

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ089049

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA*Sentencia 3745/2022, de 3 de noviembre de 2022**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 975/2021***SUMARIO:**

Recargos por declaración extemporánea. En el presente caso, la actora considera que las declaraciones complementarias presentadas no tienen la consideración de declaración extemporánea sin requerimiento previo, puesto que tienen su causa en la regularización efectuada por la Administración a través de un procedimiento de inspección que extendió sus efectos a ejercicios posteriores. A juicio de la Sala, no se considera una declaración espontánea cuando el contribuyente actúa inducido o estimulado por el hecho de que se siguieron frente a él y con su conocimiento, otras actuaciones de comprobación con objeto no idéntico, pero sí conexo o relacionado, sobre periodos distintos del impuesto o de figuras tributarias con fundamento los mismos o parecidos hechos. El concepto de requerimiento previo ha de entenderse en sentido amplio. Es posible excluir el recargo por presentación extemporánea previsto en el artículo 27 LGT cuando, a pesar de no mediar requerimiento previo en sentido estricto, la presentación extemporánea de la autoliquidación puede haber sido inducida por el conocimiento de hechos relevantes reflejados en un acta de conformidad relativa a un determinado ejercicio de un Impuesto, suscrita con anterioridad a la presentación de dichas autoliquidaciones correspondientes a determinados periodos de un ejercicio anterior de mismo impuesto. En esas condiciones se puede considerar que se han realizado actuaciones administrativas conducentes a la regularización o aseguramiento de la liquidación de la deuda tributaria. En cambio, no se excluye dicho recargo cuando las autoliquidaciones extemporáneas se presentaron antes de la suscripción del acta de conformidad en la que se documentan las actuaciones inspectoras referidas a un ejercicio anterior. [Vid., STS, de 23 de noviembre de 2020, Rec. n.º 491/2019 (NFJ080087)]. La Sala considera que no procede exigir el recargo por declaración extemporánea, puesto que la actora en su autoliquidación complementaria ha venido inducida por la regularización practicada en otros periodos en los que no se consideraron deducibles el IVA soportado por las facturas recibidas del socio, es decir, la conducta del contribuyente tuvo por finalidad adecuarse a los criterios de la liquidación administrativa dimanante del acta de conformidad previa.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 26, 27, 66 y 67.

PONENTE:*Doña Emilia Giménez Yuste.*

Magistrados:

Doña MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ

Don HECTOR GARCIA MORAGO

Doña EMILIA GIMENEZ YUSTE

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO SALA TSJ 975/2021 - RECURSO ORDINARIO 430/2021 J

Partes: TALLERES MECANICOS IME, S.L. C/ T.E.A.R.

Codemandado:

En aplicación de la normativa española y Europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

S E N T E N C I A Nº 3745

Ilmos/as. Sres/as.:

PRESIDENTE:

D^a. MARIA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

MAGISTRADO/AS

D. HÉCTOR GARCÍA MORAGO

D.^a EMILIA GIMENEZ YUSTE

En la ciudad de Barcelona, a tres de noviembre de dos mil veintidos

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo recurso sala tsj 975/2021 - recurso ordinario 430/2021 J interpuesto por TALLERES MECANICOS IME, S.L., representado por el/la Procurador/a D. ELISA RODES CASAS, contra T.E.A.R. , representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente el/la Ilmo/a. Sr/a. Magistrado/a DOÑA EMILIA GIMÉNEZ YUSTE, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero:

Por el/la Procurador/a D. ELISA RODES CASAS, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

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.

Cuarto:

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero: *Objeto del recurso.*

La representación procesal de la mercantil TALLERES MECANICOS IME, SL, impugna en el presente recurso contencioso-administrativo la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC), de 19 de enero de 2021, dictada en el procedimiento 08-01217-2019, contra acuerdo dictado por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de Cataluña, de la AEAT, correspondiente al IVA del ejercicio 2016, liquidación de recargo por presentación fuera de plazo de autoliquidación.

