

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ093032

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 107/2024, de 22 de febrero de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1351/2021

SUMARIO:

IS. Compensación de bases imponibles negativas. Procedimiento de gestión tributaria. Rectificación de autoliquidaciones. Una vez admitido que la actora podía ejercitar el derecho de compensación en su autoliquidación extemporánea del Impuesto sobre Sociedades de 2016, en primer lugar y pese a lo que sostiene esta misma parte, la Sala considera que no ha probado que presentase ante la AEAT la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2013. Lo que figura en el expediente administrativo es un impreso del modelo 200 cumplimentado con determinados datos pero sin que conste ni sello ni fecha de presentación ni impresión mecánica de entidad bancaria ni de ninguna otra entidad que acredite su presentación, de forma que no puede admitirse. La recurrente tampoco ha acreditado la presentación de las autoliquidaciones desde 2002 a 2014 como señala el órgano gestor. En el expediente administrativo sí se encuentran las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades de la recurrente los ejercicios 2000 y 2001, que arrastraban un saldo final por el concepto de compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores en euros de 59.447,74 y 19.628,85, respectivamente, pero no figuran las de los ejercicios 2002 a 2014 ni se acredita que se presentaran y la de 2013 tampoco consta presentada tal como se ha dicho. Si se examina la liquidación provisional recurrida en origen, el saldo reconocido en concepto de compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores, de 195.965,79 euros, es la suma de los saldos finales por el concepto que nos ocupa de los periodos de 1999, 2000 y 2001 en los que presentó autoliquidaciones, lo que resulta correcto. La mercantil actora no presentó las autoliquidaciones del impuesto correspondientes a los ejercicios 2002 a 2014 y tampoco ha exhibido la contabilidad con acreditación de su depósito en el registro mercantil antes del transcurso del plazo de diez años. Por todo ello, no podía accederse a la pretensión de la parte demandante y el saldo correcto no es el que declaró en su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2016 sino el reconocido por la AEAT.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 26, 105 y 119.

PONENTE:

Doña María Antonia de la Peña Elías.

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGOS LAGUNA
Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO
Doña MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ
Doña MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS
Doña ANA RUFZ REY

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2021/0027853

Procedimiento Ordinario 1351/2021

Demandante: RESIDENCIAL LA PERGOLA SL

PROCURADOR D. NOEL ALAIN DE DORREMOCHEA GUIOT

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA Nº 107/2024

RECURSO NÚM.: 1351/2021

PROCURADOR D. NOEL ALAIN DE DORREMOCHEA GUIOT

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo
Dña. María Rosario Ornos Fernández
Dña. María Antonia de la Peña Elías
Dña. Ana Rufz Rey

En la villa de Madrid, a 22 de febrero de 2024.

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 1351-2021, interpuesto por la entidad RESIDENCIAL LA PERGOLA SL, representado por el Procurador D. NOEL ALAIN DE DORREMOCHEA GUIOT, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 30 de marzo de 2021, por la que se resuelve la reclamación económico-administrativa número 28-16762-2020, interpuesta por el concepto de Impuesto Sobre Sociedades, ejercicio 2016, contra el acuerdo de liquidación, habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero:

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

Segundo:

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

Tercero:

Estimándose necesario el recibimiento a prueba, y practicadas las mismas, no habiéndose celebrado vista pública, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para votación y fallo el día 20/02/2024, en cuya fecha ha tenido lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. María Antonia de Peña Elías.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero:**

La representación procesal de la entidad recurrente, Residencial La Pérgola SL impugna la resolución de 30/03/2021, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid desestimatoria de la reclamación económico administrativa número 28/16762/2020, interpuesta contra la liquidación provisional en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2016 por la que se minoró en 575.122,60 euros el saldo a compensar de bases imponibles negativas de periodos anteriores

En esta resolución se confirma la liquidación provisional recurrida porque la compensación de bases imponibles negativas es una opción que debe ejercitarse en una autoliquidación o dentro del plazo de presentación de la misma conforme al artículo 119.3 de la LGT en relación con el artículo 26 de la LIS y tampoco se ha acreditado la presentación de las correspondientes autoliquidaciones desde 2002 a 2014 y por tanto no hay evidencia de la base imponible negativa de 2013 declarada en la autoliquidación de 2016.

Segundo:

La parte recurrente solicita sentencia por la que se anule la resolución recurrida y se reconozca la procedencia de la base imponible negativa acreditada procedente de 2013 en la autoliquidación de 2016 y para respaldar esta pretensión alega que en el expediente administrativo se encuentra aportada su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2013 que si presentó y que se encuentra en la carpeta 2021-02-27 alegaciones y documentos.

Tercero:

El Abogado del Estado se opone al recurso y solicita sentencia por la que este se desestime con imposición de costas a la recurrente y alega que la compensación de bases imponibles negativas es una opción del artículo 119.3 de la LGT que debe ejercitarse en la declaración o en el plazo voluntario de declaración y tratándose de ejercicios prescritos corresponde a la recurrente acreditar la realidad de dichas bases mediante autoliquidaciones y contabilidad depositada en el registro Mercantil y no lo ha hecho ni presentó autoliquidaciones desde 2002 a 2014 y no existe evidencia de las bases relativas a 2013 que se incluyeron en la declaración de 2016.

