

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088278

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 11 de octubre de 2022

Sala de lo Contencioso

Rec. n.º 71/2020

SUMARIO:

Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Por cualquier acción administrativa. Con conocimiento formal del obligado tributario. Notificaciones. Notificación del acta de disconformidad. Considera la Sala que, a pesar de que en el acta se pone de manifiesto el concepto y períodos comprobados, lo cierto es que no constituye un acuerdo formal de reanudación, no indica que se hayan extinguido los efectos interruptivos de las actuaciones realizadas con anterioridad ni tampoco que haya prescrito el derecho de la Administración a comprobar el Impuesto sobre Sociedades de determinados ejercicios, por lo que la Sala concluye que el acta de disconformidad no cumple en este caso los requisitos exigidos para desplegar los efectos interruptivos. En definitiva, habiendo transcurrido en exceso el plazo de duración de las actuaciones inspectoras, perdiendo con ello tales actuaciones su eficacia interruptiva de la prescripción y careciendo el acta de disconformidad de esta misma eficacia por las razones antes expuestas, se declara prescrito el derecho de la Administración a liquidar el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009. El motivo se estima, anulando la liquidación y la sanción (dado que esta se refiere única y exclusivamente a la conducta del contribuyente en relación al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 y que la misma ha quedado privada de su elemento objetivo), con los efectos legales inherentes a esta declaración. Expuesto lo anterior, el contribuyente podrá aplicar a otros ejercicios las bases imponibles negativas que tuvo que consumir en relación a la deuda tributaria liquidada por la Administración en el ejercicio 2009 y que ha resultado anulada. Y entre esos otros ejercicios, claro está, también se encuentra el ejercicio 2010 al que se extendieron las actuaciones inspectoras que dieron lugar a la liquidación que nos ocupa. Ahora bien, la entidad recurrente reconoce que parte de esas bases imponibles negativas proceden del ejercicio 2006 y sucede que la Inspección, en las actuaciones de comprobación que están en el origen de la resolución impugnada, ha negado la procedencia de una parte de las mismas. La Sala considera que en el acuerdo de liquidación se explican pormenorizada, razonada y razonablemente los motivos por los que la Inspección no consideró las bases imponibles negativas objeto de la presente controversia. Por tanto, aun admitiendo la posibilidad de la compensación de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores respecto de la base imponible positiva liquidada por la Inspección en relación al ejercicio 2010, no podrán formar parte de aquellas las derivadas del ejercicio 2006 que no se han considerado acreditadas en el acuerdo de liquidación del que deriva el presente recurso. En definitiva, en este concreto aspecto, el acuerdo de liquidación resulta conforme a Derecho.

PRECEPTOS:

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), art. 25.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 106 y 150.

PONENTE:

Don Rafael Villafañez Gallego.

Magistrados:

Don RAFAEL VILLAFANEZ GALLEGO

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

Don CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA

Don JOSE FELIX MARTIN CORREDERA

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000071 /2020

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 00235/2020

Demandante: XPO SUPPLY CHAIN SPAIN, S.L. Y XPO TRANSPORT SOLUTIONS SPAIN, S.L.

Procurador: CRISTINA DEZA GARCIA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. RAFAEL VILLAFANEZ GALLEGO

S E N T E N C I A N º :

Ilmo. Sr. Presidente:

D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA

D. RAFAEL VILLAFANEZ GALLEGO

Madrid, a once de octubre de dos mil veintidós.

Visto el recurso contencioso-administrativo que ante esta Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y bajo el número 71/2020, se tramita a instancia de las entidades XPO Supply Chain Spain, S.L. - antes denominada ND Logistics España Servicios Integrales Logística, S.L- y Xpo Transport Solutions Spain, S.L.-antes denominada Norbert Dentressangle Gerposa, S.L.- (en calidad de sucesores de NDF Servicios Logísticos Integrales, S.L.U. -antes denominada Fiege Iberia, S.A.-), representadas por la Procuradora D.^a Cristina Deza García y asistidas por el Letrado D. Miguel Ángel Araque Salmerón, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 8 de octubre de 2019 (R.G.: 529/2019), relativa al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 y 2010 y cuantía de 198.948,96 euros, y en el que la Administración demandada ha estado representada y defendida por la Abogacía del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

- El 10 de enero de 2020 las recurrentes interpusieron recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 9 de abril de 2019 (R.G.: 529/2019).