Segundo: *Razonamientos del TEARC.*

La resolución recurrida desestima la reclamación con fundamento en las consideraciones que seguidamente resumimos:

- El artículo 27 LGT, apartados 1 y 2, cuyo texto transcribe.
- De dicho precepto resulta que la exigencia de los recargos regulados en el artículo 27 LGT requiere la regularización de la situación tributaria derivada de una anterior declaración liquidación o la ausencia de la misma, y supone que se presente la correspondiente autoliquidación omitida o bien una declaración complementaria que rectifique la anterior formulada en plazo. En ambos casos deberá hacerse constar expresamente el período impositivo a que se refieren las bases y cuotas del Impuesto que son objeto de regularización.

Es decir, los requisitos exigidos son en síntesis los siguientes:

Que la autoliquidación sea extemporánea, es decir, que su presentación se realice una vez finalizados los plazos previstos por la normativa reguladora de los distintos tributos.

Que de la autoliquidación presentada resulte una deuda tributaria a ingresar.

Que la presentación se efectúe de manera espontánea, sin que haya mediado requerimiento previo de los órganos de la Administración tributaria.

- El recargo en cuestión constituye una obligación tributaria accesoria cuya exigencia se impone en relación con el cumplimiento de otra obligación tributaria, de conformidad con lo previsto en el artículo 25 de la Ley General Tributaria y tiene por finalidad excluir del régimen general sancionador aquellos supuestos en los que el contribuyente, de forma espontánea, regulariza su situación presentando, aunque fuera de plazo, la correspondiente autoliquidación.

- Dicho recargo no tiene naturaleza sancionadora por lo que en el nacimiento de los recargos y en su exigibilidad no se hallan presentes valoraciones relativas al elemento subjetivo, dolo o culpa, en la conducta del obligado tributario.

- En este caso la interesada presentó en primer lugar una autoliquidación (modelo 303 periodo 4T/2016) en fecha 24 de enero de 2017 con un importe a ingresar de 30.718,31 euros y posteriormente, en fecha 6 de junio de 2018, presentó autoliquidación complementaria (modelo 303 periodo 4T/2016) con un importe a ingresar de 25.062,45 euros.

Alega la recurrente que la autoliquidación presentada no fue espontánea, sino la consecuencia de unas previas actuaciones inspectoras que concluyeron con la regularización del IVA de los ejercicios anteriores y que obligó a dicha presentación.

La interesada aporta acta de conformidad por los conceptos IVA, e IS, ejercicios 2013 a 2015, firmada en fecha 9 de marzo de 2018. En cuanto al alcance de comprobación de IVA se limita a la comprobación del IVA soportado deducible.

- En el presente supuesto si bien es cierto que la declaración complementaria es consecuencia de las actuaciones realizadas por la Inspección, no puede considerarse que se trate de una causa directa en el sentido de estar en posesión de los datos necesarios para regularizar. Es de ver que las actuaciones inspectoras modificaron las cuotas soportadas deducidas sin que ello tenga una consecuencia directa en períodos posteriores. La declaración complementaria se ajusta según se alega, en principio, a los criterios derivados del acta pero en todo caso los mismos no resultan de la misma. La inspección podría o no haber actuado en ese ejercicio pero de hacerlo requeriría una nueva comprobación con la solicitud de la correspondiente documentación y análisis jurídico de la misma a fin de determinar la cuotas soportadas deducibles y no deducibles.

Es por ello que no puede apreciarse el nexo de unión entre la regularización practicada por la Inspección y la presentación de las declaraciones complementarias por lo que procede confirmar el acuerdo impugnado.

Tercero: *Posición de las partes.*

A) La actora considera que las declaraciones complementarias presentadas en fecha 6 de junio de 2018 no tienen la consideración de declaración extemporánea sin requerimiento previo, esto es declaración espontánea,

puesto que traen causa de la regularización efectuada por la Administración a través de un procedimiento de inspección que extendió sus efectos a ejercicios posteriores.

Pone de relieve que el Tribunal Supremo, en Sentencia de 23 de noviembre de 2020 (rec. 491/2019), matiza y extiende el concepto de requerimiento, en el sentido de que la presentación de la autoliquidación puede haber sido inducida. Añade que a consecuencia de la indicada STS, el TEAC ha modificado su criterio anterior en resolución 00/03281/2018 de 20 de abril de 2021.

