

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079933

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANTABRIA

Sentencia 237/2020, de 16 de julio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 287/2019

#### SUMARIO:

**Procedimiento de gestión. Declaración tributaria. Opciones. IS. Compensación de bases imponible negativas (BIN).** La Administración entiende que siendo la compensación de las BIN una opción, al no presentar la autoliquidación en plazo no puede ejercitar la compensación. No se trata de la naturaleza del derecho de compensación, si es una opción o no, sino de las consecuencias de que esta posibilidad de compensación, que prevé la Ley y solicita el contribuyente, se realice fuera del plazo de autoliquidación. Lo cierto es que más allá del incumplimiento formal, la Administración contó desde el primer momento con los elementos necesarios para la liquidación y compensación pretendidas. No nos encontramos ante una rectificación. La autoliquidación presentada contiene la pretensión de compensación. Se estima el recurso.

#### PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), art. 26.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 119 y 198.

#### PONENTE:

*Doña Clara Penín Alegre.*

Magistrados:

Don CLARA PENIN ALEGRE

Don MARIA ESTHER CASTANEDO GARCIA

Don MARIA DE LA PAZ HIDALGO BERMEJO

#### SENTENCIA nº 000237/2020

Ilma. Sra. Presidenta en funciones

Doña Clara Penín Alegre

Ilmas. Sras. Magistradas

Doña María Esther Castanedo García

Doña Paz Hidalgo Bermejo

-----

En la ciudad de Santander, a dieciséis de julio de dos mil veinte.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria ha visto el recurso número 287/19, interpuesto por la entidad NORNEON S.L. , parte representada por la Procuradora Sra. Doña Elvira Gutiérrez Valtuille y defendida por el Letrado Sr. Don Faustino Gonzalez-Cueva Fernández, contra el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria, representado y defendido por el Abogado del Estado.

La cuantía del recurso quedó fijada en 41.963,85 €.

Es Ponente la Ilma. Sra. Doña Clara Penín Alegre, quien expresa el parecer de la Sala.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

**Primero.**

El recurso figura que tuvo entrada en la Sala el día 29 de octubre de 2019 impugnándose con él la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria de fecha 30 de julio de 2019 por la que se desestima la reclamación con relación al acuerdo de liquidación del Impuesto de Sociedades, ejercicio 2015, sobre la compensación de bases negativas de periodos anteriores.

**Segundo.**

En su escrito de demanda, la parte actora interesa de la Sala dicte sentencia por la que se declare la nulidad de la actuación combatida, por ser contraria al ordenamiento jurídico.

**Tercero.**

En su escrito de contestación a la demanda la Administración demandada solicita de la Sala la desestimación del recurso, por ser conforme a Derecho el acto administrativo que se impugna.

**Cuarto.**

Practicados los trámites requeridos, se señaló fecha para la deliberación, votación y fallo habiéndose procedido a su defectiva deliberación vía telemática.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Es objeto del presente recurso la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria de fecha 30 de julio de 2019 por la que se desestima la reclamación con relación al acuerdo de liquidación del Impuesto de Sociedades, ejercicio 2015, sobre la compensación de bases negativas de periodos anteriores.

La resolución entiende que al no presentar en el plazo la autoliquidación, en cuanto a la aplicación de bases imponibles negativas al ejercicio, lleva a entender que difiere su compensación, pues de otra manera sólo habría que entender que se van a compensar las bases imponibles negativas, sino también qué importe se va a compensar, esto es, si se va a agotar el importe de las bases imponibles negativas pendientes o no se van a agotar. Siendo la compensación de bases imponibles negativas una opción, ésta solo puede ser ejercitada en plazo.

