

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087421

### AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia 3744/2022, de 22 de julio de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 755/2020

#### SUMARIO:

**Deuda tributaria. Recargos por declaración extemporánea. IS. Obligaciones formales. Plazo de presentación de la declaración.** El obligado tributario presentó la declaración el 25 de enero y el plazo terminaba el día anterior, pues no tuvo en cuenta que al ser su periodo impositivo del 1 de julio al 30 de junio, el plazo de 6 meses siguientes terminaba el 30 de diciembre y no el 31, por lo que los 25 días se cumplían el 24 de enero [Vid., SAN, de 13 de junio de 2011, recurso nº 718/2009 (NFJ043955)]. En el supuesto enjuiciado, ocurre que en el Manual práctico del Impuesto sobre Sociedades posterior al que estaba vigente en el momento de presentación de la autoliquidación aquí cuestionada (2015), esto es, el del ejercicio 2016, añade por primera vez un párrafo que no se recogía en los manuales previos, con el siguiente tenor literal: «El en caso en que el período impositivo no coincida con el año natural y finalice un mes que tenga 30 días, el plazo de los 6 meses debe computarse de fecha a fecha. Esto es, si finaliza el período impositivo el 30 de junio, el plazo de seis meses concluiría el 30 de diciembre del mismo año. A partir de esa fecha se computarán los 25 días naturales, por lo que el plazo empezará a computar el 31 de diciembre y concluirá el 24 de enero del año siguiente». Afirmar la Sala que, cierto es que, como señala la representación de la demandada, tales manuales no son vinculantes, pero aunque el obligado tributario erró en la determinación de la fecha de presentación de la autoliquidación, haciéndolo un día después del correspondiente, sin embargo, al propio tiempo propugnó que su actuación se hallaba amparada en una interpretación razonable de la norma, interpretación que al corresponderse con la información difundida por la propia Agencia Tributaria, ha de considerarse amparada por los principios jurídicos señalados, que la parte actora hace valer en su demanda. [Vid., SAN, de 13 de junio de 2011, recurso nº 718/2009 (NFJ043955)]. Por ello, procede la estimación del recurso.

#### PRECEPTOS:

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

Ley 27/2014 (Ley IS), art. 124.

#### PONENTE:

*Doña Concepción Mónica Montero Elena.*

### AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

#### SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000755 /2020

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 05467/2020

Demandante: REAL CLUB DEPORTIVO DE LA CORUÑA S.A.D

Procurador: D. ARGIMIRO VÁZQUEZ GUILLÉN,

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

**SENTENCIA**

Ilmo. Sr. Presidente:

D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA

D. RAFAEL VILLAFÁÑEZ GALLEGU

Madrid, a veintidós de julio de dos mil veintidós.

Visto el recurso contencioso administrativo que ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido Real Club Deportivo de La Coruña S.A.D, y en su nombre y representación el Procurador Sr. D. Argimiro Vázquez Guillén, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 1 de junio de 2020 relativa a Impuesto de Sociedades, ejercicio 2015, siendo la cuantía del presente recurso 103.989,23 euros.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

Se interpone recurso contencioso administrativo promovido por Real Club Deportivo de La Coruña S.A.D, y en su nombre y representación el Procurador Sr. D. Argimiro Vázquez Guillén, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 1 de junio de 2020, solicitando a la Sala, que dicte sentencia por la que se estime el presente recurso y anule la Resolución impugnada, por la que se desestima la reclamación económico administrativa número 00/03013/2017 así como la liquidación del recargo por presentación extemporánea de la que trae causa, por no ser ajustadas a Derecho, con imposición de costas a la Administración.

**Segundo.**

Reclamado y recibido el expediente administrativo, se confirió traslado del mismo a la parte recurrente para que en plazo legal formulase escrito de demanda, haciéndolo en tiempo y forma, alegando los hechos y fundamentos de derecho que estimó oportunos, y suplicando lo que en el escrito de demanda consta literalmente.

Dentro de plazo legal la administración demandada formuló a su vez escrito de contestación a la demanda, oponiéndose a la pretensión de la actora y alegando lo que a tal fin estimó oportuno, solicitando a la Sala que dicte sentencia desestime el presente recurso, confirmando íntegramente la resolución impugnada por ser conforme a Derecho, con imposición de costas a la actora.