La declaración complementaria es consecuencia directa de las actuaciones inspectoras sin que exista necesidad de practicar nuevas actuaciones. En efecto, la declaración complementaria presentada obedece exclusivamente a la regularización efectuada por la Administración Tributaria a través de procedimiento de inspección relativo a los ejercicios 2013 a 2015. Esta regularización extendió sus efectos al ejercicio 2016. Así resulta de la literalidad del acta, por lo tanto a la inspección no le hacía falta una nueva comprobación, ni practicar nuevas actuaciones para determinar las cuotas soportadas no deducibles, o en sentido negativo, la declaración extemporánea presentada no aporta datos desconocidos por la administración, sino que se deducen directamente de las facturas emitidas por el socio. En consecuencia, es evidente el nexo causal directo entre la regularización practicada por la administración y la presentación de las declaraciones complementarias por parte de mi mandante.

B) Por su parte el Abogado del Estado mantiene la conformidad a derecho de la resolución impugnada. Cita igualmente la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre del 2020 y añade que en el caso de autos tal como acertadamente señala el TEARC, si bien es cierto que la declaración complementaria es consecuencia de las actuaciones realizadas por la inspección, no puede considerarse que se trate de una causa directa en el sentido de estar en posesión de los datos necesarios para regularizar. Las actuaciones inspectoras modificaron las cuotas soportadas deducidas, sin que ello tenga una consecuencia directa en períodos posteriores, por lo tanto no puede apreciarse nexo de unión

Cuarto: *La interpretación del artículo 27.1 LGT : criterio del Tribunal Supremo.*

El Tribunal Supremo, en su Sentencia de 15 de febrero de 2022 (rec. 6310/2019) examina la cuestión consistente en determinar si es posible excluir el recargo por presentación extemporánea del artículo 27 LGT cuando, a pesar de no mediar requerimiento previo en sentido propio, la autoliquidación intempestiva puede haber sido inducida o impulsada por el conocimiento de hechos relevantes dados a conocer en un procedimiento de inspección cuyo objeto es la regularización de un periodo anterior.

A tal efecto, el TS se remite a la doctrina establecida en la Sentencia de 23 de noviembre, pronunciada en el recurso de casación nº 491/2019. Así:

<< La cuestión de interés casacional amonedada en el auto de admisión es muy similar a la establecida en el recurso de casación que nos sirve ahora de precedente. El problema jurídico que subyace en ella es el de interpretar jurídicamente el artículo 27.1 de la Ley General Tributaria , que lleva como rúbrica, expresivamente, la de "recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo " , cuyo tenor literal es el siguiente:

"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".

Para la exégesis del precepto, hemos de comenzar plasmando la indicación evidente de que la propia ley extiende, en beneficio del que denomina obligado tributario -antes de serlo en una relación jurídica dada- la noción de requerimiento , vital en el entendimiento de la norma, no restringida a lo que gramatical, incluso jurídicamente, se entiende por requerimiento .

Así, según la primera entrada o acepción de la palabra en el Diccionario del Español Jurídico, con el valor de oficialidad o autenticidad que éste posee, requerimiento es tanto como "[I]ntimación que se dirige a una persona, para que haga o deje de hacer alguna cosa o para que manifieste su voluntad con relación a un asunto", expresión coincidente con el sentido usual del término.

Dicho esto, hemos de interpretar, con valor de doctrina jurisprudencial, si puede entenderse como requerimiento , en el sentido amplio que define la propia norma, el artículo 27.1 LGT , el hecho de que el contribuyente actúe espontáneamente al regularizar de forma extemporánea -circunstancia de la que aquí no se duda- pero inducido o estimulado por el hecho de que se sigan frente a él y con su conocimiento otras actuaciones de comprobación sobre objeto no idéntico, pero sí conexo o relacionado, sobre periodos distintos del impuesto o de figuras tributarias con fundamento los mismos o parecidos hechos.

