

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ053706

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia de 30 de enero de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 127/2011***SUMARIO:**

IS. Base imponible. Compensación de bases imponibles negativas. Acreditación de bases imponibles negativas de ejercicios prescritos. Las bases imponibles negativas compensadas tenían su origen en los gastos extraordinarios, provisiones por garantías prestadas y pérdidas por transferencias de préstamos, relacionados con la inversión en una sociedad no residente, que la Inspección considera liberalidades por tratarse de operaciones no referidas a la actividad inmobiliaria desarrollada por la entidad. 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. Sin embargo, en el caso examinado la objeción de la Administración para admitir las bases negativas compensables se basa en un argumento excesivamente formalista y no puede ser admitido por la Sala. La explicación de la entidad es que las pérdidas sufridas procedían de un acuerdo transaccional de transmisión de un crédito y cancelación de garantías concedidas anteriormente. El otorgamiento de garantías por una matriz para obtener financiación a sus filiales no se puede considerar ajeno a su objeto social. Si la Administración entiende que la cláusula de renuncia a ejercer acciones hasta que haya cumplido sus obligaciones frente al banco era muestra de fraude tenía que haber declarado la existencia de fraude de ley y no lo hizo. Por consiguiente, no cabe calificar las pérdidas como liberalidades, por lo que procede la estimación del recurso.

PRECEPTOS:

Ley 43/1995 (Ley IS) arts. 14 y 23.

Ley 58/2003 (LGT) art. 15.

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 treinta de enero de dos mil catorce.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo n.º 127/2011, que ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Segunda) ha promovido la Procuradora Dña MARIA CRUZ REIG GASTON, en nombre y representación de la entidad mercantil GE REAL ESTATE IBERICA S.A., frente a la Administración General del Estado (Tribunal Económico- Administrativo Central), representada y defendida por el Abogado del Estado. La cuantía litigiosa no supera, teniendo en cuenta separadamente la liquidación y sanción impugnadas, la cantidad de 600.000 euros exigidos legalmente para el acceso al recurso de casación .

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, mediante escrito de 25 de Abril de 2011, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 15 de Marzo de 2011 por la que se desestima el recurso de alzada interpuesto frente a la resolución del TEAR de Madrid de fecha 23 de Noviembre de 2009 por la que se confirma el Acuerdo del Jefe de la Oficina Técnica de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de fecha 7 de Octubre de 2005 por la que se realiza la liquidación del Impuesto de Sociedades correspondiente al los ejercicios 2000 a 2003 por importe total de 25.736.715,40 euros.

Segundo.

En el momento procesal oportuno, la recurrente formalizó la demanda por escrito de 14 de Octubre 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 declare nulo el acto administrativo impugnado y aquellos de los que este trae causa, singularmente el Acuerdo de liquidación de fecha 7 de Octubre de 2005 relativo al impuesto de sociedades correspondiente a los ejercicios 2000 a 2003.

Tercero.

El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito de 20 de Abril de 2012 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 23 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 15 de Marzo de 2011 por la que se desestima el recurso de alzada interpuesto frente a la resolución del TEAR de Madrid de fecha 23 de Noviembre de 2009 por la que se confirma el Acuerdo del Jefe de la Oficina Técnica de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de fecha 7 de Octubre de 2005 por la que se realiza la liquidación del Impuesto de Sociedades correspondiente al los ejercicios 2000 a 2003 por importe total de 25.736.715,40 euros.

La resolución del TEAC objeto de recurso plantea en primer lugar la cuestión relativa a la posibilidad de la Inspección de comprobar las bases impositivas negativas de ejercicios prescritos a efectos de exigir su compensación en ejercicios no prescritos y si procede exigir justificación documental en relación a esas bases impositivas negativas compensadas originadas en ejercicios prescritos.

Tras exponer la evolución normativa sobre la cuestión entiende que si bien la Inspección no puede liquidar los ejercicios 1994 y 1999, respecto de los cuales se ha ganado la prescripción, lo que si puede hacer es llevar a cabo las actuaciones inspectoras necesarias para determinar si los datos contabilizados son ó no correctos en tanto que afectan a ejercicios no prescritos lo que implica que el sujeto pasivo debe conservar todos los justificantes y documentación que extiendan sus efectos a los ejercicios no prescritos objeto de inspección.

En su Fundamento jurídico tercero, la resolución impugnada se refiere a la procedencia de las bases impositivas negativas; dicha procedencia se niega por la Inspección puesto que se refieren a gastos no fiscalmente deducibles y las operaciones que reflejan no guardan relación con la actividad inmobiliaria desarrollada en ese momento por Renta Inmobiliaria.

