

Audiencia Nacional

(Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) Sentencia de 13 junio 2013

[JT\2013\1118](#)



TRIBUTOS-RECAUDACION: Pago: ingreso espontáneo fuera de plazo: naturaleza del recargo por ingreso espontáneo fuera de plazo: examen: la exigencia del recargo no puede prescindir absolutamente de la voluntariedad de la conducta del contribuyente, debiendo ser analizadas las circunstancias de cada caso concreto para determinar si resulta procedente la imposición del recargo; ingreso fuera de plazo inexistente: ingreso realizado al siguiente día hábil al del vencimiento del plazo, por ser éste festivo en la localidad durante la entidad obligada tenía su domicilio fiscal: determinación del domicilio fiscal de las personas jurídicas: prevalencia del lugar donde está centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios sobre el domicilio social.

Jurisdicción: Contencioso-Administrativa

Recurso contencioso-administrativo 299/2010

Ponente: Excmo Sr. Jesus Cudero Blas

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la AN **estima** el recurso contencioso-administrativo interpuesto frente a la Resolución del TEAC de 01-06-2010, desestimatoria del recurso de alzada interpuesto contra la Resolución del TEAR de Castilla y León de 28-04-2009, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa interpuesta frente a liquidación girada en concepto de recargo único por presentación, fuera de plazo y sin requerimiento previo, de la declaración-liquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2005.

SENTENCIA

Madrid, a trece de junio de dos mil trece.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo nº **299/2010** que ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido el Procurador don Luis Amado Alcántara en nombre y representación de la entidad **MADI, S.A.** frente a la Administración General del Estado (Tribunal Económico Administrativo Central), representada y defendida por el Abogado del Estado. La cuantía del recurso es de 172.809,78 euros. Es Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. JESUS CUDERO BLAS, quien expresa el criterio de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte indicada interpuso, con fecha 30 de julio de 2010 recurso contencioso administrativo frente a la resolución del TEAC de 1 de junio de 2010, que, admitido a trámite y reclamado el expediente administrativo, fue entregado a la misma para que formalizara la demanda.

SEGUNDO.- En el momento procesal oportuno, la parte actora formalizó la demanda, a través del escrito presentado en fecha de 8 de noviembre de 2010, en el que, después de alegar los hechos y fundamentos jurídicos que consideró aplicables, terminó suplicando la estimación del recurso, con la

consiguiente anulación de los actos administrativos impugnados e imposición de costas a la Administración.

TERCERO.- De la demanda se dio traslado al Sr. Abogado del Estado quien, en nombre y representación de la Administración demandada, la contestó mediante escrito de 2 de diciembre de 2010 en el que, tras los hechos y fundamentos jurídicos que estimó aplicables, suplicaba la desestimación del presente recurso y la confirmación de la resolución impugnada.

CUARTO. - Concluido el proceso, la Sala señaló, por medio de providencia, la audiencia del 6 de junio de 2013 como fecha para la votación y fallo de este recurso, día en el que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, lo que se llevó a cabo con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO

Se impugna en el presente recurso contencioso administrativo por la representación de la entidad MADI, S.A. la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 1 de junio de 2010 por la que se desestimó el recurso de alzada interpuesto por la citada sociedad frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León de fecha 28 de abril de 2009, que desestimó la reclamación económico-administrativa deducida frente al acuerdo de la Dependencia de Gestión de la Delegación de Hacienda de Burgos de fecha 29 de agosto de 2007, de liquidación de un recargo único por presentación, fuera de plazo y sin requerimiento previo, de la declaración-liquidación correspondiente al impuesto sobre sociedades del ejercicio 2005 de la compañía recurrente.

Son antecedentes de interés para la solución del caso, a la vista del expediente administrativo y de los documentos que constan en autos, los siguientes:

1. Con fecha 26 de julio de 2006 la entidad presentó autoliquidación del impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio 2005, consignando en dicha declaración como domicilio el sitio en Almuñecar (Granada).

2. El 1 de agosto de 2006 presentó la actora sendos escritos ante la Delegación de la Agencia Tributaria de Granada y ante la de Burgos en los que se hacía constar que en la citada autoliquidación (modelo 200) se había consignado erróneamente como su domicilio fiscal el de Almuñecar (Granada), siendo así que este domicilio era el social de la compañía, pero no el fiscal, sito éste en Burgos por ser el lugar en el que de forma efectiva se dirige la sociedad y se desarrolla su gestión administrativa.

3. Como consecuencia del retraso en un día en la presentación de la declaración tributaria la Delegación de la Agencia Tributaria de Burgos giró a MADI, S.A. una liquidación de recargo único al amparo del artículo 27 de la Ley General Tributaria .

4. El día 25 de julio de 2006 era festivo en la Comunidad de Castilla y León (Santiago apóstol), pero no en la Comunidad de Andalucía ni en la localidad de Almuñecar (domicilio social de la demandante).

