

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069642

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 27 de noviembre de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 330/2014

SUMARIO:

Procedimiento económico-administrativo. Terminación. Resolución. Efectos. Retroacción de actuaciones. Aplicación del plazo establecido en el art. 150.5 Ley 58/2003 (LGT) para la retroacción de actuaciones a los supuestos de reanudación de las mismas tras la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o del expediente al Ministerio Fiscal. Teniendo presente, al amparo del art. 150.4 Ley 58/2003 (LGT), que la remisión del expediente al Ministerio Fiscal es causa que posibilita la ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras, tiene pleno sentido que si no existió ampliación de plazo previa a la citada remisión, no se aplique el plazo de seis meses establecido en el art. 150.5 para completarlas una vez que el expediente ha sido devuelto a la Administración, pues tras dicha devolución siempre le cabe a la Administración la posibilidad de ampliar el plazo por otros 12 meses más. En cambio, cuando la Administración ya había hecho uso de la ampliación del plazo por la complejidad de las actuaciones y luego, por apreciar indicios de delito, remite el expediente al Ministerio Fiscal, si luego regresa el expediente desde el ámbito penal, la Administración ya no puede ampliar otra vez el plazo y esta es la razón por la cual la Ley otorga a la Administración en estos supuestos el plazo mínimo de los seis meses. El párrafo segundo del art. 150.5 Ley 58/2003 (LGT) es meridianamente claro al señalar que lo consignado en el párrafo primero -plazo mínimo de seis meses para finalizar las actuaciones inspectoras- se aplicará también a los procedimientos administrativos en los que, con posterioridad a la ampliación del plazo, se hubiese pasado el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se hubiera remitido el expediente al Ministerio Fiscal. Por tanto, sólo en aquellos supuestos en los que antes de remitir el expediente al Ministerio Fiscal se hubiese ampliado el plazo de duración del procedimiento resultaría de aplicación el plazo mínimo de seis meses para finalizar las actuaciones inspectoras. Si la norma hubiera querido extender esta regla a los casos en que al tiempo de remitir el expediente al Ministerio Fiscal no se hubiera ampliado el plazo, simplemente lo habría hecho, pero no ha sido así, como se deduce del tenor literal del precepto. Por otra parte, no constituye ningún sinsentido esta diferencia de trato dada por la norma a las dos situaciones.

PRECEPTOS:

Constitución Española, art. 9.3.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 12, 104, 108, 150, 180, 191 y 193.

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), arts. 49 y 54.

Código Civil, art. 3.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 103.

PONENTE:*Doña Sandra María González de Mingo.*

Magistrados:

Doña SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA

Don FERNANDO ROMAN GARCIA

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000330 / 2014

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 03744/2014

Demandante: GE POWER CONTROLS IBERICA, S.L.

Procurador: ARMANDO GARCÍA DE LA CALLE

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

S E N T E N C I A N^o:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA

D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA

D^a. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

Madrid, a veintisiete de noviembre de dos mil diecisiete.

Vi sto por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el recurso contencioso-administrativo nº 330/2.014, promovido por el Procurador Don Armando García de la Calle, en representación de GE POWER CONTROLS IBERICA, S.L., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 8 de mayo de 2014, por la que se desestimó las reclamaciones económico-administrativas número 00/3660/2011 y 00/6162/2011, interpuestas contra: a) la Liquidación tributaria por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2002, 2003 y 2004, de fecha 26 de Junio de 2011, dictada por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la que se deriva una deuda a ingresar de 3.464.641,44 €, y b) Acuerdo de Imposición de sanción de fecha 7 de diciembre de 2011 por Importe de 11.016.977.43 €.

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 Tribunal Económico Administrativo Central, de 8 de mayo de 2014, por la que se desestimó las reclamaciones económico-administrativas número 00/3660/2011 y 00/6162/2011, interpuestas contra: a) la Liquidación tributaria por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2002, 2003 y 2004, de fecha 26 de Junio de 2011, dictada por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la que se deriva una deuda a ingresar de 3.464.641,44 €, y b) Acuerdo de Imposición de sanción de fecha 7 de diciembre de 2011 por Importe de 11.016.977.43 €.

