

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ053879

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia de 30 de enero de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 152/2011***SUMARIO:**

Procedimiento contencioso-administrativo. Objeto del recurso. Acumulación. Recurso contencioso contra denegación presunta de la reclamación ante el TEAC, habiéndose notificado días después la resolución expresa de ese tribunal administrativo, contra la que no se amplía el recurso, sino que el sujeto decide impugnarla separadamente. El recurso es inadmisibile por pérdida de objeto.

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA) arts. 36 y 69.

Ley 58/2003 (LGT) art. 240.

RD 939/1986 (RGIT) art. 50.

PONENTE:*Don Jesús Nicolás García Paredes.*

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 152/2011 que ante esta Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional, ha promovido el Procurador D.Luis Amado Alcántara, en nombre y representación de MACAO COMMODITIES TRADING S.L, frente a la Administración del Estado, representada por el Sr. Abogado del Estado, contra la resolución presunta desestimatoria del Tribunal Económico Administrativo Central, al haber transcurrido un año desde la interposición de recurso de alzada contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 29 de enero de 2010 sobre IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (que después se describirá en el primer Fundamento de Derecho),siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. JESUS N. GARCIA PAREDES .

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

Por el recurrente expresado se interpuso recurso contencioso-administrativo mediante escrito presentado en fecha 10 de mayo de 2011 contra la resolución antes mencionada, acordándose su admisión a trámite por Diligencia de fecha 12 de mayo de 2011 con reclamación del expediente administrativo.

Segundo :

En el momento procesal oportuno la parte actora formalizó demanda mediante escrito presentado en fecha de 11 de octubre de 2011, en el cuál, tras alegar los hechos y los fundamentos de derecho que estimó oportunos, terminó suplicando la estimación del recurso, con la consiguiente anulación de los actos recurridos.

Tercero:

El Sr. Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito presentado en fecha 10 de febrero de 2012 en el cual, tras alegar los hechos y los fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó suplicando la desestimación del presente recurso, y confirmación del acto impugnado.

Cuarto:

Solicitado el recibimiento del procedimiento a prueba con el resultado obrante en autos, se dió traslado a las partes para conclusiones.

Quinto :

Por providencia de esta Sala de fecha 16 de diciembre de 2013 se señaló para votación y fallo de este recurso el día 23 de enero de 2014 que se deliberó y votó, habiéndose observado en la tramitación las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS**Primero :**

Se impugna en el presente recurso la resolución de fecha 05.10.2011, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, después de la interposición del presente recurso contra la desestimación presunta del recurso de alzada contra el acuerdo de fecha 29.01.2010, del TEAR de Valencia, relativo a liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2001 y 2002, por importe de 352.758,59 , según Acta de disconformidad A02 71186666, de fecha 22 de junio de 2006, y por la que se modifican las bases declaradas por los conceptos de Amortización inmovilizado (art. 11 LIS 43/95), Dotación a la provisión por insolvencias de tráfico (art. 12.2 LIS), Depreciación de existencias (art. 13 LIS y PGC) y por facturas excluidas de la deducción).

La entidad recurrente fundamenta su impugnación en los siguientes motivos: 1) Prescripción para el año 2001 del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria, al amparo de lo establecido en los arts. 66 a 69 de la vigente LGT , por incumplimiento del plazo de 10 días, que exige el art. 30.1 para dar cumplimiento a los requerimientos de información, dado que la Inspección concedió sólo 4 días, por lo que las dilaciones imputadas de 127 días, se han de rebajar a 117 días; y si, por otra parte, de los 507 días totales de duración del procedimiento (desde el 17.04.2005 al 02.11.2006), restamos los 117 días, se aprecia que el total computable es de 390 días, superiores a los doce meses. Alega que sólo le son imputables 29 días de dilación, sin que se hubiera acudido a la ampliación del plazo motivadamente. 2) Vulneración por la Inspección del art. 50.2, del RGIT , pues no puede entenderse que de un acta previa se derive una liquidación por vía tácita como declara la resolución del TEAR de Valencia. 3) Improcedencia de la exclusión de determinadas facturas de la deducibilidad aplicada por la entidad, pues si la Inspección entendió que eran falsas debió acudir a los Tribunales ordinarios de Justicia para la persecución de dicha conducta, sin que, por otra parte, la Inspección hubiera realizado las actuaciones necesarias para comprobar los hechos que imputa a la entidad, cuando la actora ha acreditado el pago de los servicios que las factura ampara y tiene contabilizado su pago. 4) Procedencia de la deducción por depreciación de existencias, conforme a lo establecido en la Norma 13.4 de Valoración del vigente PGC, que ha de ponerse en relación con el art. 10 de la LIS . 5) Procedencia de la deducibilidad de las provisiones dotadas por Intercao y Mansouri, al estar acreditada su dotación por dichas entidades; habiendo cumplido la entidad, en ambos casos, con la carga de la prueba, en el sentido declarado por la jurisprudencia que cita. 6) Procedencia de la deducción por amortización, al tratarse el elemento patrimonial sobre la que recae, de una instalación compleja especializada, que comporta la existencia de un concepto jurídico indeterminado, solo determinable por medios técnicos, como consta en la Diligencia de hechos nº 21 y en la documentación aportada, por lo que las reparaciones y sustitución de piezas realizadas en el inmueble se incorporan al mismo como mayor valor, siendo amortizable. Y 7) Improcedencia de la imposición de sanción alguna, pues la contabilidad era correcta, como asevera la Inspección, además de la ausencia de culpabilidad; lo que se hace extensivo a los criterios de graduación aplicados.

