

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ053705

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia de 6 de febrero de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 11/2011***SUMARIO:**

IS. Base imponible. Compensación de bases imponibles negativas. Regímenes especiales. Fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores. Compensación de bases imponibles negativas de las sociedades absorbidas. Como consecuencia de la jurisprudencia del Tribunal Supremo -véase sentencias de 6 de noviembre de 2013, recurso n.º 4319/2011 (NFJ052890), de 14 de noviembre de 2013, recurso n.º 4303/2011 (NFJ052840), y de 9 de diciembre de 2013, recurso n.º 2883/2012 (NFJ053091)-, este Tribunal varía el criterio mantenido hasta ahora sobre la posibilidad de comprobar las bases negativas procedentes de ejercicios prescritos. El sujeto pasivo ha de demostrar la corrección de las bases negativas compensadas y las facultades de comprobación de la Administración son las mismas que tenía en su momento respecto a los ejercicios prescritos. La reducción de las bases imponibles negativas a compensar, en los casos de aplicación del régimen de fusiones, en el importe de la diferencia entre el valor de las aportaciones y el valor contable de la participación, se aplica tanto a las sociedades del grupo residentes como a las no residentes.

PRECEPTOS:

Ley 43/1995 (Ley IS) arts. 23 y 104.
Ley 58/2003 (LGT) arts. 70 y 106.
RD de 22 de agosto de 1885 (CCo) art. 42.
RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) art. 90.

PONENTE:*Don José Guerrero Zaplana.*

Magistrados:

Doña FELISA ATIENZA RODRIGUEZ
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
Don JESUS CUDERO BLAS
Don JESUS NICOLAS GARCIA PAREDES
Don JOSE GUERRERO ZAPLANA
Doña MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

SENTENCIA

Madrid, a seis de febrero de dos mil catorce.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo nº 11/2011, que ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Segunda) ha promovido el Procurador Don EDUARDO MOYA GOMEZ, en nombre y representación de la entidad mercantil CROWN BEVCAN ESPAÑA S.L., frente a la Administración General del Estado (Tribunal Económico- Administrativo Central), representada y defendida por el Abogado del Estado. La cuantía litigiosa supera la cantidad de 600.000 euros exigidos legalmente para el acceso al recurso de casación solo en lo referido a los ejercicios 2005 y 2006 .

Es ponente el Ilmo. Sr. Don JOSE GUERRERO ZAPLANA, quien expresa el criterio de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Por la mercantil recurrente se interpuso recurso contencioso-administrativo, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 23 de Noviembre de 2011 por la que se desestima la reclamación interpuesta frente al Acuerdo de Liquidación de fecha 4 de Diciembre de 2009 procedente de la Jefa Adjunta de la Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario de Navarra en relación al Impuesto de sociedades correspondiente a los ejercicios 2004, 2005 y 2006. La cuota correspondiente al 2004 era de 0 euros y la correspondiente a 2005 y 2006 fue de 6.238.359,77 euros.

Segundo.

En el momento procesal oportuno, la recurrente formalizó la demanda por escrito de 22 de Julio de 2011, en que tras alegar los hechos y exponer los fundamentos de derecho que estimó oportunos, terminó suplicando la estimación del recurso y que se anule la resolución del TEAC así como los actos administrativos de que esta trae causa.

Tercero.

El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito de 28 de Septiembre de 2011, en el que tras alegar los hechos y los fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó suplicando la desestimación del recurso contencioso-administrativo, por ajustarse a Derecho las resoluciones impugnadas.

Cuarto.

Denegado el recibimiento del proceso a prueba y no interesada por las partes la celebración del trámite de conclusiones orales o escritas, la Sala señaló, por medio de providencia, la audiencia del 30 de Enero como fecha para la votación y fallo de este recurso, día en que, efectivamente, se deliberó, votó y falló.

Quinto.

En la tramitación del presente recurso contencioso-administrativo se han observado las prescripciones legales exigidas en la Ley reguladora de esta Jurisdicción, incluida la del plazo para dictar sentencia.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Primero.

Es objeto de este recurso contencioso-administrativo la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 23 de Noviembre de 2011 por la que se desestima la reclamación interpuesta frente al Acuerdo de Liquidación de fecha 4 de Diciembre de 2009 procedente de la Jefa Adjunta de la Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario de Navarra en relación al Impuesto de sociedades correspondiente a los ejercicios 2004, 2005 y 2006. La cuota correspondiente al 2004 era de 0 euros y la correspondiente a 2005 y 2006 fue de 6.238.359,77 euros.