Segundo.

Contra dicha resolución interpuso recurso contencioso-administrativo el Procurador Don Armando García de la Calle, en representación de GE POWER CONTROLS IBERICA, S.L., mediante escrito presentado el 23 de marzo de 2.014 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 Don Armando García de la Calle, en representación de GE POWER CONTROLS IBERICA, S.L., presentó escrito el 4 de diciembre de 2014, en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala que dicte Sentencia:

« (...) anulando tanto la Resolución del TEAC de 8 de mayo de 2014 impugnada como los actos de los que ésta trae causa, y en particular, (i) el Acuerdo de liquidación del Impuesto sobre Sociedades, correspondiente a los ejercicios 2002 a 2004, ambos inclusive y (ii) el Acuerdo de Imposición de Sanciones derivado del citado Acuerdo de Liquidación, que han sido identificados en el cuerpo de este escrito, reconociéndose, asimismo, el derecho a compensar en ejercicios futuros las bases imponibles negativas declaradas por la entidad durante los ejercicios 2002 a 2003 conforme a los argumentos expuestos en el Fundamento de Derecho Quinto del presente escrito, declarando por tanto ajustadas a derecho las autoliquidaciones de los mencionados ejercicios practicadas en su día por la demandante».

Cuarto.

El Abogado del Estado por escrito que tuvo entrada en la Audiencia Nacional en fecha 20 de enero de 2014, 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.

Contestada la demanda y habiéndose solicitado el recibimiento del juicio a prueba, por auto de fecha 18 de febrero de 2.015, se acordó recibir el presente recurso a prueba, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 60 de la L.J.C.A .

No estimándose necesaria la celebración de vista pública, se concedió a las partes el término sucesivo de diez días para que presentaran sus conclusiones. Trámite evacuado por escritos incorporados a los autos.

Sexto.

Conclusas las actuaciones se señaló para votación y fallo el día dieciséis de noviembre de dos mil diecisiete, en que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. D^a SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO , quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo, como ya se dijo, la impugnación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 8 de mayo de 2014, por la que se desestimó las reclamaciones económico-administrativas número 00/3660/2011 y 00/6162/2011, interpuestas contra: a) la Liquidación tributaria por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2002, 2003 y 2004, de fecha 26 de Junio de 2011, dictada por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la que se deriva una deuda a ingresar de 3.464.641,44 €, y b) Acuerdo de Imposición de sanción de fecha 7 de diciembre de 2011 por Importe de 11.016.977.43 €.

Segundo.

Pretende el Procurador Don Armando García de la Calle, en representación de GE POWER CONTROLS IBERICA, S.L. la anulación de la resolución recurrida por cuanto, a su juicio, es contraria a derecho, aduciendo en apoyo de dicha pretensión y en esencia, un amplio relato de los hechos que resultan del expediente administrativo.

A continuación expone como fundamento de su pretensión una serie de Fundamentos de Orden Jurídico Procesal y seguidamente en los Fundamentos Jurídico materiales estructura su defensa en trece apartados.

En el primer apartado sostiene que las actuaciones de comprobación e investigación realizadas por la Inspección en relación con los ejercicios 2002, 2003 y 2004 resultaban improcedentes, a pesar de resultar confirmadas por el TEAC, al referirse a negocios realizados en el año 1999 y cuyas magnitudes (precio de adquisición y su financiación) tributarias habían adquirido firmeza como consecuencia de la prescripción, tanto en sede de GEPCI como en sede de su filial Aoustin, en virtud del principio de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) por lo que, habiendo sido debidamente acreditadas por la parte, no eran susceptibles de revisión ni alteración en inspecciones relativas al Impuesto sobre Sociedades correspondientes a los ejercicios 2002, 2003 y 2004.

En opinión de la parte reviste igualmente especial trascendencia en este punto el Auto de la Audiencia Provincial de Barcelona en el proceso en sede penal que concluyó reconociendo taxativamente que los hechos no podían resultar investigados penalmente por encontrarse prescritos. Indica que habiendo alcanzado la prescripción en sede penal, con mayor razón aún se habría alcanzado en materia tributaria, cuyo plazo de prescripción es más corto.