Cuarto:

Mediante resolución con notificación de liquidación provisional de 8/07/2020 la Administración de Guzmán el Bueno de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT a resultas del correspondiente procedimiento de comprobación limitada regularizó el Impuesto sobre Sociedades de 2016 con resultado 0 euros y minoración del saldo a compensar de bases imponibles negativas de periodos anteriores al no admitir más que la procedente de la declaración de 1999 de 113.634,01 euros.

En el apartado de fundamentos de derecho que motivan la resolución se expone lo siguiente:

"Con el alcance y limitaciones que resultan de la vigente normativa legal y de la documentación obrante en el expediente, y partiendo exclusivamente de los datos declarados, de los justificantes de los mismos aportados y de la información existente en la Agencia Tributaria, se ha procedido a la comprobación de su declaración, habiéndose detectado que en la misma no ha declarado correctamente los conceptos e importes que se destacan con un asterisco en el margen de la liquidación provisional. En concreto:

-Se ha declarado incorrectamente la compensación de bases imponibles negativas pendientes de aplicación en períodos futuros establecida en el artículo 26 de la LIS , por lo que se han modificado los saldos de las mismas.

-Las bases imponibles negativas anteriores a 1997 están prescritas. La base imponible negativa del ejercicio 1999 es 113.634,01 euros según la declaración presentada por dicho ejercicio. No constan como presentadas las declaraciones de los ejercicios 2002 a 2014, por lo que no puede haber más bases imponibles negativas.

Quinto:

En primer lugar, aunque la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2016 de la entidad Residencial La Pérgola SL fue presentada ante la AEAT el día 26/11/2019 fuera del plazo voluntario de declaración, que terminó el 25/07/2017, sin perjuicio de las consecuencias que ello pueda acarrear, este hecho no afecta a la compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores al no se trata de una opción tributaria del artículo 119.3 de la LGT, como sostiene el TEAR de Madrid en el acuerdo recurrido, sino de un derecho que puede ejercitarse con ocasión de una declaración o autoliquidación extemporánea según ha declarado la sentencia de la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 30/11/2021, que desestimó el recurso de casación 4464/2020, interpuesto contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Málaga, dictada en el recurso contencioso administrativo 903/2018, en cuyo fundamento cuarto se afirma:

"CUARTO. Compensar o no las BIN es un derecho del contribuyente, no una opción tributaria del artículo 119.3 LGT .

En su redacción vigente en los ejercicios impositivos a los que se ciñe el recurso, el art 25.1 TRLIS expresaba que las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación "podrán ser compensadas" con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

Como expresa el escrito de interposición, esto significa que el sujeto pasivo puede elegir por compensarlas o no compensarlas, determinando, además, dentro de los límites establecidos, el período o períodos en los que aplicar la compensar y en qué cuantía.

Ahora bien, esa facultad o posibilidad no es técnicamente una opción tributaria del art. 119 LGT porque no colma los requisitos expresados en el fundamento de derecho anterior para su consideración como tal pues, en particular, ni el art 25 TRLIS ni el actual art 26 LIS están describiendo una alternativa, consistente en elegir entre regímenes jurídicos tributarios diferentes y excluyentes.

Debe tenerse en consideración que la compensación de bases imponibles es el medio que garantiza que el gravamen de la obtención de renta en el Impuesto sobre Sociedades se produzca de forma correlativa a la capacidad económica de los contribuyentes pues, a estos efectos, constituye un elemento de cuantificación de la base imponible.

De esta manera, se manifiesta la doble dimensión del mecanismo de la compensación de las BIN, pues, por un lado, se configura como un verdadero derecho del contribuyente y, por otro lado, sirve al principio constitucional de capacidad económica (art 31 CE), como principio de ordenación del sistema tributario.

En definitiva, la compensación de las BIN es un verdadero derecho autónomo, de modo que el contribuyente podrá "ejercer" el derecho de compensar o "no ejercerlo", incluso, llegado el caso, "renunciar" a él.

Y, como tal derecho, no admite restricción alguna si no es a través de las causas taxativamente previstas en la ley. No cabe, en consecuencia, impedir por vía interpretativa el ejercicio de un derecho a través de una declaración extemporánea.

Además, el contribuyente que cumple con su obligación de declarar las BIN pendientes de compensar, al mismo tiempo que está poniendo en conocimiento de la Administración la propia existencia de las BIN, está también previniéndole de que procederá en el futuro a ejercer ese derecho. De esta forma, la compensación de las BIN se configura como un derecho, preexistente a la propia autoliquidación.

Finalmente, la presentación extemporánea ante una autoliquidación podrá tener los efectos que específicamente se prevean en cada momento por la normativa tributaria, incluida, en su caso, la dimensión sancionadora. Ahora bien, lo que no resulta posible -y así, además, lo ha entendido la propia Administración- es anudar a la presentación extemporánea de una declaración, la prohibición de ejercitar los derechos que el ordenamiento tributario reconoce a los obligados tributarios (entre otras, resoluciones del TEAC 10 de abril de 2002 (res. 2212/00) y de 19 de diciembre de 2005 (res. 3583/02).