5. El domicilio social que figuraba en los Estatutos de la entidad radicaba en Almuñecar (Granada), aunque el 30 de junio de 2006 se celebró en la sede de Burgos (en la que, según se aduce, se desarrollaba el ejercicio efectivo de la gestión empresarial) Junta General de Accionistas en la que se adopta por unanimidad el acuerdo de cambiar el domicilio social a Burgos. El 27 de julio de 2006 se presenta declaración censal (modelo 036) de comunicación de cambio de domicilio fiscal.

SEGUNDO

- Antes de analizar la legalidad de las resoluciones impugnadas es necesario precisar, brevemente, cuál es la naturaleza del recargo establecido en el artículo 27 de la Ley General Tributaria . Recordemos que tal precepto impone al contribuyente que presenta su declaración-liquidación fuera de plazo un recargo del 5, 10 ó 15 por 100 de la cuota tributaria en

atención al tiempo transcurrido entre la finalización del plazo voluntario de presentación o ingreso y la fecha en que tal presentación o dicho ingreso se realizan. Resulta incontrovertido, además, que el plazo de presentación de la declaración del impuesto sobre sociedades vence el 25 de julio del año siguiente al correspondiente ejercicio (artículo 136.1 del Texto Refundido de la ley del impuesto) y que tal plazo ha de entenderse prorrogado -cuando el citado día sea inhábil- al primer día hábil siguiente (artículo 48.3 de la [Ley 30/1992 \(RCL 1992, 2512, 2775 y RCL 1993, 246\)](#) , de aplicación supletoria al caso de autos).

El análisis de la [sentencia del Tribunal Constitucional núm. 164/1995, de 13 de noviembre \(RTC 1995, 164 \)](#) nos permite aproximarnos a la naturaleza jurídica del recargo aplicado al contribuyente. No nos hallamos, efectivamente, ante una sanción en sentido propio, pues no supone un castigo por la realización de una conducta ilícita desde el punto de vista administrativo, sino, en palabras del Tribunal Constitucional, ante "un estímulo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias". La amenaza de incrementar la deuda en los porcentajes expuestos (5% en nuestro caso, pues la declaración se efectuó antes del transcurso de tres meses desde la finalización del período voluntario) constituye, efectivamente, una forma de disuadir a los contribuyentes de que presenten las declaraciones liquidaciones o autoliquidaciones fuera de plazo, lo que se consigue precisamente con la amenaza de una consecuencia desfavorable.

Si ello es así, resulta obvio que el contenido material de esta consecuencia y su finalidad no difieren en exceso del que pueda tener una medida sancionadora; no olvidemos que las sanciones persiguen también un fin preventivo general según el cual la amenaza de la pena constituye una verdadera disuasión para el ciudadano dirigida a conseguir que descarte la comisión de una infracción por las graves consecuencias punitivas que la misma puede acarrearle.

Este planteamiento general viene al caso porque es el que justifica el criterio de la Sala según el cual la exigencia del recargo por retraso en el cumplimiento de la obligación de declarar no puede prescindir absolutamente de la voluntariedad del contribuyente. Dicho de otro modo, las circunstancias en que se ha producido el retraso y la disposición del obligado a cumplir pueden (y deben) ser analizadas en cada caso concreto para determinar si resulta o no procedente la imposición del recargo.

TERCERO

.- A juicio de la parte demandante, su verdadero domicilio fiscal era el de Burgos (pues en esta localidad tenía centralizada la gestión efectiva de sus actividades empresariales), lo que determina el cumplimiento del plazo para presentar la liquidación el día siguiente de su vencimiento, pues ese día (el 25 de julio de 2006) era festivo en aquella localidad, aunque no en Granada (provincia que figuraba estatutariamente como domicilio social).

Para la Administración, sin embargo, resultan esenciales dos aspectos: a) El contribuyente consignó en su autoliquidación como domicilio el de Almuñecar (Granada); b) La normativa aplicable (artículo 48 de la Ley General Tributaria) obliga a comunicar a la Administración el cambio de domicilio fiscal, señalando que no producirá efectos "hasta que se cumpla con dicho deber de comunicación" que, en el caso, tuvo lugar después de vencido el plazo y presentada la autoliquidación (recordemos que la declaración censal constatando el cambio de domicilio se presentó el 27 de julio de 2006).

La Sala entiende, sin embargo, que la Administración demandada no ha enfocado debidamente la cuestión controvertida. El precepto citado en la resolución recurrida (el artículo 48 de la Ley General Tributaria) señala que el domicilio fiscal para las personas jurídicas será su domicilio social "siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios", añadiendo que en otro caso "se atenderá al lugar en que se lleve a cabo dicha gestión o dirección".