En el segundo apartado sostiene la concurrencia de prescripción por excesiva duración de las actuaciones inspectoras sobre la base de lo dispuesto en el artículo 150.5 LGT , incluso con independencia del cómputo de las dilaciones que se imputan a la recurrente.

Expone que dado que el TEAC negó virtualidad alguna a la ampliación del plazo que se produjo en el expediente, no resultaba de aplicación la regla excepcional que otorgaba en todo caso un plazo de 6 meses para la terminación de las actuaciones por no concurrir el presupuesto de hecho necesario para su aplicación. En consecuencia, las actuaciones debieron haber finalizado en el plazo restante para ello (unas 7 semanas desde la recepción del Auto de la Audiencia Provincial de Barcelona), cosa que no sucedió, por lo que los ejercicios inspeccionados se encuentran prescritos.

En el Fundamento de Derecho Tercero expone que se imputaban a la recurrente una serie de dilaciones y se invocaban determinados supuestos de interrupción justificada de las actuaciones que no son tales.

Rechaza la procedencia de computar las referidas dilaciones e interrupciones, por lo que considera que se había excedido el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras que, en este caso era 12 meses al no

surtir efectos la ampliación de su plazo. Con ello, el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria correspondiente al ejercicio 2002 habría prescrito y no podía ser regularizado.

Argumenta que no se produjo ninguna actuación formal de reanudación de las actuaciones tras haberse superado el plazo de 12 meses de duración por lo que se incumplió lo preceptuado en el artículo 150.2.a) LGT, y en consecuencia, las actuaciones subsiguientes no son susceptibles de interrumpir la prescripción respecto de ninguno de los ejercicios inspeccionados, razón por la cual debe declararse prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria en relación con todos los ejercicios objeto de inspección.

El Fundamento de Derecho Cuarto lo dedicado a la indebida paralización del procedimiento inspector en lo relativo al ejercicio 2003.

En el Fundamento de Derecho Quinto alega que las bases impositivas negativas se encuentran disponibles para su utilización por la recurrente respecto de ejercicios posteriores al haber sido objeto de comprobación y no haberse detectado irregularidad alguna en los ejercicios 2002 y 2003 más allá de la señalada simulación, que se sitúa a su vez en un ejercicio distinto y previo (1999), ya prescrito, por lo que se convierten en intangibles e irrevisables de nuevo.

En el Fundamento de Derecho Sexto aduce la inexistencia de simulación respecto de las transacciones controvertidas que tuvieron lugar en 1999.

Afirma que las citadas transacciones supusieron un real desplazamiento patrimonial entre las partes de forma que la recurrente adquirió la titularidad de las sociedades italianas GE PC Italia y Procond, pagó su precio al vendedor de las participaciones y financió su adquisición mediante préstamos que finalmente fueron refundidos en uno solo, cuyo vencimiento quedaba fijado para el 20 de junio de 2013.

El Fundamento de Derecho Séptimo lo destina a tratar sobre la infracción de la libertad de establecimiento consagrada en los artículos 49 y 54 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea ya que la denegación de la deducción de los gastos incurridos en relación con la adquisición de las participaciones en sociedades italianas supone, en su opinión, una restricción indebida de tal libertad, no justificada de acuerdo con los parámetros señalados al efecto por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

En el Fundamento de Derecho Octavo analiza la vulneración de los Convenios para evitar la doble imposición suscritos con Italia, Luxemburgo y Estados Unidos que solo permiten limitar la deducción de los gastos financieros incurridos en la medida en que se hayan pactado condiciones disconformes con las de mercado, cosa que, en palabras de la recurrente, no sucede en el presente ni tampoco se ha probado, ni siquiera discutido, por la Administración tributaria.

