



Roj: **ATS 6975/2021 - ECLI:ES:TS:2021:6975A**

Id Cendoj: **28079130012021201091**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **27/05/2021**

Nº de Recurso: **6385/2020**

Nº de Resolución:

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

Ponente: **DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ CAT 2168/2020,**
ATS 6975/2021

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 27/05/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6385/2020

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6385/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. César Tolosa Tribiño, presidente



D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D^a. Inés Huerta Garicano

D. Ángel Ramón Arozamena Laso

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 27 de mayo de 2021.

HECHOS

PRIMERO. - Preparación del recurso de casación.

1. El procurador don Ignacio López Chocarro, en representación de la Fundación "Hospital de la Santa Creu i Sant Pau", preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 27 de mayo de 2020 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que desestimó el recurso nº 612/2019, en relación con la denegación de los recargos previstos en el artículo 27 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido el artículo 27.5 LGT, en relación con los artículos 12 LGT, 3 del Código Civil ["CC"] y 103 de nuestra Constitución ["CE"].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que la sala *a quo* ha llevado a cabo una interpretación excesivamente formalista del apartado 5 del artículo 27 LGT, cuando el espíritu y finalidad de la norma permiten entender que el requisito del aplazamiento o fraccionamiento de la deuda se refieren tanto a la liquidación o principal como al recargo.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, ya que se dan las circunstancias contempladas en las letras b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"], así como la presunción prevista en el artículo 88.3.a) LJCA.

SEGUNDO. - Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

1. La sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 22 de septiembre de 2020, habiendo comparecido la fundación recurrente y la Administración General del Estado -parte recurrida- ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

2. La abogada del Estado, al tiempo de su personación como parte recurrida, por escrito de 16 de octubre de 2020 se opone a la admisión del recurso, alegando la ausencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO. - Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, al 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 fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada sienta una doctrina que (i) resulta gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA]; y que (ii) afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA]; al tiempo de (iii) aplicar una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

**SEGUNDO. - Marco jurídico.**

El artículo 27 LGT, relativo a los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo, dispone que:

"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. Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa dentro de los tres, seis o 12 meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación e ingreso, el recargo será del cinco, 10 ó 15 por ciento, respectivamente. 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 20 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.

En las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo no se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario correspondiente a la liquidación que se practique, sin perjuicio de los recargos e intereses que corresponda exigir por la presentación extemporánea.

3. Cuando los obligados tributarios no efectúen el ingreso ni presenten solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación al tiempo de la presentación de la autoliquidación extemporánea, la liquidación administrativa que proceda por recargos e intereses de demora derivada de la presentación extemporánea según lo dispuesto en el apartado anterior no impedirá la exigencia de los recargos e intereses del período ejecutivo que correspondan sobre el importe de la autoliquidación.

4. Para que pueda ser aplicable lo dispuesto en este artículo, las autoliquidaciones extemporáneas deberán identificar expresamente el período impositivo de liquidación al que se refieren y deberán contener únicamente los datos relativos a dicho período.

5. El 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".

TERCERO. - Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, al apreciar esta Sección de admisión que el mismo presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión: determinar si, en interpretación del artículo 27 LGT, cabe aplicar la reducción del 25 por 100 sobre el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo en aquellos supuestos en los que, habiendo ingresado el obligado tributario el total importe de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea o de la liquidación practicada por la Administración derivada de la declaración extemporánea, dicho obligado tributario haya solicitado el aplazamiento del propio recargo mediante presentación de aval, en vez de proceder a su abono.



CUARTO. - Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. Este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

En efecto, son numerosos los casos en que se cuestiona la aplicación de los recargos por presentación extemporánea sin requerimiento previo, siendo así que la interpretación que se realice de las normas y principios aplicables, como son los de capacidad económica, proporcionalidad y legalidad, que subyacen en el supuesto que ahora conocemos, trasciende sin duda el caso objeto del proceso.