Segundo.

- Las entidades recurrentes formalizaron demanda el 11 de agosto de 2020.

Tercero.

La Abogacía del Estado presentó escrito de contestación el 14 de octubre de 2020.

Cuarto.

- Tras verificar las partes el trámite de conclusiones, se procedió a señalar para deliberación, votación y fallo el día 28 de septiembre de 2022, fecha en que efectivamente se deliberó, votó y falló con el resultado que seguidamente se expresa.

Y ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. Rafael Villafáñez Gallego, que expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Objeto del recurso contencioso-administrativo y cuestiones litigiosas

Primero.

- El presente recurso contencioso-administrativo se interpone contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 8 de octubre de 2019 (R.G.: 529/2019).

La resolución impugnada estima parcialmente el recurso de alzada formulado por las recurrentes contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 28 de junio de 2018 por la que se desestimaron las reclamaciones 28-25457-2014 y 28-24972-2012, interpuestas a su vez contra los acuerdos de liquidación y de imposición de sanción correspondientes al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 y 2010 en el primer caso y 2010 en el segundo y de los que resultaba una deuda a ingresar de 263.581,06 euros y una sanción de 27.202,78 euros, respectivamente.

El sentido de la estimación parcial fue única y exclusivamente el de ordenar un cálculo de los intereses de demora ajustado al exceso apreciado en relación al plazo de duración de las actuaciones inspectoras.

La decisión del presente recurso pasa, en primer lugar, por examinar la alegación de la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria correspondiente al ejercicio 2009 del Impuesto sobre Sociedades y la relativa a la incidencia que ello pudiera tener en relación al ejercicio 2010.

Por otra parte las recurrentes cuestionan la legalidad de determinados ajustes practicados por la Inspección como los relativos a las pérdidas declaradas por el delito continuado de estafa del que fue objeto la entidad Fiege Iberia, S.A., la deducibilidad del gasto amparado en la factura recibida de la entidad Fiege Logistics Italia S.p.A. por importe de 120.000 euros o la procedencia de la base imponible negativa declarada en el ejercicio 2006.

Finalmente deberemos examinar la conformidad a Derecho del acuerdo sancionador.

Antecedentes de interés

Segundo.

Para la decisión del presente recurso resultan de interés los siguientes antecedentes que resultan de las actuaciones:

1. Los acuerdos de liquidación y sancionador recurridos derivan del procedimiento inspector iniciado a la entidad Fiege Iberia, S.A. el día 27 de mayo de 2013 con alcance general respecto del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010, y del Impuesto sobre el Valor Añadido, periodos 05/2009 a 12/2010.

2. Fiege Iberia, S.A se transformó en sociedad de responsabilidad limitada mediante escritura otorgada en Santander el 22 de julio de 2013, cambiando posteriormente su denominación por la de NDF Servicios Logísticos Integrales, S.L mediante escritura otorgada en Santander el 14 de agosto de 2013.

3. El 19 de diciembre de 2013 se otorgó la escritura de escisión total de la compañía NDF Servicios Logísticos Integrales, S.L., Sociedad Unipersonal, que supuso la integración de la totalidad de los elementos de activo y pasivo de la rama de actividad de transporte en Norbert Dentressangle Gerposa, S.L y de la rama de actividad de logística en ND Logistics España, Servicios Integrales Logística, S.L.U.

4. Teniendo en cuenta que la escisión tuvo efectos contables el 24 de mayo de 2013, que el procedimiento de inspección comenzó el 27 de mayo de 2013 y que no se contemplaba en el Proyecto de Escisión ninguna previsión sobre los pasivos originados por actuaciones de comprobación e investigación realizadas por la Administración Tributaria, las actas de Inspección que se instruyeron a la compañía escindida se extendieron a nombre de las sociedades beneficiarias de la escisión - Norbert Dentressangle Gerposa, S.L y ND Logistics España, Servicios Integrales Logística, S.L.U., a los que nos referiremos para simplificar como el contribuyente-, quienes habrían de responder solidariamente de la deuda que se liquidaba en relación a la actividad desarrollada por la compañía escindida NDF Servicios Logísticos Integrales, S.L., Sociedad Unipersonal.