Los Fundamentos de Derecho Noveno, Décimo y Undécimo analizan la improcedencia de la imposición de sanción por cuanto no concurre una conducta típica, al no ser posible calificar los negocios acordados como simulados si bien, en cualquier caso, la conducta de la recurrente no es dolosa ni siquiera culpable (inexistencia de culpabilidad) por cuanto ni siquiera los administradores que formalizaron los contratos de compraventa y financiación que se califican como simulados eran los mismos en los ejercicios en que se entiende cometida la infracción y dicha simulación se predica no de los ejercicios sancionados sino del ejercicio 1999.

Rechaza que la supuesta culpabilidad haya sido acreditada por la Administración tributaria que simplemente se limitó a equiparar el concepto de simulación con el de infracción tributaria, en un ejercicio de automatismo contrario a los principios que informan el derecho sancionador tributario, según reiterada doctrina de nuestros tribunales.

Objeta que resulte procedente apreciar ocultación en la conducta de la recurrente al no haber fundamentado específicamente la Administración tributaria las razones que supuestamente motivan la agravación de la sanción impuesta y que, por otro lado y en su caso, se encuentra implícita en la propia calificación como simulación.

En el Fundamento de Derecho Decimotercero argumenta que no procede la imposición de sanciones de acuerdo con el principio non bis in idem, en su vertiente procesal, ya que no cabe someter a un segundo procedimiento sancionador (administrativo, una vez finalizado el proceso penal) una misma conducta.

Tercero.

El Abogado del Estado en su escrito de oposición comienza sintetizando la tesis de la recurrente, y se opone a la estimación de la demanda reiterando los argumentos de la resolución recurrida.

Cuarto.

Un examen de los autos y del expediente administrativo pone de manifiesto, entre otros hechos, relevantes para la resolución de la causa que:

1º. El día 18 de octubre de 2006 la Inspección de los Tributos Integrada en la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT, inició frente al obligado tributario una actuación de comprobación de carácter general» entre otros conceptos, por el Impuesto de Sociedades, ejercicios 2002, 2003 y 2004 (entre 1 de enero y 31 de diciembre de cada año).

2º. El 26 de febrero de 2008 se dictó acuerdo de ampliación de las actuaciones inspectoras, que fue notificado al obligado tributario el 11 de marzo de 2008. El Inspector Jefe en dicho Acuerdo indicó que las actuaciones deberían concluir en un plazo máximo de 24 meses contados a partir de la fecha de notificación de su inicio esto es desde el 16 de octubre de 2006, sin perjuicio de lo establecido en los artículos 104.2 y 160 L6T a los efectos del cómputo de dicho período máximo.

3º. Previa puesta de manifiesto del expediente y concesión de trámite de audiencia notificado el día 7 de mayo de 2008, el 30 de mayo de 2008 se suscribieron diversas actas relativas a los distintos conceptos tributados, entre ellas dos por el Impuesto de Sociedades, una de conformidad núm. A01 75823094 y otra de disconformidad núm. A02 71443182, causa del acto de liquidación.

En el Acta de disconformidad el actuario proponía la realización de un solo ajuste, consistente en no admitir la deducción ni de las provisiones por deprecación de los títulos de su participada española al 100% AGUSTIN ELECTRIC BSV SL (en adelante AOUSTIN) ni de los gastos financieros en que incurrió el obligado tributario para adquirir unas participaciones aportadas posteriormente a AOUSTIN.

4º. A la vista de los hechos cuya regularización se proponía en el Acta, la Delegada de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes decidió remitir el expediente el día 13 de noviembre de 2008 al Ministerio Fiscal, circunstancia fue puesta en conocimiento del obligado tributario el 26 de noviembre de 2006.

El Juzgado de Instrucción núm. 4 de Terrassa en el curso de las Diligencias Previas nº 3499/2.008 dictó Auto de 26 de abril de 2010 decretando el archivo de las actuaciones por no considerar los hechos constitutivos de infracción penal.

El Auto fue recurrido en apelación por la Abogacía del Estado ante la Audiencia Provincial de Barcelona, apelación que fue desestimada por Auto de 30 de diciembre de 2010 .

El día 30 de diciembre de 2010 tuvo entrada en la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de Barcelona la mencionada resolución.