**Segundo.**

Por la parte actora se esgrime como primer motivo del recurso el principio de seguridad y confianza legítima apelando a resoluciones de la DGT contrarias al criterio aplicado por el TEARC con base en una resolución previa del TEAC. En concreto, la consulta V5013-16 (noviembre del año 2016), de mantener los criterios del TEAR, en base a la citada resolución del TEAC, no cabría dicha respuesta ya que al haber presentado la liquidación del ejercicio 2014 y no haber procedido la compensación, no se podría instar la rectificación de dicha declaración. A mayor abundamiento, con posterioridad a dicha resolución la D.G.T. se pronunció a favor de la rectificación por parte del contribuyente en una consulta en relación con el IRPF, concretamente la consulta V1541-19. Por tanto, con anterioridad a la resolución de doctrina consolidada que permitía rectificar la práctica de compensación de bases negativas con posterioridad a la presentación, cuando se había omitido dicha compensación en la declaración inicialmente presentada. De ahí la invocación del principio de confianza legítima citando la SAN, Secc. 4ª, de 17 de abril de 2019, rec. 866/201 (sic). Y en relación con este principio considera que se trata de caso menos restrictivo que el indicado en las consultas descritas, es decir, no de rectificar una declaración previamente presentada donde no consta la compensación de bases imponibles, sino de una declaración presentada fuera del plazo voluntario de ingreso, en la que por primera vez se opta por la compensación de bases imponibles negativas.

Como segundo motivo, considera que la interpretación de la Administración es errónea en torno al artículo 119.3 de la LGT en tanto que la opción se realiza en la primera declaración, no en una rectificación.

En tercer lugar y cuarto lugar, discrepa de la interpretación que sobre el concepto de derecho de opción hace la Administración que sería estrictamente gramatical, cuando el artículo 26 de la Ley del impuesto no expresa ninguna limitación para el ejercicio de esta compensación. Las lagunas y contradicciones que presenta el razonamiento del TEAC se producen porque presupone una interpretación del artículo 119.3 LGT, según la cual cabría diferenciar entre opciones que deben ejercitarse, solicitarse o renunciarse con la presentación de una declaración tributaria, únicas a las que se aplicaría el precepto bajo dicha interpretación, y opciones que deben o pueden ejercitarse de otro modo y a las que cabría entender, en consecuencia, que no les afecta, como es el caso

que nos ocupa. Además, los tribunales, se habrían pronunciado sobre que la compensación de bases imponibles negativas, no es una opción; concretamente, el TSJ de Valencia, Secc. 3ª, Sentencia 71/2015 de 23 de enero de 2015, rec. 1955/2011. Y las citadas de contrario por la Administración no sería de aplicación al supuesto de autos.

### Tercero.

Por la Administración se alega que siguiendo al TEAC (resoluciones 4 de abril de 2017, 9 de abril y 14 de mayo de 2019, 4 de abril de 2013) y reiterada doctrina sentada por los TSJ que no menciona, la presentación extemporánea de la declaración del IS impide la aplicación de la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

Tampoco se vería afectado el principio de igualdad en la aplicación de la norma, pues ningún derecho se ostenta para que la norma no se pueda ver afectada por avances interpretativos, ya de la propia Administración, ya jurisprudenciales.

Y en este caso la resolución del TEARC como en el acuerdo de liquidación se transcribe extensamente el criterio del TEAC en sus distintos acuerdos, explicarían sobradamente la interpretación sobre el artículo 119.3 de la LGT y la no posibilidad del ejercicio del derecho de opción al haberse presentado fuera de plazo la declaración, remitiéndose a dicha explicación en el escrito de oposición.

### Cuarto.

Tal y como recoge la resolución del TEARC, el 3 de agosto de 2018 se le comunica al obligado tributario el inicio de actuaciones de comprobación e investigación al considerar que la inclusión de 154.511,81 euros, en concepto de compensación de bases imponibles negativas periodos anteriores, resulta improcedente por haberse presentado fuera de plazo la declaración del Impuesto de Sociedades, ejercicio 2015, que se realiza el 31 de octubre de 2016 de forma espontánea, unos días después de su vencimiento.