La resolución del TEAC objeto de recurso plantea dos cuestiones fundamentales

- La posibilidad de la Inspección de revisar el importe compensable por parte de la recurrente procedente de bases impositivas negativas generadas en 1999 y que fueron declaradas en el año 2004.
- La interpretación que debe darse al artículo 104.3 de la Ley 43/95 en relación al artículo 42 del Código de Comercio y en concreto si en el grupo se pueden incluir entidades no residentes en España.

En relación a la primera cuestión entiende que la aplicación del artículo 23.5 de la Ley 43/95 así como de los artículos 106.4 y 70.3 de la LGT (Ley 58/2003) permite que la administración se limitara a comprobar el cumplimiento de los requisitos del artículo 104.3 de la Ley 43/95 por lo que aunque el ejercicio estaba prescrito, no había prescrito el derecho de la administración a comprobar la compensación de las bases impositivas negativas generadas por las absorbidas. En cuanto a la segunda cuestión, resulta que la resolución del TEAC en el Tercero de sus fundamentos jurídicos parte de lo que señala el artículo 104.3 de la Ley 43/95 en su último inciso completando dicho precepto con lo que señala el artículo 42 del Código de Comercio.

Sobre esta base y tomando en consideración que los socios de REPAK S.A. y ENVASES METALNER S.A. eran sociedades residentes en Francia entiende que no cabe compensar la base impositiva negativa de la sociedad absorbida cuando cualquier sociedad del grupo hubiera dotado una provisión por depreciación de cartera

por razón de las pérdidas que dieron lugar a aquella base negativa y ello con el fin de evitar el doble aprovechamiento de aquellas pérdidas.

Entiende que el artículo 42 del Código de Comercio no distingue entre sociedades por razón de su nacionalidad. Entiende aplicable la Directiva 90/434/CEE en su exposición de motivos y ello pues entiende que la posición de la parte recurrente supondría reconocer una desventaja a los grupos nacionales frente a los multinacionales y concluye afirmando que: "una exclusión de las sociedades no residentes del grupo a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio a efectos del artículo 104 de la LIS vendría a menoscabar la posición competitiva de la empresa española en el ámbito internacional, lo que claramente contraría el propósito del legislador al regular el régimen fiscal que nos ocupa".

Segundo.

Para una mejor comprensión de las cuestiones litigiosas, es conveniente recordar determinados datos de hecho relevantes en relación con las vicisitudes del procedimiento económico-administrativo:

- El inicio de actuaciones inspectoras, con carácter general, se produjo con fecha 12 de Junio de 2008.
- Con fecha 4 de Diciembre de 2009 se liquidó el impuesto de sociedades en dos actas, una correspondiente al ejercicio 2004 y otra acta correspondiente a los ejercicios 2005 y 2006.
- La regularización realizada por la Inspección consistió en eliminar como bases imponible negativas pendientes de compensación declaradas en 2004 un importe de 15.094.117,99 euros que se generaron en los ejercicios 1996, 1997 y 1998 por las sociedades ENVASES METALNER y REXPAK.
- También en la liquidación de los ejercicios 2005 y 2006 se eliminó la compensación de bases imponible negativas realizada por el sujeto pasivo declaradas improcedentes en la regularización de 2004
- Estas dos sociedades habían sido absorbidas por CROWN BEVCAN ESPAÑA S.L. en el año 1999 en fusión acogida al régimen de neutralidad fiscal previsto en el título VIII, Capítulo VIII de la ley 43/95.
- Notificadas las liquidaciones, se interpusieron reclamaciones económico administrativas, posteriormente acumuladas y que dieron lugar a la resolución del TEAC objeto de recurso.

Tercero.

La cuestión que se suscita en el presente recurso se centra en determinar la conformidad o no a Derecho de la resolución ahora impugnada en relación a las dos cuestiones fundamentales que se plantean y que hemos enunciado mas arriba.

En cuanto a la PRIMERA CUESTIÓN que se plantea es la posibilidad de la Inspección de revisar el importe compensable por parte de la recurrente procedente de bases imponible negativas generadas en 1999 cuando se trataba de un ejercicio prescrito al momento de inicio de las actuaciones inspectoras que se produjo en fecha 12 de Junio de 2008.