5º. La Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de Barcelona procedió entonces a la incorporación al expediente de una copia del expediente correspondiente a las actuaciones seguidas con la entidad AOUSTIN ELECTRIC BSV SL por el mismo equipo de Inspección. Circunstancia que fue puesta en conocimiento del obligado tributario mediante acto de Instrucción notificado el día 7 de junio de 2011, en el que el simultáneamente se abrió nuevo trámite de audiencia. Tras la presentación de alegaciones, se dictó el Acuerdo de Liquidación el 28 de Junio de 2011 por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2002, 2003 y 2004.

El acuerdo de liquidación fue notificado ese mismo día.

6º. A resultas de la actuación de comprobación descritas anteriormente, el 9 de septiembre de 2011 se dictó Acuerdo de inicio de expediente sancionador, a los efectos de determinar y exigir, en su caso, la responsabilidad por posibles infracciones cometidas.

Al mismo se incorporó propuesta de imposición de sanción por infracciones tipificadas en los artículos 193.1º LGT (obtención indebida de devoluciones), art. 195.1 LGT (acreditación improcedente de bases imponibles negativas a compensar en ejercicios futuros), y art. 191 LGT (dejar de ingresar la deuda tributaria debida).

El 7 de diciembre de 2011 se dictó Acuerdo de imposición de sanciones por el que se confirmó la propuesta notificada el 18 de noviembre de 2011.

El Acuerdo de Imposición de sanción fue notificado a través del sistema de notificaciones electrónicas fecha 7 de diciembre de 2011.

7º. El 28 de Julio de 2011 se interpuso contra el Acuerdo de liquidación la reclamación económico-administrativa número 0/03660/2011 ante el Tribunal Central.

El 28 de diciembre de 2011 se interpuso contra la sanción la reclamación económico-administrativa número 00/06162/2011 ante el Tribunal Central.

8º. Por resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 8 de mayo de 2014, se desestimaron las reclamaciones económico-administrativas número 00/3660/2011 y 00/6162/2011

En lo que aquí interesa el TEAC señaló en el Fundamento de Derecho Segundo de su Resolución que "debe negarse a dicho Acuerdo de ampliación la virtualidad de ampliar el plazo de duración de las actuaciones inspectoras previsto en el artículo 150 LGT , de 12 a 24 meses".

Y en el Fundamento de Derecho Quinto consideró que a los efectos de determinar si el procedimiento inspector finalizó dentro del plazo previsto por la norma, "con independencia del cómputo efectivo de días de duración del mismo... en el presente supuesto la Inspección disponía para dicha finalización del plazo de seis meses previsto en el artículo 150.5 LGT , contado a partir del día 28 de enero de 2011, fecha en que tuvo entrada en la AEAT el Auto de 30 de diciembre de 2010 de la Audiencia Provincial de Barcelona desestimando el recurso de apelación interpuesto por la Abogacía del Estado frente al archivo de la causa penal" .

Y concluyó señalando que habiéndose notificado el Acuerdo de Liquidación el día 28 de junio de 2011, se habría notificado "dentro del referido plazo de seis meses" , por lo que no podía entenderse que se había excedido el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras y, por tanto, no se aprecia la prescripción invocada por esta parte.

9º. La citada resolución del Tribunal Económico Administrativo Central constituye el objeto del presente recurso contencioso-administrativo.

Quinto.

Para dar adecuada respuesta al debate suscitado en los términos en que nos viene planteado por la tesis de los argumentos de la recurrente y de su oposición a ellos, es necesario indicar que la Sección considera procedente iniciar el estudio de los motivos alegados por la parte por un orden distinto al propuesto en la demanda, siendo procedente en primer lugar estudiar aquellos motivos que afectan a la corrección formal del procedimiento de comprobación.

El recurrente en el Fundamento de Derecho Segundo sostiene la concurrencia de prescripción por excesiva duración de las actuaciones inspectoras sobre la base de lo dispuesto en el artículo 150.5 LGT , incluso con independencia del cómputo de las dilaciones que se imputan a la recurrente.