**Tercero.**

No habiéndose solicitado recibimiento a prueba y evacuado el trámite de conclusiones, quedaron los autos conclusos y pendientes de votación y fallo, para lo que se acordó señalar el día veinte de julio de dos mil veintidós, en que efectivamente se deliberó, voto y fallo el presente recurso.

**Cuarto.**

En la tramitación de la presente causa se han observado las prescripciones legales, previstas en la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, y en las demás Disposiciones concordantes y supletorias de la misma.

**FUNDAMENTOS JURÍDICOS****Primero.**

Es objeto de impugnación en autos la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 1 de junio de 2020, que desestima la reclamación interpuesta por la hoy actora relativa a Impuesto de Sociedades ejercicio 2015.

Antecedentes del presente recurso:

1.- El 25 de enero de 2017, la recurrente presentó la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, modelo 200, correspondiente al ejercicio 2015, que, de acuerdo con su ejercicio social, comprende el período transcurrido entre el 1 de julio de 2015 y el 30 de junio de 2016, de la que resultaba una base imponible de 7.725.371,13 euros y un importe a pagar de 2.079.784,52 euros.

2.- Posteriormente, en el mes de abril de 2017, esta parte recibió una notificación de propuesta de liquidación de recargo por presentación fuera de plazo de autoliquidación, dictada por la Oficina de Gestión Tributaria de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Tributaria, al considerar que el plazo de declaración había concluido el 24 de enero de 2017 y que, por tanto, la declaración se había presentado con un día de retraso.

3.- La propuesta referida fue confirmada en el posterior acuerdo de liquidación dictado el 12 de mayo de 2017, en el que se reclamaba a la recurrente un recargo del 5% previsto en el artículo 27 de la Ley General Tributaria, equivalente a 103.989,23 euros.

4.- Contra la citada liquidación se interpuso reclamación económico administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), que fue tramitada con el número 00/03013/2017 y ha sido desestimada mediante la resolución de 1 de junio de 2020 que por el presente recurso se impugna.

Cuestiones planteadas en la demanda:

La cuestión litigiosa a dilucidar en el presente recurso, consiste en determinar la procedencia o no del recargo liquidado por la Administración.

## **Segundo. Cómputo.**

La cuestión discutida en primer término, es estrictamente jurídica, y consiste en determinar el cómputo correcto del plazo para presentar la autoliquidación por el IS ejercicio 2015.

Regulación legal.

Artículo 124 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en su redacción originaria:

"1. Los contribuyentes estarán obligados a presentar una declaración por este Impuesto en el lugar y la forma que se determinen por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas

La declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo."

Alegaciones de las partes.

La postura de la Administración se basa en acudir a las normas que regulan el cómputo de los plazos en el ámbito administrativo, y más concretamente las que se refieren al cómputo de los plazos establecidos en meses, para entender que el plazo de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2015 habría concluido para la recurrente el 24 de enero de 2017, por lo que la presentación realizada el día 25 de dicho mes lo habría sido con retraso.

Sostiene la actora que el plazo de declaración del Impuesto sobre Sociedades no es un plazo que esté fijado en meses, en cuyo caso su cómputo se efectuaría de fecha a fecha, sino, por el contrario, en días naturales.

Considera que la referencia que la normativa del impuesto realiza "a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo" no es propiamente un plazo, sino una norma destinada a fijar el día a quo a partir del cual comienza el cómputo del plazo de los 25 días naturales a que se ha hecho mención. Desde esta perspectiva considera que, al finalizar su período impositivo el 30 de junio, cabe deducir que "los seis meses posteriores" al 30 de junio abarcan desde el 1 de julio hasta el 31 de diciembre y que, en consonancia con lo anterior, el plazo de 25 días naturales no empieza a correr hasta el 1 de enero y finaliza el 25 del mismo mes.

Esta cuestión ha sido resuelta por la sentencia firme de 13 de junio de 2011, recurso 718/2009, dictada por la Sección Séptima de esta Sala:

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

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

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

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

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

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

Siguiendo esta doctrina debemos concluir que el cómputo realizado por la Administración es correcto.

Recargo.

Artículo 27 de la Ley 58/2003, en su redacción aplicable, dispone:

" 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."

En la interpretación de este precepto la misma sentencia de la Sección Séptima citada, declara:

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

De manera que en función de los principios de seguridad jurídica y de confianza legítima en la actuación de la propia Administración Tributaria, ha de considerarse que la presentación de la autoliquidación de que se trata el 25 de enero de 2006, no es susceptible de recargo por aplicación del art. 27 de la Ley General Tributaria .