El Abogado del Estado alega en primer lugar la inadmisibilidad del recurso por falta de aportación del acuerdo societario para interponer el presente recurso, al amparo de lo establecido en el art. 69.b), de la Ley de la Jurisdicción . También solicita la desestimación del recurso por desaparición sobrevenida de objeto, al amparo de lo establecido en el art. 240.1 LGT , al no constar la interposición del recurso contra la resolución expresa, que adquiere firmeza. En cuanto al fondo, apoya los argumentos de la resolución impugnada, manifestando que, no concurre la prescripción invocada por existencia de dilaciones imputables a la actora, que no aportó cuando se personó ante la Inspección de la documentación requerida, sin que, por otra parte, se haga alusión a las otras dilaciones de forma específica. Alega que la Inspección ha actuado conforme a lo establecido en el art. 50.2 del RGIT , al hacer dos liquidaciones, una con la conformidad dada por la actora a unos conceptos regularizados, y otra, de disconformidad. Manifiesta que es improcedente la deducibilidad de las facturas discutidas, al no estar acreditada la realidad de los servicios que se dicen que se prestan, como declara la resolución impugnada; al igual que la provisión por depreciación de existencias, conforme a lo establecido en el art. 13, de la Ley 43/95 , y las insolvencias de tráfico, y amortización del inmovilizado, en el sentido declarado por el TEAC. Solicita se confirme la sanción, al estar acreditada la conducta infractora.

Segundo:

En relación con la inadmisibilidad del recurso por falta de aportación del acuerdo societario para interponer el presente recurso, al amparo de lo establecido en el art. 69.b), de la Ley de la Jurisdicción , se ha de señalar que, pese a que la actora no hace manifestación alguna en el escrito de conclusiones, ni con anterioridad a dicho trámite, lo cierto es que, junto al escrito de interposición del recurso acompaña Certificación expedida por el Administrador Único de la entidad, en la que se hace constar la decisión de la Junta General Universal de interponer el presente recurso; Certificación legitimada ante Notario, como figura en el reverso de dicho documento.

Tercero:

El Abogado del Estado también solicita la desestimación del recurso por desaparición sobrevenida de objeto, al amparo de lo establecido en el art. 240.1 LGT , al no constar la interposición del recurso contra la resolución expresa, que adquiere firmeza.

En el presente caso, el recurso contencioso-administrativo se dirige contra la desestimación presunta del recurso de alzada, interpuesto contra la resolución del TEAR de Valencia. La demanda se formaliza en fecha 11.10.2011. El TEAC resuelve expresamente el recurso de alzada mediante resolución de fecha 05.10.2011, notificada a la actora en fecha 03.11.2011. Los documentos que aporta el Abogado del Estado se ponen en conocimiento de la actora, con entrega de copias, mediante Diligencia de fecha 14.02.2012. Lo que de nuevo se reitera cuando el TEAC remite a la Sala esa misma documentación, dando a la actora traslado de los mismos mediante Diligencia de 20.02.2012. En esa misma fecha del 14.02.2012, se dicta Auto acordando recibir el pleito a prueba. La actora en su escrito de 07.03.2012 alega que es innecesario el recibimiento del pleito a prueba, al entender suficiente la documentación que ya consta en el expediente y en el procedimiento, pero sin alegar nada sobre la resolución expresa del TEAC. Mediante escrito de fecha 18.04.2012, formaliza escrito de conclusiones, en las que la resolución del TEARV es el objeto de los motivos de impugnación invocados en la demanda, sin hacerse referencia a la causa de inadmisibilidad invocada por el Abogado del Estado y sin alegar sobre la ampliación del recurso a la resolución expresa, incorporada al recurso contencioso-administrativo.