No se discute el contenido de la actual Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. Conforme al artículo 26 de este texto, "Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los periodos impositivos siguientes con el límite del 70 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el art. 25 de esta Ley y a su compensación", concretando a continuación una serie de cuestiones sobre esta previsión ajenas a la controversia aquí planteada.

La resolución impugnada se limita a transcribir los argumentos de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 14 de mayo de 2019 al margen de cualquier consideración de las circunstancias concretas del caso. Y lo cierto es que en este caso existe una autoliquidación que, si bien se produce apenas unos días después del plazo previsto por la ley, no deja de presentarse con la pretensión de la aplicación de compensación. Años después reacciona la Administración para afirmar que, por esa extemporaneidad y sin negar la posibilidad de compensación "de futuro", no se aplicaría en las condiciones pretendidas por el recurrente, lo que conlleva unas consecuencias económicas que fácilmente pueden concretarse en la cuantía reclamada de 34.187,03 €.

No se trata tanto de la naturaleza de este derecho de compensación, si se trata de un derecho de opción o no, sino de las consecuencias de que esta posibilidad de compensación que claramente prevé la ley y que solicita el contribuyente, se realice fuera del plazo de la autoliquidación. Esta presentación extemporánea tiene sus consecuencias legales en cuanto infracción, tal y como recoge el artículo 198 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, previendo la sanción de multa. Pero no la pérdida de beneficios, exenciones, facultades u opciones recogidas en la autoliquidación. Lo cierto es que, más allá de este incumplimiento formal, la Administración contó desde el primer momento con los elementos necesarios para la liquidación y compensación pretendidas, cuyas cifras no cuestiona. De ahí que la consecuencia de la Administración, con los efectos económicos que conlleva, se considere no ajustada a derecho en cuanto apela a un formalismo cuyo incumplimiento tiene consecuencias, pero no las aquí pretendidas. Por lo demás, la SAN, sec. 2ª, de 25-05-2017, rec. 457/2014, al margen de no sentar doctrina imperativa para este Tribunal, no contempla un supuesto como el aquí cuestionado, sino que las afirmaciones que realiza lo son al hilo de una fusión. E incluso considerándose como una opción, como indica la STS, Sala 3ª, sec. 2ª, de 20-04-2012, rec. 636/2008, ha de estarse a su ejercicio en el momento en que debe ejercitarse, en este caso la autoliquidación.

Cierto que el artículo 119.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria invocado dispone que "Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración". Pero no nos encontramos ante una rectificación. La autoliquidación presentada contiene la pretensión de compensación y la propia Administración reconoce que procedería de haberse presentado en plazo. Pero lo cierto es que el artículo 26 de la Ley del impuesto de sociedades exige esta presentación en plazo de la autoliquidación para su efectividad existiendo otras consecuencias concretadas por la Ley por este incumplimiento. Razón por la que, procediendo esta compensación, no puede admitirse se sancione

además encubiertamente esta extemporaneidad con la cantidad aquí reclamada. Si la pretensión de compensación se incluyó en la autoliquidación, extemporánea pero espontánea, no puede denegarse sólo por el hecho de que la presentación se hizo unos días después de finalizado el plazo.

## Quinto.

De conformidad con el artículo 139 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, al resolver en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional 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.

## FALLAMOS

Que debemos estimar el recurso contencioso-administrativo promovido por la Procuradora Sra. Doña Elvira Gutiérrez Valtuille en nombre y representación de la entidad NORNEON S.L. , contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria de fecha 30 de julio de 2019 por la que se desestima la reclamación con relación al acuerdo de liquidación del Impuesto de Sociedades, ejercicio 2015, sobre la compensación de bases negativas de periodos anteriores, resolución que se declara nula por contraria a derecho, imponiendo las costas a la Administración que ha visto desestimadas todas sus pretensiones.

Así, por esta nuestra sentencia, que se notificará a las partes con expresión de los recursos que en su caso procedan frente a ella, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.