Lo que se ha de discernir es si en el supuesto de presentación de la autoliquidación o declaración tributaria de manera extemporánea (fuera de plazo voluntario) y espontánea (sin previo requerimiento por parte de la Administración tributaria), a fin de aplicar la reducción del 25% sobre el importe del recargo que proceda en cada caso, prevista en el artículo 27.5 LGT, se exige, necesariamente, que se ingrese el importe del citado recargo o, por el contrario, cabe que se aplase o se fraccione la cantidad restante del recargo derivada de la aplicación de esa reducción.

Desde esta perspectiva, se suscita también si la expresión "dicha deuda" a que se refiere el apartado 5 del artículo 27 LGT cuando señala que "[...] o siempre que se realice el ingreso en plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento de dicha deuda", pudiera interpretarse en el sentido de que abarca a la totalidad de la deuda tributaria (principal más recargo), sin que tenga por objeto, únicamente, la autoliquidación o declaración tributaria presentada fuera de plazo.

Así, se debe tener en cuenta que el artículo 27 LGT, como requisito para poder aplicar la reducción mencionada del 25 % sobre el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo (el 75% restante de la cuantía a la que ascienda el propio recargo), viene a exigir que el obligado tributario haya procedido al abono, fraccionamiento o aplazamiento de la cuota tributaria, es decir, del principal de la deuda tributaria, de modo que podría darse el supuesto de que un obligado tributario que hubiese abonado el principal de la deuda tributaria y, posteriormente, pretendiera garantizar o fraccionar, en exclusiva, el recargo por presentación extemporánea se vería en una situación más gravosa que aquel otro que hubiera procedido de forma inversa, es decir, que en lugar de abonar la deuda principal, la hubiese aplazado o fraccionado y, en cambio, hubiera ingresado el propio recargo.

2. De igual forma, conviene tener presente que en la Sentencia de 18 de mayo de 2020 (casación 2787/2017; ES:TS:2020:968) la Sección Segunda de esta Sala, al fijar el criterio de la procedencia de aplicar la reducción del 25 por 100 de los recargos por pago espontáneo y extraordinario de tributos en caso de solicitud de aplazamiento y pago antes de que la Administración resuelva, razona lo siguiente:

"[...] El precepto contenido en el artículo 27.5 de la Ley General Tributaria no es, desde luego, un ejemplo de claridad en la redacción, no ya solo desde el punto de vista gramatical, sino en relación al contenido de la institución que regula. Hace, en efecto, una especie de *totum revolutum* que dificulta su comprensión, al mezclar en un solo apartado el pago del resto del recargo, el de la deuda tributaria y las decisiones sobre aplazamiento o fraccionamiento.

La exégesis del precepto permite, en todo caso, afirmar lo siguiente:

a) En primer lugar, que procederá la reducción del 25% del recargo que proceda "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".

b) Procederá, en segundo lugar, la reducción del recargo "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".



3. Se hace preciso, por tanto, un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que aclare el contenido de este precepto, determinando el alcance y extensión de la reducción del recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

QUINTO. - Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. 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 descrita en el Razonamiento Jurídico Tercero de la presente resolución.

2. Indicar como norma que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 27 LGT. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

SEXTO. - Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

SÉPTIMO. - Comunicación inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

Procede comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 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/6385/2020, preparado contra la sentencia dictada el 27 de mayo de 2020 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que desestimó el recurso nº 612/2019.

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

Determinar si, en interpretación del artículo 27 LGT, cabe aplicar la reducción del 25 por 100 sobre el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo en aquellos supuestos en los que, habiendo ingresado el obligado tributario el total importe de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea o de la liquidación practicada por la Administración derivada de la declaración extemporánea, dicho obligado tributario haya solicitado el aplazamiento del propio recargo mediante presentación de aval, en vez de proceder a su abono.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, habrá de ser objeto de interpretación el artículo 27 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.