Cuarto:

Es cierto que es reiterada la doctrina del Tribunal Constitucional, la que declara que: "el silencio administrativo de carácter negativo es una ficción legal que responde a la finalidad de que el administrado pueda acceder a la vía judicial superando los efectos de inactividad de la Administración, de manera que en estos supuestos no puede calificarse de razonable aquella interpretación de los preceptos legales «que prima la inactividad de la Administración, colocándola en mejor situación que si hubiera cumplido su deber de resolver» [...] Por ello hemos declarado que ante una desestimación presunta el ciudadano no puede estar obligado a recurrir en todo caso, so pretexto de convertir su inactividad en consentimiento del acto presunto, pues ello supondría imponerle un deber de diligencia que no le es exigible a la Administración; concluyéndose, en definitiva, que deducir de este comportamiento pasivo el consentimiento con el contenido de un acto administrativo presunto, en realidad nunca producido, negando al propio tiempo la posibilidad de reactivar el plazo de impugnación mediante la reiteración de la solicitud desatendida por la Administración, supone una interpretación que no puede calificarse de razonable y, menos aún, con arreglo al principio pro actione , de más favorable a la efectividad del derecho fundamental garantizado por el artículo 24.1 CE ." Una consolidada doctrina que comienza con la STC 6/1986, de 21 de enero (Sala Primera, rec. 797/1984 , ponente Excmo. Sr. D. Rafael Gómez-Ferrer Morant) en la que se

proclama que en los casos de silencio administrativo negativo puede entenderse que el particular conoce el texto íntegro del acto -la denegación presunta-, pero no los demás extremos que deben constar en toda notificación, por lo que puede considerarse una interpretación razonable y favorable a la efectividad del derecho fundamental a la tutela judicial, la que equipare estos supuestos a una notificación defectuosa (incluso si se quiere, afirma el Tribunal Constitucional, a una notificación defectuosa que contenga el texto íntegro del acto); lo que remite al régimen jurídico de las notificaciones defectuosas previsto entonces en el artículo 79.3 y 4 de la LPA de 1958, según los cuales, con carácter general, estas notificaciones surtirían efecto "a partir de la fecha en que se haga manifestación expresa en tal sentido por el interesado o se interponga el recurso pertinente", previéndose específicamente, para las practicadas personalmente al interesado que contengan el texto íntegro del acto, que surtirían efecto "por el transcurso de seis meses". (STC 149/2009, de 17 de junio de 2009).

Sin embargo, en el caso presente no concurre dicha circunstancia, sino que sucede, lo que en otras muchas ocasiones, que la resolución expresa de la Administración se produce cuando el interesado ya ha interpuesto el correspondiente recurso contencioso-administrativo contra la desestimación presunta, mientras que la resolución expresa se dicta una vez iniciada la vía judicial, encontrándonos ante dos resoluciones, una presunta y otra expresa , sobre la misma reclamación.

La solución procesal a esta cuestión la ofrece el art. 36.4 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , (" 4. Será asimismo aplicable lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo cuando en los recursos contencioso-administrativos interpuestos contra actos presuntos la Administración dictare durante su tramitación resolución expresa respecto de la pretensión inicialmente deducida.), al contemplar las opciones que amparan al recurrente en caso de que durante la tramitación se dicte resolución expresa respecto de la pretensión inicialmente deducida :

- desistir del recurso inicialmente planteado, porque la resolución expresa dictada por la Administración satisfaga su pretensión.
- pedir la ampliación del recurso contencioso-administrativo al acto administrativo posterior, expreso, con el fin de que, acumuladas, se resuelva en el mismo procedimiento.

