del activo o pasivo cuando sea adquirido o asumido.

c) Cobertura de la inversión neta en negocios en el extranjero: cubre el riesgo de tipo de cambio en las inversiones en sociedades dependientes, asociadas, negocios conjuntos y sucursales, cuyas actividades estén basadas o se lleven a cabo en una moneda funcional distinta a la de la empresa que elabora las cuentas anuales.

En las operaciones de cobertura de inversiones netas en negocios conjuntos que carezcan de personalidad jurídica independiente y sucursales en el extranjero, los cambios de valor de los instrumentos de cobertura atribuibles al riesgo cubierto, se reconocerán transitoriamente en el patrimonio neto, imputándose a la cuenta de pérdidas y ganancias en el ejercicio o ejercicios en que se produzca la enajenación o disposición por otra vía de la inversión neta en el negocio en el extranjero.

Las operaciones de cobertura de inversiones netas en negocios en el extranjero en sociedades dependientes, multigrupo y asociadas, se tratarán como coberturas de valor razonable por el componente de tipo de cambio.

La inversión neta en un negocio en el extranjero está compuesta, además de por la participación en el patrimonio neto, por cualquier partida monetaria a cobrar o pagar, cuya liquidación no está contemplada ni es probable que se produzca en un futuro previsible, excluidas las partidas de carácter comercial.

Los instrumentos de cobertura se valorarán y registrarán de acuerdo con su naturaleza en la medida en que no sean, o dejen de ser, coberturas eficaces."

De ahí que resulte claro que la parte de la ganancia o la pérdida del instrumento de cobertura que se haya determinado como cobertura eficaz, se reconocerá transitoriamente en el patrimonio neto, imputándose a la cuenta de pérdidas y ganancias en el ejercicio o ejercicios en los que la operación cubierta prevista afecte al resultado y que los instrumentos de cobertura se valorarán y registrarán de acuerdo con su naturaleza en la medida en que no sean, o dejen de ser, coberturas eficaces.

Si el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio 2013 debía de arrojar un balance positivo de 626.517,83 € en ese ejercicio, tal como se hace constar en la declaración complementaria, debió de reflejarse en la cuenta de pérdidas y ganancias de ese ejercicio y no se entiende muy bien, con independencia del reflejo en la contabilidad de la entidad actora, cuestión que no puede ser examinada en este recurso, el porqué de la presentación mucho después, y de forma totalmente extemporánea, de la declaración complementaria, el 16 de julio de 2015. De ahí que, tras el examen de todas las circunstancias que concurren en este caso la Sala aprecie la procedencia del recargo impuesto a la actora, al amparo del art. 27.1 LGT, si bien, como más abajo determinaremos, debe adaptarse dicho recargo a la nueva redacción de ese precepto.

También debe hacerse referencia que la Diligencia aportada con la demanda, de 3 de noviembre de 2017, relativa a unas actuaciones inspectoras, respecto de la entidad Bajoz Eólica SL, acredita que se siguieron unas actuaciones inspectoras con dicha entidad en 2017, y la cuestión analizada en ellas, al menos en parte, era la misma que constituye el trasfondo del recargo que nos ocupa, pero no consta como finalizaron esas actuaciones, ya que se cita a las partes para firma del acta el 23 de noviembre de 2017 y no se ha aportado ese acta. En todo caso, se trata de unas actuaciones inspectoras que nada tienen que ver con la imposición de un recargo por presentación extemporánea a de una declaración tributaria.

Por último, es preciso destacar que no procede valorar en este recurso si fue o no correcto o no el resultado contable de la tan citada declaración complementaria, así como de las modificaciones efectuadas por la entidad actora en su contabilidad, ya que son extremos que no son objeto de este recurso.

Sexto.

Tal como hemos visto más arriba, la nueva redacción del art. 27 LGT, efectuada por la Ley 11/2021, de 9 de junio, introduce en su apartado segundo unos nuevos porcentajes a tener en cuenta en los casos de retraso en la presentación de declaraciones y será un porcentaje igual al 1 por ciento más otro 1 por ciento adicional por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración respecto al término del plazo establecido para la presentación e ingreso.