En consecuencia, como la decisión de compensar o no las BIN no es una opción tributaria, ex art.119.3 LGT , sino el ejercicio de un derecho del contribuyente, de modo que en su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades expresa una voluntad inequívoca y válida de compensar las BIN generadas en ejercicios anteriores,

aunque la presentación de esa autoliquidación se produzca fuera del plazo reglamentario, debe entenderse que está ejercitando ese derecho."

La consecuencia es que debe entrarse en análisis de la cuestión de fondo.

Sexto:

Después de examinar las alegaciones y pretensiones de la parte actora y lo resuelto por la AEAT en el correspondiente procedimiento de gestión de comprobación limitada, se trata de determinar si la recurrente tiene derecho a compensar bases imponibles negativas de periodos anteriores en su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2016 en el saldo por ella declarado de 656.063,36 euros o el que fijó el órgano gestor minorando el mismo hasta la cantidad de 195.965,79 euros.

El órgano gestor estimó que solo podía reconocerse el saldo procedente de 1999 en que la obligada tributaria presentó autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades porque desde 2002 a 2014 no presentó autoliquidaciones del mismo impuesto.

El TEAR de Madrid por su parte en el acuerdo recurrido concluye que no cabía compensación alguna porque la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2016 se presentó fuera de plazo y se trataba de una opción del artículo 119.3 de la LGT que solo podía ejercitarse dentro del plazo de declaración o autoliquidación y en cuanto al fondo, añade que la obligada tributaria no presentó la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2013 del que traía causa la autoliquidación de 2016 ni tampoco las autoliquidaciones desde 2002 a 2014.

La parte actora por su parte afirma que si presentó su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2013 consignando un saldo final pendiente de compensar en 1999 de 658.699,67 euros y que la misma obra en el expediente administrativo, por lo que procedía la compensación en el saldo declarado en su autoliquidación del mismo impuesto de 2016.

Pues bien, una vez admitido que la actora podía ejercitar el derecho de compensación en su autoliquidación extemporánea del Impuesto sobre Sociedades de 2016, en primer lugar y pese a lo que sostiene esta misma parte, no ha probado que presentase ante la AEAT la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2013.

Lo que figura en el expediente administrativo es un impreso del modelo 200 cumplimentado con determinados datos pero sin que conste ni sello ni fecha de presentación ni impresión mecánica de entidad bancaria ni de ninguna otra entidad que acredite su presentación a los efectos del artículo 105 de la LGT y no puede admitirse

La recurrente tampoco ha acreditado la presentación de las autoliquidaciones desde 2002 a 2014 como señala el órgano gestor.

En el expediente administrativo si se encuentran las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades de la recurrente los ejercicios 2000 y 2001, que arrastraban un saldo final por el concepto de compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores en euros de 59.447,74 y 19.628,85, respectivamente, pero no figuran las de los ejercicios 2002 a 2014 ni se acredita que se presentaran y la de 2013 tampoco consta presentada tal como hemos dicho.

Si se examina la liquidación provisional recurrida en origen, el saldo reconocido en concepto de compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores, de 195.965,79 euros, es la suma de los saldos finales por el concepto que nos ocupa de los periodos de 1999, 2000 y 2001 en los que presentó autoliquidaciones, lo que resulta correcto.

La mercantil actora no presentó las autoliquidaciones del impuesto correspondientes a los ejercicios 2002 a 2014 y tampoco ha exhibido la contabilidad con acreditación de su depósito en el registro mercantil antes del transcurso del plazo de diez años, incumpliendo así los requisitos que establece el artículo 26.5 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, al disponer que:

5. El derecho de la Administración para comprobar o investigar las bases imponibles negativas pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su compensación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar que las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda resultan procedentes, así como su cuantía, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y de la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

De modo que no podía accederse a la pretensión de la parte demandante y el saldo correcto no es el que declaró en su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2016 sino el reconocido por la AEAT.

Séptimo:

Por lo expuesto el recurso debe desestimarse con imposición de costas a la parte actora a la vista del artículo 139.1 de la LRJCA

A efectos del número 4 del artículo anterior, la imposición de costas se fija en el importe máximo de 2000 euros más IVA en caso de devengo de este impuesto conforme el artículo 243.2 de la LEC, atendidas la dificultad y el alcance de las cuestiones discutidas y sin perjuicio de las costas que hubieran podido imponerse a las partes durante la sustanciación del procedimiento.

FALLAMOS

Que, debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad Residencial La Pérgola SL contra la resolución de 30/03/2021, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid desestimatoria de la reclamación económico administrativa número 28/16762/2020, interpuesta contra la liquidación provisional en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2016, por ser ajustada a derecho la resolución recurrida. Se hace expresa imposición de costas a la parte recurrente.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-1351-21 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92- 0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-1351-21 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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.