Sobre esta cuestión, resulta necesario adelantar que esta Sala a partir de la reciente sentencia dictada en el recurso 127/2011 ha debido variar el criterio mantenido hasta ahora y ello pues así lo exige la ultima jurisprudencia emanada por el Tribunal Supremo en relación a la interpretación que deba realizarse de lo previsto en el artículo 23.5 de la ley 43/95 en la redacción introducida por la Ley 40/98 que resultó aplicable a partir del 1 de Enero de 1999 así como en los preceptos afines.

El artículo 23.5 afirma que: El sujeto pasivo deberá acreditar, en su caso, mediante la exhibición de la contabilidad y los oportunos soportes documentales, la procedencia y cuantía de las bases imponible negativas cuya compensación pretenda, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron.

Junto a este precepto, también resultaba de aplicación, y así ha sido citado por las partes, lo previsto en otros dos preceptos que también eran alegados por la resolución del TEAC para justificar la negativa a que se utilizaran las bases imponible negativas procedentes de las entidades absorbidas:

- Artículo 106.4 de la LGT : en aquellos supuestos en que las bases ó cuotas compensadas o pendientes de compensación tuviese su origen en ejercicios prescritos, la procedencia y cuantía de las mismas deberá acreditarse mediante la exhibición de las liquidaciones o autoliquidaciones en que se incluyeron la contabilidad y los oportunos soportes documentales.

- Artículo 70.3 de la LGT : La obligación de justificar la procedencia de los datos que tengan su origen en operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos se mantendrá durante el de prescripción del derecho para determinar las deudas tributarias afectadas por la operación correspondiente.

Esta Sala ha mantenido una doctrina constante sobre la interpretación que debía darse de dicho precepto. Dicha doctrina se recoge, por ejemplo, en la sentencia correspondiente al recurso 249/2009 en otras sentencias como las correspondientes a los recursos 295/2010 y 360/2010 : el interesado solo debe conservar los soportes

documentales o contables correspondientes para que la Administración (en la comprobación de los ejercicios no prescritos) pueda constatar la existencia misma del crédito (su "procedencia", en el sentido de la primera acepción del vocablo: su "origen" o "principio del que procede") y la correlación entre la "cuantía" o suma compensada en el ejercicio no prescrito y la que se generó en el período (prescrito) correspondiente.

En relación a esta cuestión, aunque llegando a otra solución diferente, se ha pronunciado el Tribunal Supremo en diversas sentencias recientes y los principios de seguridad jurídica y unidad de doctrina nos obligaran a acomodarnos a lo dicho por el Tribunal Supremo, variando de ese modo lo dicho por las sentencias de esta Sala y Sección; citaremos cinco de las últimas sentencias para mayor claridad:

1.- En la correspondiente al recurso 441/2008 ya se adelantaba al final del FJ Quinto la necesidad de modificar el criterio cuando fuera aplicable la redacción del artículo 23 de la ley 43/95 a que nos hemos referido mas arriba.

2.- En la sentencia de fecha 6 noviembre de 2013 se afirma que el precepto que se analiza consagra un deber de acreditamiento (una carga) que pesa sobre quien pretenda la compensación de las bases negativas; un medio de acreditamiento que no es otro que la exhibición de la contabilidad y los oportunos soportes documentales ; y, finalmente, el alcance de la carga probatoria "procedencia y cuantía" de las bases negativas cuya compensación se pretenda.

Ello implica, en definitiva, que mediante la prueba documental que el precepto menciona el sujeto pasivo ha de demostrar la corrección no solo del importe de las bases imponibles a compensar sino de su "procedencia" es decir, de su corrección.

3.- en la sentencia correspondiente al recurso 4303/2011 (de fecha 14 de Noviembre de 2013 se realiza una clara interpretación de los términos "procedencia y cuantía" que utiliza el precepto y afirma que: <<Por tanto, el precepto impone al obligado tributario la carga legal de acreditar la procedencia y cuantía de las bases imponibles negativas "mediante" la exhibición de la liquidación o autoliquidación, la contabilidad y los oportunos soportes documentales en que se originaron, y ello cualquiera que sea al ejercicio en que se originaron, comprendiendo, por tanto también, los ejercicios prescritos.

