



Roj: **SAN 3998/2020** - ECLI: **ES:AN:2020:3998**

Id Cendoj: **28079230022020100455**

Órgano: **Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **11/12/2020**

Nº de Recurso: **439/2017**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000439 /2017

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 03011/2017

Demandante: Desimpacte de Purins Alcarrás, S.A.U.

Procurador: JOSÉ LUIS MARTÍN JAUREGUIBEITIA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

SENTENCIA Nº :

Ilmo. Sr. Presidente:

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

Ilmos. Sres. Magistrados:

D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D. RAFAEL MOLINA YESTE

Madrid, a once de diciembre de dos mil veinte.

Visto por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el recurso contencioso-administrativo nº **439/2017**, promovido por el Procurador D. José Luis Martín Jaureguibeitia, en nombre y representación de la Sociedad mercantil Desimpacte de Purins Alcarrás, S.A.U. (la demandante), contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), de 4 de abril de 2017 -reclamación 1510/13- que desestimó la reclamación promovida contra la resolución, de 14/1/2013, de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), que desestimó, a su vez, la solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada, referida al Impuesto sobre Sociedades (IS), ejercicio 2011.

Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO



PRIMERO.- Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución del TEAC, de 4 de abril de 2017 -reclamación 1510/13- que desestimó la reclamación promovida contra la resolución, de 14/1/2013, de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), que desestimó, a su vez, la solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada, referida al Impuesto sobre Sociedades (IS), ejercicio 2011.

SEGUNDO.- Contra dicha resolución interpuso recurso contencioso-administrativo la Entidad recurrente mediante escrito presentado en el Registro General de esta Audiencia Nacional y, admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción. Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

TERCERO.- Evacuando el traslado conferido, el Procurador Sr. Martín Jaureguibeitia presentó escrito de demanda el 15 de enero de 2018, en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala que dicte Sentencia estimatoria que declare nulos y no ajustados a derecho los actos administrativos impugnados.

CUARTO.- El Abogado del Estado por escrito que tuvo entrada en la Audiencia Nacional en fecha 13 de marzo de 2018, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar de la Sala que: «(...) dicte sentencia desestimando el recurso interpuesto, confirmando los actos recurridos, e imponiendo las costas al actor».

QUINTO.- Recibido el pleito a prueba, se practicó con el resultado que obra en autos; se presentaron escritos de conclusiones; se declaró concluso el procedimiento y se señaló para votación y fallo el día 19 de noviembre 2020, en que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. Gerardo Martínez Tristán, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso, y hechos relevantes del mismo.

1. Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC),

de 4 de abril de 2017 -reclamación 1510/13- que desestimó la reclamación promovida contra la resolución, de 14/1/2013, de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), que desestimó, a su vez, la solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada, referida al Impuesto sobre Sociedades (IS), ejercicio 2011.

2. Como hechos relevantes, conviene destacar los siguientes:

La entidad recurrente solicitó la rectificación de su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades (IS) del ejercicio 2011, al amparo del artículo 120.3 de la Ley General Tributaria (LGT), dado que había consignado unas Bases Imponibles Negativas (BINS), correspondientes a los ejercicios 2001 y 2002, inferiores a las que tenía derecho a aplicar, dado que las BINS pendientes de compensación procedentes del IS 2001 suponían un importe de 468.240,07 euros, y sólo compensó en el IS 2011 244.246,84 euros; y las procedentes del IS 2002, ascendían a un importe de 478.283,51 euros, y no compensó cantidad alguna.

La solicitud de rectificación de la autoliquidación comprendió la diferencia entre dichas cantidades, lo que, de aceptarse, habría de tener repercusión en la BI del ejercicio 2011, que dio lugar a una cuota a ingresar positiva de 176.032,99 euros.

3. La resolución administrativa impugnada rechazó esta solicitud, al entender que la compensación de BINS, efectivamente realizada, suponía el ejercicio de una opción tributaria, a la que resultaba de aplicación el régimen establecido en el artículo 119.3 LGT, y, por tanto, no cabía su rectificación, por ser extemporánea, dado que no se hacía dentro del plazo voluntario de declaración.

SEGUNDO.- Estimación de la pretensión actora.-

1. No hay controversia, pues, sobre los hechos que motivaron este proceso, sino una diferente interpretación jurídica del artículo 119.3 LGT, a cuyo tenor *"las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración, no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración"*, en relación con el artículo 120.3 LGT, según el cual *" cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha*



perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente".