Entiende que se debe confirmar el ánimo de liberalidad de la operación sin que la prueba aportada por la actora y sus alegaciones hayan sido suficientes para desvanecer la conclusión avalada por la Inspección.

En tercer y último lugar se rechaza el último argumento que se refiere a la posibilidad de compensación pretendida por aplicación de lo previsto en el artículo 18 de la Ley 61/1978.

La parte recurrente en su escrito de demanda fundamenta su pretensión anulatoria de la resolución del TEAC objeto de recurso en que no es posible admitir la compensación realizada en el año 2005 de las bases impositivas negativas provenientes de los ejercicios 1994 y 1999 y que entiende que se ha aportado prueba suficiente de que procede la deducción:

- Las autoliquidaciones del impuesto.
- La contabilidad
- Los informes de auditoría así como el soporte documental contable de la operación que arroja la pérdida que origina la base impositiva negativa consistente en el acuerdo transaccional por el que la recurrente transmite a un tercero un préstamo a cambio de la cancelación de las garantías existentes.

Entiende que la operación de adquisición de FRANCINVEST encajaba perfectamente en su objeto social; la pérdida no fue sino el resultado de una inversión fallida a consecuencia de los intentos de expansión que no resultaron acertados. No hay liberalidad en el otorgamiento de tales garantías ya que eso es algo común en el mercado financiero y no se puede calificar como liberalidad.

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:

- Las actuaciones inspectoras que dieron lugar a la resolución ahora recurrida comenzaron el día 17 de Enero de 2005.

- RENTA INMOBILIARIA S.A. (a la que sucedió la ahora recurrente) en su declaración del Impuesto de Sociedades correspondiente a los ejercicios 2000 a 2003 había compensado un total de 65.955.431 euros con origen en las bases impositivas negativas de los ejercicios 1994 y 1999 (39.810.177,95 euros correspondientes al primer ejercicio y 30.703.228,99 euros correspondientes al segundo).

- Las bases impositivas negativas tenían su origen en la contabilización como gasto extraordinario en los años 1994 y 1999 en relación a operaciones relacionadas con una entidad no residente (FRANCISVEST) filial ocasional de RENTA INMOBILIARIA por decisión de los propietarios de esta.

- Los gastos extraordinarios tenían el siguiente detalle:

- o Provisión de garantías prestadas: FRANCISVENT había recibido dos préstamos y RENTA INMOBILIARIA garantizaba ante el banco prestatario (Credit Lyonnais) la devolución con la hipoteca de sus dos bienes en España. Como FRANCISVENT no devolvió los préstamos, se cuantificaron las obligaciones de RENTA INMOBILIARIA en 3.470.462.000 pesetas.

- o Pérdida por transferencia de préstamos: El préstamo tenía su origen en la venta en el año 1992 de FRANCISVEST por parte de RENTA INMOBILIARIA a la entidad SCOTTI INTERNACIONAL N.V. (Resultaba que RENTA INMOBILIARIA había adquirido FRANCISVEST el año anterior) Aunque el préstamo vencía en 1996, ya en 1994, se cedió a Credit Lyonnais a cambio de su renuncia a las garantías sobre el préstamo de FRANCISVENT, resultando en esta operación una pérdida de 8.443.739.000 pesetas.

- El Acuerdo de liquidación se dictó con fecha 7 de Octubre de 2005 y concluía con la falta de relación de las operaciones efectuadas con la actividad inmobiliaria desarrollada hasta ese momento por RENTA INMOBILIARIA y por tanto, con la no deducibilidad de la provisión por garantías prestadas por importe de 20.857.896,7 euros ni de la pérdida por transferencia del préstamo por importe de 50.747.893,45 euros y ello por considerar que se trataba de una mera liberalidad sin vinculación con su actividad mercantil.

- Interpuesta reclamación ante el TEAR de Madrid, se dictó resolución desestimatoria de la liquidación con fecha 23 de Noviembre de 2009 y frente a esta resolución se interpuso recurso de alzada resuelto pro la resolución del TEAC que ahora es objeto del presente recurso contencioso administrativo.

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 lo que se refiere a la posibilidad de comprobar bases imponibles negativas de ejercicios prescritos a efectos de su compensación en ejercicios no prescritos y que son objeto de liquidación.

Sobre esta cuestión, resulta necesario adelantar que esta Sala deberá variar el criterio mantenido hasta ahora y ello pues así lo exige la última 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.

Dicho 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 imponibles negativas cuya compensación pretenda, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron.

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 cuando afirma en relación a la interpretación que debe hacerse del artículo 23.5 en la redacción introducida por la Ley 40/98 que: <<Recordemos que tal disposición obliga al contribuyente a "acreditar" la "procedencia y cuantía" de las bases imponibles que pretende compensarse. A pesar del empeño de la Administración y su representante procesal por convencer a la Sala de que con tales expresiones se impone al sujeto pasivo la carga de demostrar que sus bases imponibles negativas son (o eran) ajustadas a las previsiones legales, entendemos que dichas exigencias son muchísimo más limitadas: 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.