En el supuesto de que el recurrente decide no ampliar su recurso frente a la resolución expresa de la Administración, sino impugnarla separadamente, provocando la apertura o incoación de un nuevo procedimiento, el pleito inicial pierde su objeto de forma sobrevenida, lo que provoca su finalización.

Ante esta situación, podemos afirmar que, el citado art. 36, desplaza al recurrente la "carga procesal" de la posibilidad de ampliar el recurso, inicialmente dirigido contra la desestimación presunta, a la resolución ya expresa, de forma que, caso contrario, esta última devendría firme y consentida; todo ello, dentro del carácter revisor de la jurisdicción contencioso- administrativa, careciendo, procesalmente, de sentido mantener la impugnación del acto presunto, precisamente, al haber quedado enervado y desplazado por la resolución expresa posterior; desplazamiento que supone la desaparición de la esfera jurídica del acto presunto, siendo relevado por el acto expreso, que se alza y determina como el objeto de la revisión jurisdiccional.

En consecuencia, procede la inadmisibilidad del recurso por haber perdido su objeto, ya que el acto presunto inicialmente impugnado en el escrito de interposición del recurso, ha sido sustituido por otro expreso, que ha quedado al margen del proceso, al no haber la actora sometido al control jurisdiccional, pues ni solicitó la ampliación del recurso, ni ha alegado nada en cualquiera de los sentidos procesales a los que nos hemos referido.

Quinto:

Este criterio encuentra respaldo en la jurisprudencia del Tribunal Supremo que, sobre la pérdida sobrevenida de objeto, declara: "() este Tribunal ha recordado en sus recientes sentencias de fechas 19 y 21 de mayo de 1999 , 25 de septiembre de 2000 , 19 de marzo y 10 de mayo de 2001 y 10 de febrero y 5 del corriente mes y año, que la desaparición del objeto del recurso ha sido considerada, en muchas otras, como uno de los modos de terminación del proceso contencioso administrativo ; tanto cuando lo impugnado eran disposiciones generales, en que la ulterior derogación de éstas, o su declaración de nulidad por sentencia anterior, ha determinado la desestimación del recurso, no porque en su momento no estuviere fundado, sino porque la derogación sobrevenida de la norma priva a la controversia de cualquier interés o utilidad real, (así sentencias de 24 de marzo y 28 de mayo de 1997 o 29 de abril de 1998); como en recursos dirigidos contra resoluciones o actos administrativos singulares, en los que se ha considerado que desaparecía su objeto cuando circunstancias posteriores les privaban de eficacia, hasta el punto de determinar la desaparición real de la controversia, (así en sentencias de 31 de mayo de 1986 , 25 de mayo de 1990 , 5 de junio de 1995 y 8 de mayo de 1997) ().

La segunda de esas modalidades es la que se produce en el actual litigio, ya que la resolución desestimatoria presunta del recurso de reposición interpuesto contra la del Director de Energía y Minas denegatoria de la subvención solicitada -que es la reseñada como recurrida en el escrito de interposición del

recurso-, quedó privada de eficacia en razón al contenido de otra posterior ()". (Sentencias del Tribunal Supremo de 19 de mayo de 2003 y 27 de enero de 2005 ; entre otras).

En similares términos, la Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de noviembre de 2010 , señala que " aunque la pérdida sobrevenida de objeto del recurso no es una causa de terminación del proceso expresamente prevista en la Ley de la Jurisdicción, sin embargo está reconocida en la jurisprudencia y es apreciada y aplicada con normalidad, cuando procede, por los tribunales."

Así las cosas, procede la inadmisión del recurso.

Sexto:

Por aplicación de lo establecido en el art. 139.1, de la Ley de la Jurisdicción , redacción anterior a la dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal, no procede mención especial en cuanto a las costas.

Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y por la Autoridad conferida por el Pueblo Español.

FALLAMOS

Que **DEBEMOS DECLARAR Y DECLARAMOS** la **INADMISIBILIDAD** del recurso contencioso-administrativo formulado por el Procurador, D. Luis Amado Alcántara, en nombre y representación de la entidad **MACAO COMMODITIES TRADING, S.L.**, contra la resolución de fecha 05.10.2011, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, por pérdida sobrevenida; sin hacer mención especial en cuanto a las costas.

Al notificarse la presente sentencia se hará la indicación de recursos que previene el art. 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.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Ilmo. Sr. Don **JESUS N. GARCIA PAREDES**, estando celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; certifico

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.