Esto es, en otras palabras, cuando con la declaración extemporánea, aunque espontánea, aun no requerida de modo formal, se obedeciese a un designio de precaverse o anticiparse a una regularización que pudiera esperarse razonablemente a la vista de ese otro procedimiento abierto, hemos dicho que el recargo es improcedente porque hay, en sentido lato, requerimiento.

La cuestión planteada ha sido resuelta en la sentencia de este Tribunal Supremo que se cita en la rúbrica de este fundamento, en términos que se reproducen en lo sustancial:>>

[...]

La indicada Sentencia Tribunal Supremo de 23 de noviembre de 2020 (rec. 491/2019) responde a la cuestión con interés casacional manifestando que << el concepto de requerimiento previo ha de entenderse en sentido amplio. Es posible excluir el recargo por presentación extemporánea previsto en el artículo 27 LGT cuando, a pesar de no mediar requerimiento previo en sentido estricto, la presentación extemporánea de la autoliquidación puede haber sido inducida por el conocimiento de hechos relevantes reflejados en un Acta de conformidad relativa a un determinado ejercicio de un Impuesto, suscrita con anterioridad a la presentación de dichas autoliquidaciones correspondientes a determinados periodos de un ejercicio anterior de mismo impuesto. En esas condiciones se puede considerar que se han realizado actuaciones administrativas conducentes a la regularización o aseguramiento de la liquidación de la deuda tributaria. En cambio, no se excluye dicho recargo cuando las autoliquidaciones extemporáneas se presentaron antes de la suscripción del Acta de conformidad en la que se documentan las actuaciones inspectoras referidas a un ejercicio anterior.>>

Quinto: Decisión de la Sala.

La aplicación de la anterior doctrina al caso examinado, nos lleva a estimar el recurso. En efecto, la Sala comparte con la actora que la autoliquidación complementaria ha venido inducida por la regularización de los periodos 2013/2014/2015, consistente -entre otros aspectos- en no considerar deducible el IVA soportado por las facturas recibidas del socio, al considerar la Inspección que los servicios prestados constituyen rendimientos del trabajo y del capital mobiliario. Es decir que la conducta del contribuyente tiene como finalidad adecuarse a los criterios de la liquidación administrativa dimanante del Acta de conformidad.

De otro lado, el Acta de conformidad es de fecha 9 de marzo de 2018 y las autoliquidaciones complementarias se presentan en 6 de junio de 2018, esto es, con posterioridad al Acta de conformidad, tal como exige la jurisprudencia citada.

Por lo demás indicar que esta misma Sala y Sección en sus Sentencias núm. 1353/2011, de 29 de diciembre (rec. 474/2008) y núm. 471/2013 de 26 de abril de 2013, (rec. 594/2010) ya había declarado contrario a derecho el recargo, en el caso de autoliquidaciones complementarias del IVA presentadas por el sujeto para adecuar las autoliquidaciones presentadas en plazo al resultado de la regularización del ejercicio anterior, pues siendo cierto que formalmente las declaraciones fueron extemporáneas, no puede obviarse la existencia de éste ingreso y el hecho de que tales declaraciones obedecieron a la regularización de un ejercicio anterior.

Sexto: Sobre las costas procesales.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, las costas se impondrán a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que el Tribunal aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho. Se recoge de esta forma el principio del vencimiento mitigado, que aquí debe conducir a la no imposición de costas, habida cuenta la fecha de la resolución impugnada y la de las Sentencias del Tribunal Supremo.

Por todo lo expuesto, en nombre de S.M. el Rey y en el ejercicio de la potestad que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLO:

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la mercantil TALLERES MECANICOS IME, SL, y en consecuencia anular la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, de 19 de enero de 2021, dictada en el procedimiento 08-01217-2019, así como la resolución que confirma que igualmente se anula. Sin imposición de costas.

Notifíquese a las partes la presente Sentencia, que no es firme, contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA). El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el art. 89.1 LJCA.

Y adviértase que en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Firme la presente librese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevarla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por ésta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/. PUBLICACIÓN. La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por la Magistrada ponente . Doy fe.

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.