A tales aspectos (y solo a estos) puede extenderse la facultad inspectora, cuyo ejercicio -por lo demás- no puede reputarse baladí o, en palabras del TEAC, "carente de sentido". Es obvio que si, a tenor de los datos que debe suministrar el contribuyente, la base imponible cuya compensación se pretende no existe (porque no deriva de la declaración del ejercicio prescrito) o la suma compensada resulta superior a la efectivamente generada con anterioridad, la Inspección podrá regularizar el ejercicio (no prescrito) comprobado. Pero no porque esté revisando un acto que ha ganado firmeza, sino porque lo que pretende el contribuyente se aparta (cualitativa o cuantitativamente) de lo consignado en un período que ya no puede ser objeto de comprobación>>.

Este mismo criterio fue seguido por esta Sección segunda en otras sentencias como las correspondientes a los recursos 295/2010 y 360/2010 .

En relación a esta misma cuestión 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 imponibles 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 imponibles a compensar sino de su "procedencia" es decir, de su corrección >>.

Por lo tanto, de la jurisprudencia que emana de las sentencias a las que nos acabamos de referir, parece razonable concluir que en los supuestos de aportación de bases imponibles negativas de ejercicios ya prescritos en los que se deba aplicar el artículo 23.5 en la versión tantas veces citada, la mención a su "procedencia y cuantía" debe ser interpretada como que la Administración, si bien no puede liquidar el ejercicio prescrito, sí debe comprobar:

- La correcta contabilización de la base imponible negativa.
- La documentación de la que resulte la misma.
- La corrección del cálculo.
- Y que la administración dispone de idénticas facultades de comprobación de que disponía la administración en relación a los ejercicios prescritos.

Es decir, no se trata de una comprobación meramente formal ó de contabilización de la base imponible negativa sino que se trata de una comprobación total y completa. Esto mismo, y en relación a las bases imponibles negativas que pretende aplicarse el ahora recurrente es lo que haremos en el Fundamento Jurídico siguiente.

Cuarto.

Planteada de este modo la cuestión, es necesario entrar en la segunda cuestión suscitada y que se refiere a la corrección de la deducción realizada de las bases imponibles negativas.

La resolución del TEAC impugnada rechaza la procedencia de deducción de las bases imponibles negativas puesto que considera que se refieren a gastos no fiscalmente deducibles ya que las operaciones que reflejan no guardan relación con la actividad inmobiliaria desarrollada en ese momento por RENTA INMOBILIARIA por lo que no es posible deducir ni la provisión por garantías ni la pérdida por transferencia del préstamo de SCOTTI INTERNACIONAL N.V. por entender que se trata de una mera liberalidad.

Considera que la operación no puede entenderse como típica de la actividad puesto que RENTA INMOBILIARIA adquiere una sociedad con problemas financieros y actúa como garante de unos préstamos de

gran cuantía renunciando a ejercer acciones frente a FRANCISVENT hasta su reembolso total y tampoco realiza acciones para recuperar el crédito. Entiende que no se ha probado el deterioro de la situación patrimonial de las sociedades implicadas.

Por esta razón concluye que se debe confirmar el animo de liberalidad de la operación sin que la prueba aportada por la actora y sus alegaciones hayan sido suficientes para desvanecer la conclusión avalada por la Inspección.

Finalmente, afirma el TEAC que toda persona física ó jurídica está asistida por el principio de autonomía de la voluntad para contratar pero las operaciones descritas deben de ser explicadas cuando son cuestionadas cuando en el expediente se ha rechazado la deducibilidad fiscal de la operación pretendida.

Los argumentos de la administración recurrida son extremadamente formalistas y no pueden ser admitidos por esta Sala puesto que no es el momento de juzgar el acierto de la operación que generó las perdidas que se tratan de aplicar por el recurrente; tampoco podemos ahora valorar el éxito de las inversiones realizadas, dicho éxito se mueve y se valora por parámetros que no son adecuados a su valoración por esta Sala.

Las explicaciones ofrecidas por el recurrente en su escrito de demanda son suficientes para desvanecer los argumentos de la resolución recurrida que, sin citar el precepto indicado, parece inducir la exigencia de una operación fraudulenta con el fin de generar artificialmente bases imponibles negativas con las que justificar la deducción de dichas bases previamente generadas con una operación cuya única finalidad fuera generar perdidas.