5. Como consecuencia de las actuaciones de comprobación e investigación se regularizó la situación tributaria del contribuyente como consecuencia de las siguientes circunstancias que se plasmaron en el acuerdo de liquidación notificado a aquel el día 12 de septiembre de 2014:

- El contribuyente había practicado un ajuste extracontable negativo para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 por importe de 741.018,72 euros derivada de la querrela interpuestas contra tres empleados por la apropiación de fondos de la empresa.

Esta cantidad de 741.018,72 euros incluía 61.350,26 euros que el contribuyente había contabilizado previamente en la cuenta 678000 " Gastos extraordinarios".

Por tanto, a juicio de la Inspección, este importe de 61.350,26 euros se había computado dos veces al determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009, una como gasto en la cuenta 678000 " Gastos extraordinarios" y otra como ajuste extracontable negativo " Otras Correcciones al resultado contable de la cuenta de Pérdidas y Ganancias".

- Asimismo, en el importe que el contribuyente había computado como cantidad detrída por sus empleados, 741.018,72 euros, se incluían 300.000 euros que habían sido depositados por los querrellados en la cuenta de consignaciones del Juzgado de Instrucción entendiendo la Inspección que esta cantidad no debía dar lugar a un ajuste negativo sobre el resultado contable, pues la naturaleza de este depósito era la de un derecho de cobro a favor del contribuyente.

- El contribuyente había recibido una factura de la entidad italiana Fiege Logistics Italia S.p.A. en el ejercicio 2009 por importe de 120.000 euros.

En el transcurso de las actuaciones de comprobación e investigación el contribuyente no había aportado documentación que permitiera probar que la entidad italiana le hubiera prestado servicios valorados en tal importe y que le hubieran podido producir alguna ventaja o utilidad a su destinatario, de tal forma que dicho gasto no debía tener para la Inspección la consideración de fiscalmente deducible.

- En la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 el contribuyente consignó como base imponible negativa generada en 2006 pendiente de compensación un importe de 2.313.455,25 euros.

En su declaración del impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006 el contribuyente había consignado una base imponible negativa por importe de 3.095.841,26 euros.

Entre los ajustes extracontables que generaron la base imponible negativa declarada en el ejercicio 2006 se encontraba uno por importe de 250.000 euros correspondiente a un ajuste negativo derivado de la reversión de un ajuste positivo practicado con anterioridad en concepto de " Provisión por restructuring".

En el transcurso de las actuaciones de comprobación e investigación no había resultado debidamente acreditada la realidad del gasto producido en 2006 determinante de la aplicación a su finalidad de la provisión señalada y ello dio lugar a la reversión del ajuste positivo practicado con anterioridad por importe de 250.000 euros.

6. El 23 de junio de 2014 se autorizó la apertura de los procedimientos sancionadores que procedieran por los hechos o actuaciones que se pusieran de manifiesto en el curso del procedimiento de comprobación e investigación y pudieran ser constitutivos de infracción tributaria.

7. El expediente sancionador instruido finalizó con notificación de un acuerdo en el que se determinó que el contribuyente había incurrido en la infracción tributaria definida en el artículo 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al haber dejado de ingresar parte de la deuda tributaria, en concreto una cuota de 54.405,56 euros en el ejercicio 2009, al considerar sancionables los incrementos regularizados en la base imponible correspondientes a los gastos por importe de 61.350,26 euros deducidos por duplicado y a los servicios facturados por la entidad italiana por importe de 120.000 euros.

8. La infracción se calificó como leve, al no apreciarse la existencia de ocultación, siendo la sanción impuesta de 27.202,78 euros.

9. Disconforme con los actos administrativos dictados en el procedimiento de comprobación e investigación y en el procedimiento sancionador, se interpusieron por el contribuyente sendas reclamaciones económico-administrativas contra los mismos ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, que fueron desestimadas mediante Resolución de 28 de junio de 2018.