2. Sobre esta diferencia interpretativa, la demanda ha construido un razonamiento, que rechaza que la compensación de BINS constituya una opción tributaria, entendiendo que tal compensación constituye un derecho o una facultad del contribuyente, que no es susceptible de ser limitada temporalmente, porque no existe cobertura legal, y que la limitación impuesta por las resoluciones recurridas es contraria al principio constitucional de capacidad contributiva, al que se refiere el artículo 31 de la Constitución de 1978.

3. Esta sentencia está de acuerdo con esta argumentación, y, sobre todo, con el resultado de la misma, por lo que la sentencia hade ser estimatoria de la pretensión actora.

4. En efecto, como hemos anunciado, la controversia radica en la aplicación o no a la solicitud de rectificación de una autoliquidación de los preceptos en cuestión, y, en su caso, la interpretación de los mismos.

Vaya por delante, que ninguno de los dos preceptos alude explícitamente a la compensación de BINS, sino a la declaración tributaria (artículo 119) y a las autoliquidaciones (artículo 120), lo que ya nos da un primer indicio de que, siendo (como es) la rectificación de una autoliquidación, lo que aquí se pretende, será aplicable el artículo 120 LGT y no el artículo 119 LGT.

En efecto, dentro del Capítulo III (actuaciones y procedimiento de gestión tributaria), del Título III LGT (aplicación de los tributos), se regula las formas de iniciación de la gestión tributaria (artículo 118), y, entre otras, (que ahora no nos interesan), alude a las siguientes formas: a) por una autoliquidación, por una comunicación de datos o por cualquier otra clase de declaración.

Los siguientes preceptos desarrollan estas formas de iniciación de la gestión tributaria, y su régimen jurídico, diferenciando el de la declaración tributaria (artículo 119), que se define diciendo que *"se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos"*, del concepto de autoliquidación que, según el artículo 120.1 LGT, son *"declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo, y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar"*.

A la declaración le resulta aplicable el régimen jurídico disciplinado en este artículo 119, y, por ende, la limitación prevista en el artículo 119.3 LGT; a la autoliquidación no le resulta aplicable la limitación del artículo 119.3, porque tiene otro régimen jurídico, contemplado en el artículo 120 LGT, en el que se posibilita la rectificación de una autoliquidación cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente, en el que no se contempla la limitación temporal prevista en el artículo 119.3 (mencionada).

5. Resulta, por tanto, indiferente si la compensación de BINS es o no una opción tributaria, en los términos previstos en el artículo 119.3 LGT, por la sencilla razón de que este precepto no es aplicable en el caso de rectificación de las autoliquidaciones.

6. Por otra parte, la facultad que atribuye el artículo 25 TRLIS (en relación con el artículo 10.1 del mismo texto legal) al obligado tributario de poder compensar las BINS con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatamente sucesivos, no encuentra ninguna otra limitación temporal, ni procedimental, y si para solicitarlo se utilizó el cauce de la rectificación de la autoliquidación, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 120.3 LGT, entre cuyos requisitos no se encuentra el que ha justificado la resolución administrativa, que, por tanto, no es conforme a derecho.

En sentido análogo se expresa la STS de 22/11/2017 (rec.cas. 2654/2016)-, abonando nuestra tesis, lo que determina la estimación del recurso y la anulación de las resoluciones recurridas, que limitaron indebidamente esta facultad del obligado tributario.

TERCERO.- Costas procesales.

En cuanto a las costas dispone el artículo 139.1º LJCA, que *"En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho"*.

En el caso que nos ocupa, al estimarse totalmente la pretensión actora, procede imponer las costas del recurso a la Administración demandada, al no haber razón alguna para apartarse de la regla general.



En atención a cuanto se ha expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que nos confiere la Constitución Española,

FALLAMOS

Estimar el recurso número **439/2017**, interpuesto por el procurador Sr. Martín Jaureguibeitia, en nombre y representación de la entidad Desimpacte de Purins Alcarrás, S.A.U., contra las resoluciones impugnadas, identificadas en el encabezamiento, que se anula, por no ser ajustadas a derecho, imponiendo a la Administración demandada las costas del recurso.

Líbrese y únase certificación literal de esta resolución a las actuaciones con inclusión de la original en el Libro de Sentencias.

Luego que sea firme la presente Sentencia, remítase testimonio de la presente resolución, junto con el expediente administrativo, a su oficina de origen, que deberá de acusar recibo dentro del término de los diez días, conforme previene el artículo 104 de la L.J.C.A., para que la lleve a puro y debido efecto.

Contra la presente resolución cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los art. 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, 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, del Banco de Santander, a la cuenta general nº 2602 y se consignará el número de cuenta-expediente 2602 seguido de ceros y el número y año del procedimiento, especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros).

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

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. Gerardo Martínez Tristán, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.