De esta forma, la carga queda cumplida por parte del obligado con la exhibición de la documentación indicada, y a partir de entonces surge para la Inspección la de demostrar que las bases negativas no se ajustan a la realidad o son contrarias al ordenamiento jurídico, para lo cual hay que reconocer a aquella, facultades de comprobación, que son las mismas que tenía en su momento respecto de los ejercicios prescritos, y que en absoluto afectan a la firmeza del resultado de la autoliquidación no comprobada y firme, pero si a aquél otro ejercicio en el que el derecho eventual o la expectativa de compensación tiene la posibilidad de convertirse en derecho adquirido al surgir bases positivas susceptibles de compensación.

Y es que no tendría sentido el artículo 23.5 de la LIS , en la redacción aquí aplicable, limitado solo a presentar soportes documentales o autoliquidaciones de los que se derivaran bases imponibles negativas, sino se autorizara a la Inspección a llevar a cabo actos de comprobación para constatar que los datos reflejados en unos y otras se ajustaban a la realidad y resultaban conforme con el ordenamiento jurídico.>>

4.- En tercer lugar, debemos referirnos a la sentencia dictada en el recurso 6330/2010 (de fecha 20 de Septiembre de 2012) cuando en el Fundamento jurídico tercero, tras exponer la jurisprudencia constitucional sobre la posible retroactividad de las normas tributarias y entiende que la modificación introducida por la ley 40/98 se ha referido a dos aspectos:

- Se amplió el plazo de compensación puesto que admite que se trate de las bases correspondientes a los diez años inmediatos anteriores.
- Es de aplicación a todas las bases negativas y no solo a las que surgieron a partir del 1 de Enero de 1999.

Especialmente importante es cuanto esta sentencia afirma que: <<la simple generación de bases negativas, en contra de lo que sostiene la recurrente, no determina "un derecho adquirido" a su compensación con bases positivas. (...)

(...) a partir de 1 de Enero de 1999 exige no solo el presupuesto esencial de la generación de bases imponibles positivas, sino la justificación de las que tuvieron carácter negativo mediante contabilidad y soportes documentales .>>

5.- En cuarto lugar citaremos la sentencia dictada por el Tribunal Supremo en el recurso 2883/2012 (de fecha 9 de Diciembre de 2013) que plantea idéntica cuestión y se remite a las sentencias correspondientes a los recursos 4319/11 ; 4303/11 y 6330/10) afirmando que en ellas se recoge la doctrina de la Sala sobre la correcta interpretación que se deba hacer de lo que señala el artículo 23.5 de la Ley 43/95 en la redacción procedente de la Ley 40/98 y afirma en el fundamento segundo que no basta con alegar que en el ejercicio en el que se produjeron

las bases imponible negativas se encuentra prescrito, sino que resulta necesaria "su justificación documental suficiente".

En el Fundamento jurídico tercero de esa misma sentencia se afirma que <<Ello implica, en definitiva que mediante la prueba documental que el precepto menciona, el sujeto pasivo ha de demostrar la corrección no solo del importe de las bases imponible a compensar sino de su "procedencia" es decir, de su corrección .>>

Por lo tanto, de la jurisprudencia que emana de las sentencias del Tribunal Supremo a las que nos acabamos de referir, y en relación a los preceptos aplicados (artículo 23.5 de la ley 43/95 y artículos 70.3 y 106.4 de la LGT) debe concluirse que en los supuestos en que el contribuyente se aplica bases imponible negativas procedentes de ejercicios prescritos (como ocurre en este caso en relación a las bases procedentes de ENVASES METALNER y REXPAK que se generaron en los años 1996, 1997 y 1998 y que se declararon en las declaraciones correspondientes a los ejercicios 2004, 2005 y 2006) la Administración tributaria está autorizada para comprobar la posibilidad de compensación de las bases imponible negativas.

Es cierto que de la liquidación resulta que se admite la aplicación por la empresa recurrente del régimen de neutralidad y también es cierto que no se discute la cuantía de las bases negativas que se pretenden aplicar y que solo se plantea la posibilidad de compensación en determinados ejercicios tributarios y eso es lo que, con arreglo a la última jurisprudencia del Tribunal Supremo, es admisible en casos como el presente.

Cuarto.

La SEGUNDA CUESTIÓN que se plantea hace referencia a la aplicación de lo previsto en el artículo 104 de la Ley 43/95 en relación con el artículo 42 del Código de Comercio .

