



Roj: **ATS 9797/2017** - ECLI: **ES:TS:2017:9797A**

Id Cendoj: **28079130012017201721**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **16/10/2017**

Nº de Recurso: **2787/2017**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **MANUEL VICENTE GARZON HERRERO**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ CAT 4483/2017,**
ATS 9797/2017

AUTO

En la Villa de Madrid, a 16 de octubre de 2017

HECHOS

PRIMERO.- 1. La procuradora doña Raquel Palou Bernabé, en representación de don Ruperto , presentó el 10 de mayo de 2017 escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 23 de marzo de 2017 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso 734/2013, relativo a la reducción prevista en el artículo 27.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»], del 25 por 100 del importe del recargo establecido en el artículo 27.2 LGT para supuestos de presentación extemporánea de autoliquidaciones con resultado a ingresar sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, el recurrente identifica como infringidos los artículos 27.5 y 62.2 LGT, en concordancia con el Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (BOE de 2 de septiembre), porque la Sala de instancia los interpreta en la sentencia recurrida de forma contradictoria con la doctrina uniforme de otros tribunales de justicia en supuestos sustancialmente iguales. Trae a colación, en tal sentido, dos sentencias: una de la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional de 7 de marzo de 2013 (recurso 675/2012; ES:AN:2013:977), y otra de la misma Sección Primera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 15 de marzo de 2016 (recurso 938/2012; ES:TSJCAT:2016:3246).

3. Afirma que dichos preceptos y la citada sentencia de la Audiencia Nacional fueron alegados en la demanda.

4. Razona que la infracción de los artículos 27.5 y 62.2 LGT, en concordancia con el Reglamento General de Recaudación, preceptos que forman parte indudablemente del Derecho estatal, ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia recurrida, porque si la Sala de instancia hubiera seguido la interpretación uniforme de otros tribunales en supuestos sustancialmente idénticos habría estimado sus pretensiones, pues pagó dentro de los plazos del artículo 62.2 LGT, y el artículo 27.5 LGT hace referencia, para poder aplicar la reducción del recargo, a que «el obligado al pago lo hubiera «solicitado al tiempo de presentar la autoliquidación extemporánea» redacción que no permite excluir las otras formas de solicitud de aplazamiento o fraccionamiento del pago, ni excluir como fue nuestro caso la solicitud del aplazamiento mediante la aportación de garantía hipotecaria». Entiende en consecuencia que la reducción del 25 por 100 del importe del recargo era totalmente ajustada a Derecho.



5. Sostiene que el recurso de casación preparado presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia al darse la circunstancia del artículo del artículo 88.2.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»], dado que la sentencia recurrida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas del Derecho estatal en las que se fundamenta el fallo contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales.

Afirma que otros órganos jurisdiccionales reiteradamente han interpretado que el artículo 27.5 LGT no permite excluir otras formas de solicitud del aplazamiento y fraccionamiento del pago, porque si no fuese así, como entiende la Sala *a quo* en la sentencia impugnada, resultaría que es más beneficioso aplazar o fraccionar el pago de la deuda tributaria que proceder a su abono renunciando a la solicitud de aplazamiento. Esa interpretación no sólo es contradictoria con la de otros órganos jurisdiccionales sino que además es gravemente errónea, lo cual determina, a su juicio, la existencia de interés casacional objetivo y la necesidad de un pronunciamiento del Tribunal Supremo al respecto.

SEGUNDO.- La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en auto de 17 de mayo de 2017, tuvo por preparado el recurso de casación y ordenó emplazar a las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA. En el precitado plazo ha comparecido únicamente la parte recurrente, el 4 de julio de 2017.

El abogado del Estado ha comparecido el 20 de septiembre de 2017 y se ha opuesto a la admisión del recurso de casación preparado, con arreglo al artículo 89.6 LJCA, pero lo ha hecho claramente fuera del término del emplazamiento.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, Magistrado de la Sección

RAZONAMIENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- 1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y don Ruperto se encuentra legitimado para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se reputan infringidas y se justifica que dichas normas fueron alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia, o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se justifica que su infracción ha sido relevante y determinante del fallo de sentencia impugnada [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito se justifica, con especial referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo en el recurso de casación preparado, porque la sentencia recurrida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de los artículos 27.5 y 62.2 LGT, normas del Derecho estatal en las que se fundamenta el fallo, contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) LJCA]. De lo razonado para justificar el interés casacional se deriva la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que pueden darse también por cumplidas las exigencias del artículo 89.2.f) LJCA.