La explicación ofrecida por la parte recurrente consiste en insistir en que la operación generadora de las perdidas procede del Acuerdo transaccional suscrito con fecha 10 de Enero de 1995 por la que se transmitía un crédito y se obtenía la cancelación de unas garantías (afianzamientos solidarios e hipotecas) concedidas en los años 1992 y 1993 que iban a ser ejecutadas judicialmente de manera inminente ante el impago del crédito que dichas garantías aseguraban.

La operación de adquisición de FRANCINVEST en los años 1991 y 1992 era razonable dentro de la política de expansión en el mercado francés pero que una aguda crisis del mercado inmobiliario en el año 1992 generó una caída en el valor de los inmuebles y la quiebra de varias inmobiliarias en apenas 12 meses por lo que la pérdida no fue sino el resultado de una inversión fallida.

El otorgamiento de garantías por una matriz al objeto de obtener de entidades de crédito la necesaria financiación para sus filiales no puede considerarse como algo ajeno a su objeto social a sus actividades y, además, es habitual que las entidades financieras subordinaran cualquier acción que la matriz pudiera emprender contra la filial a que se hubiera satisfecho previamente el préstamo concertado.

Insiste la recurrente en que la aportación documental realizada por ella misma debe considerarse suficiente para acreditar la realidad de la pérdida que se trata de compensar:

- Las autoliquidaciones del Impuesto de Sociedades correspondientes a los años 1994 y 1999.
- La contabilidad que recoge la pérdida en cuestión.
- Los informes de auditoría firmados por un auditor externo.
- El soporte documental de registro contable de la operación que arroja la pérdida que origina la base imponible negativa constituida por el acuerdo transaccional (posteriormente elevado a escritura publica) por el que se transmite a un tercero el préstamo a cambio de la cancelación de garantías existentes a favor de dicho tercero y cuya ejecución era inminente.

El argumento fundamental de la resolución ahora impugnada es el que hace referencia a que al garantizar el préstamo concedido por Credit Lyonnais se incluye una cláusula por la que RENTA INMOBILIARIA renuncia a ejercer acciones hasta que haya cumplido todas sus obligaciones frente al banco. De haber considerado que dicha cláusula era muestra del fraude de la operación, la opción de la administración tributaria no es la de rechazar la aplicación de las bases imponibles negativas sino haber declarado la existencia de fraude

El vigente artículo 15 de la Ley General Tributaria , sustituye el "fraude de ley", incluyéndolo en el denominado "Conflicto en la aplicación de la norma tributaria", estableciendo que: "1. Se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurren las siguientes circunstancias:

a) Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.

b) Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

2. Para que la Administración tributaria pueda declarar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria será necesario el previo informe favorable de la Comisión consultiva a que se refiere el art. 159 de esta ley.

3. En las liquidaciones que se realicen como resultado de lo dispuesto en este artículo se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora, sin que proceda la imposición de sanciones.

Por lo tanto, una vez que la administración no ha declarado que la operación se hubiera realizado en fraude de ley y constatado que las pérdidas existen, están correctamente contabilizadas y calculadas y ni se habla de simulación ni de fraude resulta que no tiene justificación el rechazo de las mismas con la simple manifestación de que se trata de meras liberalidades (liberalidades que estarían excluidas de la deducibilidad como gastos por aplicación de lo previsto en el artículo 14 de la ley 43/95).

En conclusión, resulta que con la nueva línea jurisprudencia abierta por el Tribunal Supremo que hemos mencionado en el Fundamento Jurídico cuarto, la administración podía comprobar la oportunidad y legalidad de los cálculos de las bases imposables deducidas por la recurrente pero, una vez efectuada dicha comprobación, resulta que se limita a afirmar que se trata de meras liberalidades cuando la empresa ahora recurrente ha acreditado que se trataba, simplemente, de una operación fallida que había generado pérdidas que eran, precisamente, las que habían sido objeto de deducción.

Todo ello obliga a la íntegra estimación del recurso dejando sin efecto la resolución recurrida de acuerdo a los pronunciamientos a que nos acabamos de referir.

Quinto.

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 ESTIMAR por los motivos expuestos en los Fundamentos Jurídicos Tercero y Cuarto de esta sentencia, el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador Don MARIA CRUZ REIG GASTON, en nombre y representación de la entidad mercantil GE REAL ESTATE IBERICA S.A. , contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 15 de Marzo de 2011 por la que se desestima el recurso de alzada interpuesto frente a la resolución del TEAR de Madrid de fecha 23 de Noviembre de 2009 por la que se confirma el Acuerdo del Jefe de la Oficina Técnica de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de fecha 7 de Octubre de 2005 por la que se realiza la liquidación del Impuesto de Sociedades correspondiente al los ejercicios 2000 a 2003; RESOLUCIÓN QUE ANULAMOS por ser contraria al ordenamiento jurídico, todo ellos 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.