10. Disconforme con la anterior resolución, se interpuso por el contribuyente recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, que acordó su estimación parcial mediante la resolución que constituye el objeto del presente recurso.

Sobre la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009

Tercero.

El debate que se plantea a este respecto resulta muy acotado dado que la propia resolución impugnada admite en su fundamento jurídico quinto (pp. 14 y siguientes) que ha habido un exceso en el plazo de duración del procedimiento inspector.

" No queda más que concluir que, en efecto, el procedimiento de comprobación e investigación ha excedido el plazo máximo de 12 meses establecido por la LGT", dice literalmente el Tribunal Económico-Administrativo Central en la p. 15 de la resolución.

A partir de aquí, la discrepancia se va a localizar en que, a juicio del Tribunal Económico-Administrativo Central, lo anterior no determina la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 en la medida en que, con la notificación al contribuyente el 26 de junio de 2014 del acta de disconformidad, se habría interrumpido el plazo de prescripción correspondiente y en dicha fecha no habría transcurrido el plazo de 4 años previsto en el art. 66.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) ni en relación al ejercicio 2009 (que habría finalizado el 26 de julio de 2014) ni en relación al ejercicio 2010 (que habría finalizado el 25 de julio de 2015).

Así lo razona el Tribunal Económico-Administrativo Central en la p. 16 de la resolución impugnada.

Sin embargo, a juicio de las recurrentes, la notificación del acta de disconformidad no habría tenido dicha eficacia interruptiva de la prescripción en la medida en que, conforme a la regulación contenida en el art. 150.2.a) de la LGT en la redacción aplicable *ratione temporis*, ello no habría supuesto una reanudación de las actuaciones inspectoras realizada con conocimiento formal del contribuyente (pp. 6 y siguientes de la demanda).

Para la decisión de este motivo de impugnación debemos citar la norma invocada en la demanda como infringida, es decir, el art. art. 150.2.a) de la LGT en la redacción aplicable *ratione temporis*. A tenor del cual:

"2. La interrupción injustificada del procedimiento inspector por no realizar actuación alguna durante más de seis meses por causas no imputables al obligado tributario o el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas hasta la interrupción injustificada o durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado tras la interrupción injustificada o la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo. En ambos supuestos, el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse".

La jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre esta norma se contiene, entre otras, en la sentencia de 12 de julio de 2017 (ROJ: STS 2977/2017, FJ 3), en la que se vino a declarar lo siguiente:

"La Sala se ha pronunciado reiteradamente de manera contraria a la tesis defendida por el recurrente en su recurso de casación, destacando, entre otras, sus sentencias de 17 , 23 de mayo y 23 de junio de 2016 , existiendo una evidente identidad sustancial entre los supuestos analizados en las sentencias que acabamos de enunciar y el que es objeto del presente recurso.

La Sala, en su Sentencia de 23 de mayo de 2016 , ha interpretado el citado artículo como sigue:

El precepto invocado no consagra, como parece entender el Abogado del Estado, que cualquier continuación del procedimiento inicial reanuda la prescripción interrumpida. Para que ello tenga lugar es preciso que el obligado tributario sea informado acerca de los periodos y conceptos que van a ser objeto del nuevo procedimiento.

Es decir, la ley parte del hecho de que el procedimiento inicial ha dejado de producir efectos interruptivos. Por eso, la reanudación de la prescripción exigía que se comunique al destinatario «los conceptos y periodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a practicarse». Sin esa comunicación no se reinicia la prescripción.

Con posterioridad, en la Sentencia de 23 de junio de 2016 , la Sala concluyó como sigue:

De la referida sentencia se deduce que era necesario en este caso un acuerdo formal de reanudación de actuaciones para poder interrumpir la prescripción relativa al concepto impositivo examinado, acuerdo formal que no tuvo lugar...