A efectos fiscales, la ley es clara al hacer coincidir, prima facie, el domicilio social, esto es, el voluntariamente elegido como tal por los socios constituyentes, con el domicilio fiscal, pero siempre bajo la presunción, que admite prueba en contrario, de que es en ese domicilio social donde está efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios, que es el dato esencial a la hora de señalar el domicilio. Dicho de otro modo, cabe entender que el domicilio de la

empresa es aquél que, además de formalmente señalado a tal efecto, lo es materialmente, por ser esa sede el lugar desde el cual se lleva a cabo la gestión y dirección empresarial. En caso de discordancia entre el domicilio formal, esto es, el previsto estatutariamente, y el determinado por la efectiva llevanza del negocio, habrá de estarse a éste.

En el caso de autos, la actora ha acreditado de manera indubitada: a) Que no existe personal ni local de ningún tipo en Granada donde se desarrolle su actividad; b) Que cuatro de los miembros del Consejo de Administración y la totalidad de los apoderados de la compañía residen en Burgos; c) Que el lugar de residencia de los socios es Burgos; d) Que todos los acuerdos de la compañía (de la Junta General y del Consejo de Administración) se aprobaron en Burgos; e) Que las dos cuentas corrientes de la sociedad en la fecha de pago del impuesto sobre sociedades se encontraban abiertas en oficinas bancarias radicadas en Burgos; f) Que es en esta última localidad donde se custodia toda la documentación fiscal de la compañía (libros, registros, declaraciones voluntarias) y se recibe la correspondencia (con los auditores, con la Administración, con los peritos que valoran fincas); g) Que las facturas emitidas por MADÍ, S.A. lo son en Burgos; h) Que hay numerosa documentación notificada y cruzada entre la Agencia Tributaria y la compañía de la que se desprende que en el domicilio de Granada no se recogía tal correspondencia y que la totalidad de los requerimientos y escritos eran contestados y enviados desde Burgos.

La argumentación del TEAC y del Abogado del Estado prescinde completamente de estas circunstancias y resuelve la cuestión exclusivamente a tenor de tres datos: la presentación fuera de plazo, la consignación en la autoliquidación del domicilio social de Granada y la comunicación del cambio de domicilio a la Administración con posterioridad.

La prueba practicada a instancias del demandante ha permitido determinar, sin embargo, que el domicilio que debe reputarse como el fiscal a tenor del artículo 48 de la Ley General Tributaria es el situado en Burgos, por ser en esta localidad donde está efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios, criterio éste (el del concreto lugar en que se desarrolla la actividad empresarial) que es el preferente según el precepto citado y que desplaza al domicilio consignado estatutariamente.

Por lo demás, la preferencia por el domicilio efectivo que se deriva del tantas veces citado precepto legal no se condiciona a su notificación fehaciente a la Administración: la norma en cuestión resuelve la eventual discrepancia entre "domicilio social" y "domicilio efectivo" otorgando preferencia absoluta a éste, siempre que -obviamente- se constate la realidad de la centralización de la gestión administrativa y la dirección de los negocios, lo que, como ya se ha expuesto, ha sido suficiente e indubitadamente probado por la actora.

A ello debe añadirse que la entidad demandante comunicó inmediatamente a la Administración Tributaria el error padecido en su autoliquidación (en la que consignó que su domicilio era el de Granada) sin que, en cualquier caso, pueda otorgarse tan perjudicial efecto (el recargo) a una simple expresión equivocada de tal domicilio, que se ha demostrado errónea a tenor de la prueba practicada.

Procede, en atención a las razones expuestas, estimar el recurso, anular la resolución del TEAC y de los acuerdos de los que trae causa y declarar la improcedencia del recargo impuesto al entender que la presentación de la declaración tributaria se efectuó dentro del plazo legalmente previsto, el siguiente día hábil al de su vencimiento, por ser éste festivo en la localidad donde tenía la entidad demandante su domicilio fiscal.

CUARTO

De conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley de esta Jurisdicción, no se aprecian motivos para hacer una expresa imposición de las costas procesales.

Por lo expuesto,

F A L L A M O S

Que estimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la

entidad MADI, S.A. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 1 de junio de 2010 por la que se desestimó el recurso de alzada interpuesto por la citada sociedad frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León de fecha 28 de abril de 2009, que desestimó la reclamación económico-administrativa deducida frente al acuerdo de la Dependencia de Gestión de la Delegación de Hacienda de Burgos de fecha 29 de agosto de 2007, de liquidación de un recargo único por presentación, fuera de plazo, sin requerimiento previo, de la declaración-liquidación correspondiente al impuesto sobre sociedades del ejercicio 2005 de la compañía recurrente, debemos declarar y declaramos las mencionadas resoluciones disconformes con el Ordenamiento Jurídico, anulándolas, dejando sin efecto, en consecuencia, el recargo impuesto al contribuyente; sin imposición de costas.

Al notificarse la presente sentencia se hará la indicación de que frente a la misma no cabe recurso.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales, junto con el expediente administrativo, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN

.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Ilmo. Sr. D. JESUS CUDERO BLAS estando celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; certifico.