SEGUNDO.- 1. El artículo 27.5 LGT establece: «[e]l importe de los recargos a que se refiere el apartado 2 anterior se reducirá en el 25 por ciento siempre que se realice el ingreso total del importe restante del recargo en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley abierto con la notificación de la liquidación de dicho recargo y siempre que se realice el ingreso total del importe de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea o de la liquidación practicada por la Administración derivada de la declaración extemporánea, al tiempo de su presentación o en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley, respectivamente, o siempre que se realice el ingreso en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de dicha deuda que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado al tiempo de presentar la autoliquidación extemporánea o con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley abierto con la notificación de la liquidación resultante de la declaración extemporánea. El importe de la reducción practicada de acuerdo con lo dispuesto en este apartado se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando no se hayan realizado los ingresos a que se refiere el párrafo anterior en los plazos previstos incluidos los correspondientes al acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento».

2. Don Ruperto presentó el 3 de noviembre de 2009 autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2007, sin requerimiento previo de la Administración tributaria y de forma extemporánea, porque el plazo de presentación había finalizado el 30 de junio de 2008, y con la presentación solicitó el aplazamiento de la cuota resultante, que ascendía a 76.964,21 euros, sin aportar



aval o seguro de caución, limitándose a ofrecer como garantía un inmueble. Antes de que la Administración tributaria gestora decidiera sobre la solicitud de aplazamiento, procedió a ingresar la precitada cantidad el 30 de noviembre de 2009.

3. El 15 de julio de 2010, la Administración tributaria gestora practicó al Sr. Ruperto la liquidación exigida por el artículo 27.2 LGT, que ascendió a 16.721,26 euros [15.392,84 euros (el 20 por 100 de 76.964,21 euros), en concepto de recargo, y 1.328,42 euros, en concepto de intereses de demora], sin aplicar la reducción del 25 por 100 del importe del recargo prevista en el artículo 27.5 LGT por considerarla improcedente.

4. La Sala *a quo* ratifica la improcedencia de esa reducción del 25 por 100 del importe del recargo del artículo 27.2 LGT aplicable al caso, desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Sr. Ruperto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 22 de febrero de 2013, desestimatoria de la reclamación número NUM000 que presentó contra aquella liquidación. Razona su decisión en el fundamento de derecho segundo de la sentencia recurrida, donde en sustancia sostiene: «La reducción de que se trata tiene la finalidad de estimular el pronto pago, y esta presteza en el pago se define por la ley cuando el ingreso se realice al tiempo de presentación de la autoliquidación, o bien, si se trata de una liquidación practicada por la Administración derivada de la declaración extemporánea, en los plazos establecidos en el art. 62.2 de la LGT.

Si se hubiese solicitado aplazamiento o fraccionamiento con la declaración extemporánea, y por el mismo hecho de su solicitud, y en tanto no se resuelva, no se puede exigir el ingreso en el momento de la presentación de tal declaración, pero en este caso se exige el ofrecimiento de garantía de aval o certificado de seguro de caución en sustitución de la falta de ingreso, y no otro tipo de garantía, en consideración a la mayor seguridad de cobro que suponen aquellas y que por ello tienen en la LGT un trato especial, como resulta del art. 233.2 de la misma, que en un caso con similar fundamento, como es la suspensión de una liquidación, determinan que la suspensión sea automática, lo que no se produce en el caso de otras garantías, como prevé el apartado 3 del mismo artículo.

En el presente caso, la aquí recurrente no realizó el ingreso al tiempo de presentación de la autoliquidación extemporánea, sino unos días más tarde, y aunque con la autoliquidación solicitó aplazamiento, éste fue con ofrecimiento de garantía hipotecaria, por lo que el recurso no puede prosperar».

5. El recurrente denuncia en el escrito de preparación del presente recurso de casación que la sentencia recurrida infringe los artículos 27.5 y 62.2 LGT, en concordancia con el Reglamento General de Recaudación, porque la Sala de instancia los interpreta de forma contradictoria con la doctrina uniforme de otros tribunales de justicia en supuestos sustancialmente iguales. Trae a colación, en tal sentido, dos sentencias: una de la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 7 de marzo de 2013 (recurso 675/2012), y otra de la misma Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 15 de marzo de 2016 (recurso 938/2012).

En el fundamento de derecho tercero de la reseñada sentencia de la Audiencia Nacional se lee, por lo que aquí importa: «La actora considera que si pagó antes de vencer el plazo del aplazamiento, y antes incluso de resolverse esta solicitud, procede la reducción del recargo solicitada.