Por último, mención especial merece la Sentencia de 17 de mayo de 2016, en la que la Sala resolvió que:

En cualquier caso, el motivo no puede prosperar, ante el criterio de la Sala de que sólo una actuación formal de la Inspección informando al obligado tributario de la reanudación del procedimiento, tras el transcurso del plazo máximo de duración, tiene entidad suficiente para entender interrumpida la prescripción.

Es decir, para que una actuación realizada tras el incumplimiento del plazo de duración de las actuaciones inspectoras tenga efectos interruptivos deben cumplirse una serie de requisitos: 1) dictar un acuerdo formal de reanudación 2) poner de manifiesto que el procedimiento inicial ha dejado de producir efectos interruptivos y 3) indicar los objetos y periodos a los que irá referido el nuevo procedimiento.

Es evidente que, a pesar de que en el Acta se pone de manifiesto el concepto y periodos comprobados, la misma no constituye un acuerdo formal de reanudación y en ella no se indicaba ni que se hubieran extinguido los efectos interruptivos de las actuaciones realizadas con anterioridad, ni que hubiera prescrito el derecho de la Administración a comprobar el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2003 y 2004.

Es decir, el Acta no cumplía ninguno de los requisitos exigidos por la Sala para desplegar los efectos interruptivos previstos en el artículo 150.2 de la LGT "...

A la luz de esta doctrina jurisprudencial, el propio Tribunal Económico-Administrativo Central ha modificado el criterio seguido en supuestos como el que aquí nos ocupa.

A tal efecto podemos citar la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 23 de marzo de 2021 (R.G. 7414/2020) y 23 de marzo de 2021 (R.G.3098/2020).

Pues bien, proyectando la jurisprudencia citada anteriormente a las circunstancias del presente caso, hemos de acoger la posición de la recurrente.

A pesar de que en el acta se pone de manifiesto el concepto y períodos comprobados, lo cierto es que no constituye un acuerdo formal de reanudación, no indica que se hayan extinguido los efectos interruptivo de las actuaciones realizadas con anterioridad ni tampoco que haya prescrito el derecho de la Administración a comprobar el Impuesto sobre Sociedades de determinados ejercicios, por lo que debemos concluir que el acta de disconformidad no cumple en este caso los requisitos exigidos para desplegar los efectos interruptivos previstos en el artículo 150.2.a) de la LGT.

Se acoge, en tal sentido, la argumentación expresada en las pp. 11 y siguientes de la demanda.

En definitiva, habiendo transcurrido en exceso el plazo de duración de las actuaciones inspectoras, perdiendo con ello tales actuaciones su eficacia interruptiva de la prescripción y careciendo el acta de disconformidad de esta misma eficacia por las razones antes expuestas, debemos declarar prescrito el derecho de la Administración a liquidar el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 toda vez que cuando se notificó al contribuyente el acuerdo de liquidación (12 de septiembre de 2014) ya había transcurrido el plazo previsto en el art. 66.a) de la LGT (pues este plazo finalizó el 26 de julio de 2014, asumiendo lo indicado en la p. 16 de la resolución impugnada y en la p. 15 de la demanda).

El motivo se estima, anulando la liquidación y la sanción (dado que esta se refiere única y exclusivamente a la conducta del contribuyente en relación al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 y que la misma ha quedado privada de su elemento objetivo), con los efectos legales inherentes a esta declaración.

Sobre la proyección al ejercicio 2010 de los efectos de la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el ejercicio 2009

Cuarto.

En relación a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2010, en síntesis, la posición de la recurrente consiste en sostener que la anulación de la liquidación del 2009 debe comportar la de aquel ejercicio.

A su juicio, al haber tenido que utilizar en relación a la deuda liquidada por la Administración tributaria en el ejercicio 2009 una serie de bases imponibles negativas pendientes de aplicar en el futuro (procedentes de los ejercicios 2006 y 2007), la anulación de la liquidación correspondiente a aquel ejercicio le permitiría trasladar esas mismas bases imponibles negativas al ejercicio 2010, que fue de hecho el procedimiento seguido por el contribuyente al presentar su declaración el 19 de julio de 2011, con lo que desaparecería la deuda tributaria declarada por la Administración en dicho ejercicio (pp. 15 y 16 de la demanda).