Expone que dado que el TEAC negó virtualidad alguna a la ampliación del plazo que se produjo en el expediente, no resultaba de aplicación la regla excepcional que otorgaba en todo caso un plazo de 6 meses para la terminación de las actuaciones por no concurrir el presupuesto de hecho necesario para su aplicación.

Así pues comenzaremos nuestro examen por el análisis del segundo de los motivos aducidos por la parte relativo a los vicios del procedimiento.

Como datos de hechos relevantes para resolver la pretensión anulatoria de la parte debemos tener presentes que las actuaciones inspectoras se iniciaron el 18 de octubre de 2006, por lo que el plazo de 12 meses finalizaba el 18 de octubre de 2007. A dicho plazo hay que sumar los 1.253 días que se imputaban por la Administración como dilaciones o interrupciones justificadas, por lo que las actuaciones inspectoras deberían haber finalizado el día 24 de marzo de 2011. El Acuerdo de Liquidación se dictó y se notificó el 28 de junio de 2011.

El TEAC en el Fundamento de Derecho Segundo de su resolución rechazó que el Acuerdo de ampliación tuviera virtualidad de ampliar el plazo de duración de las actuaciones inspectoras previsto en el artículo 150 LGT , de 12 a 24 meses, pues el acuerdo de ampliación de actuaciones no fue notificado al contribuyente antes de que transcurriera el plazo inicial de 12 meses sin descontar las dilaciones no imputables a la Administración ni las interrupciones justificadas, y la Sección debe partir en su análisis de esa declaración firme.

El TEAC no declaró la prescripción y justificó dicho exceso, como hemos visto, en que la Administración tributaria contaba con el plazo de 6 meses adicional que le otorga el artículo 150.5 de la Ley 58/2003 , General Tributaria.

Así pues para resolver la cuestión debemos tener presente la normativa que disciplina la materia, y en particular el artículo 150 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, en su redacción vigente al tiempo de los hechos analizados en el expediente, que disponía:

«(...) 1. Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta Ley .

(...)

4. Cuando se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 del artículo 180 de esta ley, dicho traslado producirá los siguientes efectos respecto al plazo de duración de las actuaciones inspectoras:

a) Se considerará como un supuesto de interrupción justificada del cómputo del plazo de dichas actuaciones.

b) Se considerará como causa que posibilita la ampliación de plazo, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo, en el supuesto de que el procedimiento administrativo debiera continuar por haberse producido alguno de los motivos a los que se refiere el apartado 1 del artículo 180 de esta ley.

5. Cuando una resolución judicial o económico-administrativa ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo o en seis meses , si aquel período fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también se aplicará a los procedimientos administrativos en los que, con posterioridad a la ampliación del plazo , se hubiese pasado el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se hubiera remitido el expediente al Ministerio Fiscal y debieran continuar por haberse producido alguno de los motivos a que se refiere el apartado 1 del artículo 180 de esta ley. En este caso, el citado plazo se computará desde la recepción de la resolución judicial o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal por el órgano competente que deba continuar el procedimiento».

Por su parte el artículo 180 de la de la Ley 58/2003 , General Tributaria relativo al "Principio de no concurrencia de sanciones tributarias" añade que:

«(...) 1. Si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente, o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa.

De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados, y se reanudará el cómputo del plazo de prescripción en el punto en el que estaba cuando se suspendió. Las actuaciones administrativas realizadas durante el período de suspensión se tendrán por inexistentes».

Para interpretar dichas normas, que es lo que en definitiva ha hecho el TEAC debemos acudir al artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , relativo a la "Interpretación de las normas tributarias" que dispone que:

« (...) 1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil ».

El apartado 1 del artículo 3 del Código Civil señala que:

« (...) Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas».

Así, en efecto, el párrafo segundo del artículo 150.5º de la LGT es meridianamente claro al señalar que lo consignado en el párrafo primero (plazo mínimo de seis meses para finalizar las actuaciones inspectoras) se aplicará también a los procedimientos administrativos en los que, con posterioridad a la ampliación del plazo, se hubiese pasado el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se hubiera remitido el expediente al Ministerio Fiscal. Por tanto, sólo en aquellos supuestos en los que antes de remitir el expediente al Ministerio Fiscal se hubiese ampliado el plazo de duración del procedimiento resultaría de aplicación el plazo mínimo de seis meses para finalizar las actuaciones inspectoras. En el presente supuesto, si bien es cierto que se amplió el plazo máximo antes de remitirse las actuaciones al Ministerio Fiscal, dicho acuerdo de ampliación ha sido anulado por el TEAC, por lo que carece de eficacia.