La parte recurrente pretende que se declare (folio 63 de su demanda) que las entidades no residentes en España no forman parte, a estos efectos, del denominado grupo mercantil del artículo 42 del Código de Comercio .

El artículo 104 de la ley 43/95 afirma en su primer párrafo que: 1. Cuando las operaciones mencionadas en el art. 97 determinen una sucesión a título universal, se transmitirán a la entidad adquirente los derechos y las obligaciones tributarias de la entidad transmitete.

La entidad adquirente asumirá el cumplimiento de los requisitos necesarios para continuar en el goce de beneficios fiscales o consolidar los disfrutados por la entidad transmitete.

Y añade en su párrafo tercero que: 3. Las bases imponible negativas pendientes de compensación en la entidad transmitete podrán ser compensadas por la entidad adquirente.

Cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitete, o bien ambas formen parte de un grupo de sociedades al que se refiere el art. 42 del Código de Comercio , la base imponible negativa susceptible de compensación se reducirá en el importe de la diferencia positiva entre el valor de las aportaciones de los socios, realizadas por cualquier título, correspondientes a dicha participación o a las participaciones que las entidades del grupo tengan sobre la entidad transmitete, y su valor contable.

En ningún caso serán compensables las bases imponible negativas correspondientes a pérdidas sufridas por la entidad transmitete que hayan motivado la depreciación de la participación de la entidad adquirente en el capital de la entidad transmitete, o la depreciación de la participación de otra entidad en esta última cuando todas ellas formen parte de un grupo de sociedades al que se refiere el art. 42 del Código de Comercio .

Por lo tanto, la prohibición de compensación de bases imponible debe relacionarse con lo previsto por el artículo 42 del Código de Comercio cuando habla de que 1. Toda sociedad dominante de un grupo de sociedades estará obligada a formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados en la forma prevista en esta sección.

Existe un grupo cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras. (...)

2. La obligación de formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados no exime a las sociedades integrantes del grupo de formular sus propias cuentas anuales y el informe de gestión correspondiente, conforme a su régimen específico.

3. La sociedad obligada a formular las cuentas anuales consolidadas deberá incluir en ellas, a las sociedades integrantes del grupo en los términos establecidos en el apartado 1 de este artículo, así como a cualquier empresa dominada por éstas, cualquiera que sea su forma jurídica y con independencia de su domicilio social.

4. La junta general de la sociedad obligada a formular las cuentas anuales consolidadas deberá designar a los auditores de cuentas que habrán de controlar las cuentas anuales y el informe de gestión del grupo. Los auditores verificarán la concordancia del informe de gestión con las cuentas anuales consolidadas.

5. Las cuentas consolidadas y el informe de gestión del grupo habrán de someterse a la aprobación de la junta general de la sociedad obligada a consolidar simultáneamente con las cuentas anuales de esta sociedad. Los socios de las sociedades pertenecientes al grupo podrán obtener de la sociedad obligada a formular las cuentas anuales consolidadas los documentos sometidos a la aprobación de la Junta, así como el informe de gestión del grupo y el informe de los auditores. El depósito de las cuentas consolidadas, del informe de gestión del

grupo y del informe de los auditores de cuentas en el Registro Mercantil y la publicación del mismo se efectuarán de conformidad con lo establecido para las cuentas anuales de las sociedades anónimas.

6. Lo dispuesto en la presente sección será de aplicación a los casos en que voluntariamente cualquier persona física o jurídica formule y publique cuentas consolidadas. Igualmente se aplicarán estas normas, en cuanto sea posible, a los supuestos de formulación y publicación de cuentas consolidadas por cualquier persona física o jurídica distinta de las contempladas en el apartado 1 del presente artículo.

La interpretación que se deba realizar de estos preceptos no puede desligarse de la aplicación de la Directiva 90/43 relativa al régimen de Fusiones, escisiones y aportaciones de activos, que tuvo por finalidad facilitar y agilizar el régimen de fusiones entre todos los Estados de la Unión por lo que la Exposición de motivos de dicha Directiva 90/434 afirma, en cuanto a la finalidad de la norma que: Considerando que las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones entre sociedades de diferentes Estados miembros pueden ser necesarios para crear en la Comunidad condiciones análogas a las de un mercado interior, y para garantizar así el establecimiento y el buen funcionamiento del mercado común; que dichas operaciones no deben verse obstaculizadas por restricciones, desventajas o distorsiones particulares derivadas de las disposiciones fiscales de los Estados miembros; que, por consiguiente, es importante establecer para dichas operaciones unas normas fiscales neutras respecto de la competencia, con el fin de permitir que las empresas se adapten a las exigencias del mercado común, aumenten su productividad y refuercen su posición de competitividad en el plano internacional;