Pues como se pone de manifiesto en la sentencia de la Sala Tercera [Sección Tercera] de 01 de junio de 2010 [Recurso num. 1/115/2009 ]:

«El principio de confianza legítima, que tiene su origen en el Derecho Administrativo alemán ( Sentencia de 4-5-1956 del Tribunal Contencioso-Administrativo de Berlín), y que constituye en la actualidad, desde las Sentencias del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea de 22-3-1961 y 13-7-1965 (asunto Lemmerz-Werk ), un principio general del Derecho Comunitario, que finalmente ha sido objeto de recepción por nuestro Tribunal Supremo desde 1990 y también por nuestra legislación (Ley 4/99 de reforma de la Ley 30/92, art. 3.1.2 ).

Así, la STS de 10-5-99 Az 3979, recuerda "la doctrina sobre el principio de protección de la confianza legítima, relacionado con los más tradicionales en nuestro ordenamiento de la seguridad jurídica y la buena fe en las relaciones entre la Administración y los particulares, y que comporta, según la doctrina del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas y la jurisprudencia de esta Sala, el que la autoridad pública no pueda adoptar medidas que resulten contrarias a la esperanza inducida por la razonable estabilidad en las decisiones de aquélla, y en función de las cuales los particulares han adoptado determinadas decisiones. O dicho en otros términos, la virtualidad del principio invocado puede suponer la anulación de un acto o norma y, cuando menos, obliga a

responder, en el marco comunitario de la alteración (sin conocimiento anticipado, sin medidas transitorias suficientes para que los sujetos puedan acomodar su conducta y proporcionadas al interés público en juego, y sin las debidas medidas correctoras o compensatorias) de las circunstancias habituales y estables, generadoras de esperanzas fundadas de mantenimiento. Sin embargo, el principio de confianza legítima no garantiza la perpetuación de la situación existente; la cual puede ser modificada en el marco de la facultad de apreciación de las instituciones y poderes públicos para imponer nuevas regulaciones apreciando las necesidades del interés general".

Pues bien, en el supuesto que enjuiciamos, ocurre una situación semejante a la contemplada por tal sentencia, pues el Manual práctico del Impuesto sobre Sociedades posterior al que estaba vigente en el momento de presentación de la autoliquidación aquí cuestionada (2015), esto es, el del ejercicio 2016, añade por primera vez un párrafo que no se recogía en los manuales previos, con el siguiente tenor literal:

"El en caso en que el período impositivo no coincida con el año natural y finalice un mes que tenga 30 días, el plazo de los 6 meses debe computarse de fecha a fecha. Esto es, si finaliza el período impositivo el 30 de junio, el plazo de seis meses concluiría el 30 de diciembre del mismo año. A partir de esa fecha se computarán los 25 días naturales, por lo que el plazo empezará a computar el 31 de diciembre y concluirá el 24 de enero del año siguiente."

Cierto es que, como señala la representación de la demandada, tales manuales no son vinculantes, pero, siguiendo la doctrina de la sentencia a la hacíamos referencia, aunque el obligado tributario erró en la determinación de la fecha de presentación de la autoliquidación, haciéndolo un día después del correspondiente, sin embargo, al propio tiempo propugnó que su actuación se hallaba amparada en una interpretación razonable de la norma, interpretación que al corresponderse con la información difundida por la propia Agencia Tributaria, ha de considerarse amparada por los principios jurídicos señalados, que la parte actora hace valer en su demanda.

### **Tercero.**

Procede imposición de costas a la demandada, conforme a los criterios contenidos en el artículo 139.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, por ser la presente sentencia estimatoria.

VISTOS los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación,

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY

y por el poder que nos otorga la Constitución:

### **FALLAMOS**

Que estimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por Real Club Deportivo de La Coruña S.A.D, y en su nombre y representación el Procurador Sr. D. Argimiro Vázquez Guillén, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 1 de junio de 2020, debemos declarar y declaramos no ser ajustada a Derecho la Resolución impugnada, y en consecuencia debemos anularla y la anulamos, y con ella la liquidación del recargo del que trae causa, con imposición de costas a la demandada.

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará haciendo constar que es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación y en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta; siguiendo las indicaciones prescritas en el artículo 248 de la Ley Orgánica 6/1985, y testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN / Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional.

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.