Si la norma hubiera querido extender esta regla a los casos en que al tiempo de remitir el expediente al Ministerio Fiscal no se hubiera ampliado el plazo, simplemente lo habría hecho. Pero no ha sido así, como se deduce del tenor literal del precepto.

Por otra parte, no constituye ningún sinsentido esta diferencia de trato dada por la norma a las dos situaciones.

Así, en efecto, teniendo presente, al amparo del artículo 150.4 de la LGT, que la remisión del expediente al Ministerio Fiscal es causa que posibilita la ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras, tiene pleno sentido que si no existió ampliación de plazo previa a la citada remisión, no se aplique el plazo de seis meses para completarlas una vez que el expediente ha sido devuelto a la Administración, pues tras dicha devolución siempre le cabe a la Administración la posibilidad de ampliar el plazo por otros 12 meses más.

En cambio, cuando la Administración ya había hecho uso de la ampliación del plazo por la complejidad de las actuaciones y luego, por apreciar indicios de delito, remite el expediente al Ministerio Fiscal, si luego regresa el expediente desde el ámbito penal, la Administración ya no puede ampliar otra vez el plazo y esta es la razón por la cual la Ley otorga a la Administración en estos supuestos el plazo mínimo de los seis meses.

Por otra parte ese criterio ha sido mantenido por el Tribunal Central en resoluciones 00/799/2013 de 22 de septiembre de 2016 y 00/797/2013 de 4 de febrero de 2016 y 00008/2017/00/00 de 2 de marzo de 2017.

Del artículo 180 transcrito se infiere que con la remisión del expediente al Ministerio Fiscal queda suspendido el cómputo del plazo de prescripción, es decir, dicho plazo deja de correr. Y que se reanuda su cómputo en el punto en el que estaba cuando se suspendió una vez que la Administración recibe el expediente por no haberse apreciado la existencia de delito.

En cuando al hito determinante para la reanudación del cómputo del plazo será la fecha en que se produzca la recepción o de la resolución judicial o del expediente devuelto por el órgano competente de la inspección para continuar el procedimiento.

Así lo prevé expresamente el artículo 103 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección, el cual señala en la letra b):

«(...) A efectos de lo dispuesto en el artículo 104.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se considerarán periodos de interrupción justificada los originados en los siguientes supuestos:

(...)

b) Cuando de acuerdo con lo establecido en el artículo 180.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se remita el expediente al Ministerio Fiscal o a la jurisdicción competente, por el tiempo que transcurra desde dicha remisión hasta que, en su caso, se produzca la recepción del expediente devuelto o de la resolución judicial por el órgano competente para continuar el procedimiento».

Solución ésta que resulta acorde, como no podía ser de otra manera al ser el reglamento un mero desarrollo de la norma legal, con la prevista en el apartado 5 del artículo 150 de la LGT para los casos de retroacción ("El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución") y para los supuestos de los procedimientos administrativos en los que, con posterioridad a la ampliación del plazo,

se hubiese pasado el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se hubiera remitido el expediente al Ministerio Fiscal y después debieran continuar por haberse producido alguno de los motivos a que se refiere el apartado 1 del artículo 180 de esta ley. En este caso, el citado plazo se computará «(...) desde la recepción de la resolución judicial o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal por el órgano competente que deba continuar el procedimiento».

Por último debemos indicar que dichos problemas de interpretación de la norma han sido solventados en la actual redacción del artículo 150.3º de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que dispone que:

«(...) 3. El cómputo del plazo del procedimiento inspector se suspenderá desde el momento en que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) La remisión del expediente al Ministerio Fiscal o a la jurisdicción competente sin practicar la liquidación de acuerdo con lo señalado en el artículo 251 de esta Ley.