En el siguiente considerando se añade la exigencia de eliminar toda clase de barreras que impone la legislación interna en relación a las operaciones de fusiones y afirma que dichas barreras deben eliminarse: "Considerando que las disposiciones de orden fiscal penalizan en la actualidad dichas operaciones en relación a las de sociedades de un mismo Estado miembro; que es necesario eliminar dicha penalización".

Esta Directiva se traspuso en nuestro país con la ley 29/91 de Adecuación de determinados Conceptos Impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas su exposición de motivos también es clara al afirmar la finalidad de la norma: Este régimen tributario responde a un principio básico: La neutralidad. La regulación contenida en la presente norma no estimula la realización de las operaciones antedichas, pero tampoco las obstaculiza, porque su ejecución no origina carga tributaria alguna, ni otro beneficio fiscal que el consistente en el diferimiento de aquélla.

La neutralidad se alcanza a través de dos técnicas tributarias:

- a) No integración en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, que grava a las entidades transmitentes, de los incrementos y disminuciones de patrimonio correspondientes a los bienes transmitidos.
- b) Las entidades adquirentes deben valorar los elementos recibidos, a efectos fiscales, por el importe que tenían con anterioridad a la realización de la transmisión.

La distinción que pretende establecer la parte recurrente entre sociedades pertenecientes al grupo cuando sean de la misma ó diferente nacionalidad carecen por completo de fundamento y de admitirse supondría que en grupos multinacionales (como el del recurrente) sería posible aplicar deducciones de bases imponibles negativas mientras que esta posibilidad no se admitiría en grupos exclusivamente nacionales.

Obviamente, esta diferenciación no solo carece de base legal sino que es claramente contraria al espíritu que inspira tanto la Directiva 90/434 como la ley que la desarrolla en España.

La parte recurrente pretende justificar la interpretación que propone del artículo 104.3 de LIS consistente en que solo se refiere a grupos nacionales en que a partir de la ley 16/2007 de Reforma y Adaptación de la legislación mercantil en materia contable en la mayoría de los artículos en los que había una remisión al artículo 42 del Código de Comercio , se añadía la coetilla de "con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuantas anuales consolidadas". Entiende que dicha modificación no se ha introducido en el artículo 90.3 del TRLIS (que sustituye al antiguo artículo 104.3 que es el precepto aplicado por la resolución ahora impugnada).

Obviamente, dicho argumento, ni es aplicable al caso presente por razón de la fecha de entrada en vigor del precepto correspondiente, ni puede ser asumido por esta Sala. La indicación señalada prevista en el artículo 90.3 citado tienen un contenido meramente aclaratorio y no modifica la interpretación que debe hacerse del artículo 42 del Código de Comercio que no distingue entre grupos nacionales e internacionales por lo que debe concluirse que las limitaciones impuestas por el artículo 104.3 son aplicables a todos ellos.

Por todo ello, lo procedente es la íntegra desestimación de la demanda con la consiguiente confirmación de la resolución objeto de recurso.

Cuarto.

De conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional , vigente al momento de la interposición del presente recurso contencioso administrativo, procede no efectuar expresa imposición a ninguna de las partes.

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador Don EDUARDO MOYA GOMEZ, en nombre y representación de la entidad mercantil CROWN BEVCAN ESPAÑA S.L. , contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 23 de Noviembre de 2011 por la que se desestima la reclamación interpuesta frente al Acuerdo de Liquidación de fecha 4 de Diciembre de 2009 procedente de la Jefa Adjunta de la Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario de Navarra en relación al Impuesto de sociedades correspondiente a los ejercicios 2004, 2005 y 2006. Todo ello sin haber lugar a expresa imposición de las costas procesales a ninguna de las partes.

Al notificarse la presente sentencia se hará la indicación de recursos que previene el artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de Julio del Poder Judicial .

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.

PUBLICACION

Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma Ilmo. Sr. D. JOSE GUERRERO ZAPLANA estado celebrando Audiencia Publica 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.