Además, 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.

La Disposición Transitoria Primera de la Ley 11/2021 determina:

"Disposición transitoria primera. Régimen transitorio en materia de recargos, reducción de sanciones, limitación de pagos en efectivo y transmisiones de determinados bienes.

1. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

La nueva redacción del apartado 2 del artículo 27 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, será de aplicación a los recargos exigidos con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y el recargo no haya adquirido firmeza.

La revisión de los recargos no firmes y la aplicación de la nueva normativa se realizarán por los órganos administrativos y jurisdiccionales que estén conociendo de las reclamaciones y recursos.

... .."

La consecuencia de ello es que la Sala debe de revisar el recargo discutido en este recurso, aunque por la entidad actora no se haya hecho referencia a esa revisión, ni en la demanda ni en el escrito de conclusiones, ya que ambos escritos son de fecha anterior a la reforma legal.

Ese es el motivo por el que se ha acordado la nulidad de la Sentencia dictada con anterioridad en este recurso, en la que no se realizó esa revisión del recargo conforme a la nueva normativa.

Tal como se ha establecido más arriba, la declaración complementaria del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013 se presentó el 16 de julio de 2015.

El art. 6.1 de la Orden HPA/865/2014, de 23 de mayo indicaba que el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades aprobado en el artículo 1 de la presente Orden, se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

De ahí que el plazo de presentación voluntaria de la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013 finalizaba el 25 de julio de 2014, por lo que la presentación de la declaración extemporánea se produjo con once meses de retraso con lo que el recargo correcto, después de la modificación legal sería en este caso de un 1%, más otro 1% por cada mes de retraso, lo que implica un 12% de recargo en contra del 15% aplicado por la AEAT en la liquidación impugnada.

En esa liquidación ya constaba que la recurrente tenía derecho a una reducción de un 25%, prevista en el art. 27. 5 LGT, al haber efectuado el ingreso en periodo voluntario de pago.

En definitiva, el nuevo recargo aplicable del 12% de la cuota a ingresar de 626.517,83 € sería de 75.182,14 €. A esa cantidad habría que aplicarle un 25 % de reducción, lo que implica un resultado final de recargo de 56.386,61€.

Por ello, el recargo aplicado por la AEAT en su liquidación, de 70.483,26 €, conforme a la anterior normativa, debe ser modificado, lo que supone una estimación parcial del recurso este punto concreto.

Debe así de confirmarse la Resolución del TEAR, en cuanto llega al resultado desestimatorio de la reclamación económico administrativa, sin que la Sala comparta los argumentos de la misma. También debe de confirmarse el acuerdo de liquidación impugnado, excepto en la cuantía final del recargo, ya que, como hemos visto más arriba, de acuerdo con la nueva regulación legal, debe de reducirse a 56.386,61 €, por lo que debe ser anulado únicamente en este concreto aspecto.

Séptimo.

Según lo previsto en el artículo 139 LJ, al estimarse parcialmente el recurso, no procede la expresa imposición de las costas procesales causadas, debiendo de soportar cada parte las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLAMOS

Que debemos estimar y estimamos parcialmente el recurso contencioso administrativo, interpuesto por ESQUILVENT SL, representada por la procuradora D^a ESTHER GOMEZ DE ENTERRIA BAZAN, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 27 de noviembre de 2019, correspondiente a la reclamación económico administrativa NUM000, Resolución que confirmamos, en lo que no se oponga a esta Sentencia, confirmando al propio tiempo el acuerdo de liquidación del que derivaba, excepto en la cuantía final del recargo impuesto a la entidad actora, extremo en el que debe anularse, debiendo de cifrarse el recargo en la cantidad de 56.386,61 €. Sin que proceda una expresa imposición de las costas procesales causadas.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-0037-20 (Banco de Santander, Sucursal c/

Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-0037-20 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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.