La Administración considera que para que proceda la reducción del recargo tienen que darse estas circunstancias:

- Ingreso total de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea, lo que no hizo la entidad.
- Solicitar el aplazamiento con garantía de aval o certificado de seguro de caución, lo que tampoco hizo la entidad.

La actora presentó sus autoliquidaciones y solicitó el aplazamiento con garantía hipotecaria, y antes de que la Administración resolviera sobre la solicitud de aplazamiento pagó la deuda.

La AEAT entiende que una vez realizada por el contribuyente su elección de la vía para obtener la reducción del recargo, como es la solicitud de aplazamiento, desiste de ella mediante el hecho de ingresar el total adeudado, pero si hubiese aportado aval con la solicitud de aplazamiento no podría negarse la reducción. Le niega la reducción porque lo que hace es ofrecer una hipoteca, y esto en realidad, concluye la Administración, supone que no ejerció en tiempo y forma el derecho a obtener la reducción del recargo.

[...]

La lectura del artículo 27.5 LGT de aplicación permite comprobar que se está condicionando la reducción al ingreso en el plazo del art. 62.2: en este caso, no se efectuó el ingreso con la presentación de la autoliquidación extemporánea ni dentro del plazo fijado en el acuerdo de aplazamiento porque este acuerdo no se produjo.



Lo que tuvo lugar fue una solicitud de aplazamiento con ofrecimiento de garantía hipotecaria, y en el plazo de quince días, antes de que la Administración resolviera esta solicitud y dentro de los plazos señalados por el art. 62.2, se ingresó el importe de la autoliquidación.

Como señala la recurrente en su escrito de demanda, en caso contrario resultaría que es más beneficioso aplazar o fraccionar el pago de una deuda que abonarla a los quince días de presentar la autoliquidación extemporánea, renunciando a la solicitud de aplazamiento.

No puede excluirse de esta reducción a la parte actora con base en que no solicitó el aplazamiento con aval o certificado de seguro de caución, porque del texto del art. 27.5 LGT resulta que se menciona que el aplazamiento se hubiera "concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución"; y a continuación se hace referencia a que el obligado al pago lo hubiera "solicitado al tiempo de presentar la autoliquidación extemporánea" redacción que no permite excluir las otras formas de solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago.

Con fundamento en estas consideraciones procede estimar el recurso y como solicita la demandante, ordenar a la Administración que dicte una nueva liquidación del recargo litigioso, con la reducción del 25%».

TERCERO.- 1. A la vista de lo que precede, la cuestión jurídica que plantea el presente recurso de casación resulta diáfana:

Determinar si procede aplicar o no la reducción del importe de los recargos del artículo 27.2 LGT prevista en el artículo 27.5 LGT cuando, solicitado el aplazamiento de la cantidad a ingresar resultante de la autoliquidación presentada extemporáneamente sin requerimiento previo de la Administración tributaria, con ofrecimiento de garantía distinta del aval o certificado de seguro de caución, se efectúe el ingreso antes de que la Administración tributaria se pronuncie sobre el aplazamiento solicitado.

2. Se trata de una cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, como sostiene el Sr. Ruperto, porque la sentencia recurrida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación del artículo 27.5 LGT en la que se fundamenta el fallo contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales, como lo es la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (no lo es en cambio la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, porque es el mismo órgano jurisdiccional), por lo que se da la circunstancia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia del artículo 88.2.a) LJCA, resultando conveniente un pronunciamiento de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo que, a la vista de la finalidad pretendida con la reducción litigiosa, esclarezca la cuestión jurídica planteada, que no sido tratada aún en nuestra jurisprudencia, para servir de este modo al principio de seguridad jurídica y, por su intermediación, al de igualdad en la aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 CE).

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

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

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

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/2787/2017, preparado por don Ruperto contra la sentencia dictada el 23 de marzo de 2017 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso 734/2013.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si procede aplicar o no la reducción del 25 por 100 del importe de los recargos del artículo 27.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, prevista en el artículo 27.5 de dicha ley cuando, solicitado el aplazamiento de la cantidad a ingresar resultante de la autoliquidación presentada extemporáneamente sin requerimiento previo de la Administración tributaria, con ofrecimiento de garantía distinta del aval o certificado



de seguro de caución, se efectúe el ingreso antes de que la Administración tributaria se pronuncie sobre el aplazamiento solicitado.

3º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

4º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

5º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman. Manuel Vicente Garzon Herrero Segundo Menendez Perez Celsa Pico Lorenzo Emilio Frias Ponce Diego Cordoba Castroverde Jose Juan Suay Rincon Ines Huerta Garicano

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