Para la Administración demandada no habría que abordar este motivo de impugnación al anudarse su éxito a la pretensión relativa a la prescripción del ejercicio 2009, que a su juicio no resulta procedente declarar.

Pues bien, una vez que se ha estimado la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria correspondiente el ejercicio 2009 y según la posición expresada por las partes en sus respectivos escritos, debemos examinar las consecuencias de esta declaración en relación al ejercicio 2010.

La recurrente no discute en la demanda la base imponible positiva declarada por la Inspección en dicho ejercicio 2010.

Solo introduce como alegato que, al anularse la liquidación del ejercicio 2009 practicada por la Inspección, debería permitírsele compensar las bases imponibles negativas procedentes del 2006 y 2007 que aplicó en dicho ejercicio.

La tesis de fondo que plantea la demanda se ha admitido como procedente por la Sala en reiteradas resoluciones, declarando que la compensación de bases imponibles negativas prevista en el art. 25 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, TRLIS) en un derecho del contribuyente y no una opción tributaria.

Cabe citar, a título de ejemplo y entre los pronunciamientos más recientes, las sentencias de esta Sala y Sección de 29 de octubre de 2021 (ROJ: SAN 4516/2021, FJ 3) y 9 de febrero de 2022 (ROJ: SAN 809/2022, FJ 4).

De lo expuesto se colige que el contribuyente podrá aplicar a otros ejercicios las bases imponibles negativas que tuvo que consumir en relación a la deuda tributaria liquidada por la Administración en el ejercicio 2009 y que ha resultado anulada. Y entre esos otros ejercicios, claro está, también se encuentra el ejercicio 2010 al que se extendieron las actuaciones inspectoras que dieron lugar a la liquidación que nos ocupa.

No obstante, con esta conclusión no se cierra la controversia.

La entidad recurrente reconoce que parte de esas bases imponibles negativas proceden del ejercicio 2006 y sucede que la Inspección, en las actuaciones de comprobación que están en el origen de la resolución impugnada, ha negado la procedencia de una parte de las mismas.

Al obrar así la Administración está ciertamente habilitada por lo dispuesto en el art. 106.5 de la LGT, en la redacción aplicable *ratione temporis*, y en el art. 25.2 del TRLIS y por la interpretación jurisprudencial de estas normas (sirva, a título de ejemplo, la doctrina jurisprudencial fijada en la sentencia del Tribunal Supremo de 20 de diciembre de 2017, ROJ: STS 4680/2017, FJ 4).

Por tanto, habiendo contestado afirmativamente a la cuestión relativa a la compensación de las bases imponibles negativas, resta concretar el cómo o, de forma más precisa, el cuánto.

El debate sobre las bases imponibles negativas procedentes del 2006 se puede expresar, en síntesis, en que la Inspección no consideró suficientemente acreditado el ajuste extracontable negativo por importe de 250.000 euros que el contribuyente consignó en su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio referido y que estaba anudado a la reversión fiscal en 2006 de la denominada "provisión para restructuring" ajustada positivamente en 2005.

A juicio de la recurrente, el ajuste extracontable negativo está suficientemente respaldado por la documentación aportada y las alegaciones realizadas en el procedimiento inspector (pp. 25 y 26 de la demanda).

Para la Administración demandada, la argumentación de la actora no basta para desvirtuar la resolución impugnada en este punto, pues se limita a reproducir literalmente las alegaciones formuladas en vía administrativa. Dice en tal sentido la contestación: "el recurrente parece pretender que la Ilma. Sala, más que controlar la conformidad a Derecho de la Resolución, se interne en el profuso expediente y considere las alegaciones sucesivas de XPO como si tuviera que situarse, la Sala, en la posición que ocuparon los órganos económico-administrativos" (pp. 8 y 9 de la contestación).

La Sala comparte la crítica que se efectúa por la Administración a la técnica impugnatoria de la demanda en relación a este extremo.