(...)

La suspensión finalizará cuando tenga entrada en el registro de la correspondiente Administración Tributaria el documento del que se derive que ha cesado la causa de suspensión, se consiga efectuar la notificación o se constate la desaparición de las circunstancias determinantes de la fuerza mayor. No obstante, en el caso contemplado en la letra d), el plazo de suspensión no podrá exceder del plazo máximo para la emisión del informe.

Una vez finalizada la suspensión, el procedimiento continuará por el plazo que reste».

La consecuencia inherente a la superación del plazo máximo de duración del procedimiento es, conforme a lo establecido en el artículo 150.2 de la LGT, que no se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas durante el plazo de 12 meses en que había de finalizar el procedimiento, por lo que procede estimar el recurso en este particular.

Septimo.

El recurrente en el suplico de la demanda no solo solicita la anulación del Acuerdo de liquidación del Impuesto sobre Sociedades, correspondiente a los ejercicios 2002 a 2004, ambos inclusive y del Acuerdo de Imposición de Sanciones derivado del citado Acuerdo de Liquidación, sino que además, solicita que se declare el derecho a compensar en ejercicios futuros las bases imponibles negativas declaradas por la entidad durante los ejercicios 2002 a 2003 conforme a los argumentos expuestos en el Fundamento de Derecho Quinto.

En el Fundamento de Derecho Quinto sostiene que las bases imponibles negativas se encuentran disponibles para su utilización por la recurrente respecto de ejercicios posteriores al haber sido objeto de comprobación y no haberse detectado irregularidad alguna en los ejercicios 2002 y 2003 más allá de la señalada simulación, que se sitúa a su vez en un ejercicio distinto y previo (1999), ya prescrito, por lo que se convierten en intangibles e irrevisables de nuevo.

La Sección estima que el recurrente pretende un pronunciamiento de futuro, esto es que se declare el derecho a compensar en ejercicios futuros las bases imponibles negativas, se trata de ejercicios que no son objeto de la liquidación recurrida y sobre los que la Sección no puede pronunciarse.

Consideramos, pues, que el análisis de los motivos por el orden propuesto por la parte recurrente no añadiría un plus a la estimación total de sus pretensiones, pues resultaría igualmente rechazable la pretensión relativa que se reconozca el derecho a compensar en ejercicios futuros las bases imponibles negativas.

Octavo.

En cuanto a las costas dispone el artículo 139.1º LJCA, modificado por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal, bajo cuya vigencia se inició el actual proceso, que " 1. 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 los supuestos de estimación o desestimación parcial de las pretensiones, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, las imponga a una de ellas por haber sostenido su acción o interpuesto el recurso con mala fe o temeridad."

En el caso que nos ocupa, cada parte abonará las costas causadas a su instancia, y las comunes por mitad.

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

FALLAMOS

1º) Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS PARCIALMENTE el presente recurso contencioso-administrativo número 330/2014, interpuesto por 330/2014, interpuesto por el Procurador Don Armando García de la Calle, en representación de GE POWER CONTROLS IBERICA, S.L. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 8 de mayo de 2014, por la que se desestimó las reclamaciones económico-administrativas número 00/3660/2011 y 00/6162/2011, interpuestas contra: a) la Liquidación tributaria por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2002, 2003 y 2004, de fecha 26 de Junio de 2011, dictada por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la que se deriva una deuda a ingresar de 3.464.641,44 €, y b) Acuerdo de Imposición de sanción de fecha 7 de diciembre de 2011 por Importe de 11.016.977.43 €, y DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS dicha resolución y liquidación y sanción de la que traen causa por no ajustarse al ordenamiento jurídico.

2º) Que debemos declarar y declaramos prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria en los ejercicios 2002, 2003 y 2004, sin que proceda efectuar declaración respecto a los sucesivos ejercicios, declarando el derecho del recurrente a la devolución del importe de la liquidación, si lo hubiere ingresado, más los intereses de demora del artículo 26 en relación con el artículo 32 de la LGT .

3º) Cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad.

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 la Ilma. Sra. Magistrada Ponente D^a SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO , estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, 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.