En todo caso, lo cierto es que en el acuerdo de liquidación se explican pormenorizada, razonada y razonablemente los motivos por los que la Inspección no consideró las bases imponibles negativas objeto de la presente controversia (pp. 25 y siguientes), llegando a la conclusión de que "el obligado tributario no ha aportado la documentación justificativa de la titularidad del inmovilizado que se da de baja en el ejercicio 2006 y de su amortización ni de la reestructuración acometida en el ejercicio 2006 que le ha sido solicitada en la Diligencia n.º 14 para acreditar la realidad de los gastos en los que ha incurrido por importe de 250.000 euros como consecuencia de la reestructuración del negocio que se dice efectuada en el ejercicio 2006".

La misma conclusión se alcanza en relación a la respuesta a las alegaciones del contribuyente que se recoge en las pp. 69 y siguientes del acuerdo de liquidación.

El Tribunal Económico-Administrativo Central, por su parte, avala la conformidad a Derecho del criterio de la Inspección sobre este particular (fundamento jurídico noveno, pp. 21 y siguientes).

Nos remitimos a todo lo allí expresado y argumentado por razones de economía expositiva.

En este contexto, la Sala estima que el razonamiento de la Inspección y del Tribunal Económico-Administrativo Central deben ser confirmados, pues la crítica que se ofrece por la recurrente en este punto es ciertamente apodíctica, como opone la Administración demandada en el escrito de contestación, limitándose básicamente aquella a sostener que sí ha acreditado las bases imponibles negativas procedentes del ejercicio 2006 pero sin controvertir eficazmente las bases o la razonabilidad del criterio administrativo impugnado.

No resulta baladí, por último, el dato destacado por la Administración demandada en el escrito de contestación:

"Subrayamos la especial relevancia que, para juzgar sobre la conformidad a Derecho de la reducción de los 250.000 euros en la base imponible negativa de 2006 que el AL acuerda, tiene el hecho de que la conciliación de las pérdidas contables y fiscales de la Memoria de 2006 no incluyera la reversión de la dotación que se dice dotada en 2005 por importe de 250.000 euros (entre los numerosos motivos que, por transcripción del AL, pueden leerse en la pág. 22 de la Resolución)".

Las alegaciones de la recurrente tampoco permiten entender aclarada esta discrepancia.

Por tanto, aun admitiendo la posibilidad de la compensación de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores respecto de la base imponible positiva liquidada por la Inspección en relación al ejercicio 2010, no podrán formar parte de aquellas las derivadas del ejercicio 2006 que no se han considerado acreditadas en el acuerdo de liquidación del que deriva el presente recurso.

En definitiva, en este concreto aspecto, el acuerdo de liquidación resulta conforme a Derecho.

El motivo se estima con el contenido y alcance expresados.

Decisión del recurso contencioso-administrativo

Quinto.

- En atención a lo expuesto, se estima parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la sociedad recurrente contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 8 de octubre de 2019 (R.G.: 529/2019).

En consecuencia, procede anular la citada resolución, por no ser conforme a Derecho, en los términos expresados en los fundamentos de derecho tercero y cuarto de esta sentencia, con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración.

En todo lo demás, el recurso contencioso-administrativo debe ser desestimado.

Costas

Sexto.

- Sin costas, al tratarse de una estimación parcial, debiendo cada parte soportar las causadas a su instancia y las comunes por mitad (art. 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa).

FALLO

Estimar en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de XPO Suply Chain Spain, S.L. -antes denominada ND Logistics España Servicios Integrales Logística, S.L- y Xpo Transport Solutions Spain, S.L.-antes denominada Norbert Dentressangle Gerposa, S.L.- (en calidad de sucesores de NDF Servicios Logísticos Integrales, S.L.U. -antes denominada Fiege Iberia, S.A.-), contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 8 de octubre de 2019 (R.G.: 529/2019) y, en consecuencia:

Primero.

- Anulamos la citada resolución, por no ser conforme a Derecho, en los términos expresados en los fundamentos de derecho tercero y cuarto de esta sentencia, con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración.

Segundo.

- En todo lo demás, el recurso contencioso-administrativo debe ser desestimado.

Tercero.

- Sin costas, debiendo cada parte soportar las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

Una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el art 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Magistrado Ponente de la misma, D. RAFAEL VILLAFÁÑEZ GALLEGU estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha, 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.