

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091825

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Sentencia 1027/2023, de 28 de noviembre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1138/2022

SUMARIO:

IS. Compensación de bases imponible negativas. Las bases imponible negativas compensadas no fueron previamente declaradas por el recurrente, en las autoliquidaciones presentadas, no habiendo presentado, tampoco, rectificación de las mismas, y no habiendo la administración practicado liquidación en relación con las mismas, por más que dichas bases estuvieran contabilizadas y justificadas. Por tanto, la Sala considera que el recurso debe ser desestimado al no constar que las bases que pretende compensar, a pesar de estar debidamente contabilizadas, hayan sido ni incorporadas a las autoliquidaciones presentadas o, en su defecto, liquidadas por la administración, requisito legal imprescindible para poder ejercitar su derecho y, por ende, ante el incumplimiento del requisito establecido por la normativa, la Sala debe confirmar la resolución impugnada.

PRECEPTOS:

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

Ley 58/2003 (LGT), arts. 119 y 120.

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

PONENTE:

Doña Begoña García Meléndez.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA

COMUNIDAD VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN 3ª

SENTENCIA N° 1027/2023

Ilmos. Sres:

Presidente

D. LUIS MANGLANO SADA.

Magistrados

Dª MARIA JESUS OLIVEROS ROSELLÓ.

Dª BEGOÑA GARCÍA MELÉNDEZ

En Valencia a veintiocho de noviembre de dos mil veintitrés.-

VISTO por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el recurso contencioso-administrativo n° 1138/2022, interpuesto por PROMOCIONES GINCI SLU representada por la Procuradora Dª MARIA SOLEDAD GALAN REBOLLO y asistida por el letrado D. FERNANDO PORTILLO LAGUNA contra la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la comunidad valenciana de fecha 14-6-2022 desestimatoria de la reclamación económico-administrativa 03-04282-2020 por el concepto liquidación Impuesto de sociedades, ejercicio 2015, Bases imponible negativas pendientes

de compensar de 2005 a 2013, estando la Administración demandada representada y asistida por la ABOGACÍA DEL ESTADO.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el Recurso y seguidos los trámites previstos en la Ley, se emplazó a la parte demandante al objeto de que formalizara su escrito de demanda, lo que verificó en tiempo y forma, solicitando se dicte Sentencia por la que declare no conforme a derecho la resolución recurrida de 14 de junio de 2022, acordando anular dicha resolución y dejándola sin efectos, admitiendo por ende, las bases declaradas en la contabilidad y reflejadas en el Impuesto de Sociedades del año 2014 y siguientes, correspondiente a los ejercicios 2005 a 2013, todo ello con expresa imposición de costas a la Administración.

Segundo.

Por la parte demandada se contestó a la oponiéndose a la misma, solicitando se dicte sentencia desestimando, en su integridad, lo solicitado en la demanda.

Tercero.

Que no acordándose el recibimiento del pleito a prueba ni el trámite de conclusiones quedaron los autos pendientes de deliberación y fallo.

Cuarto.

Se señaló para la votación y fallo del presente Recurso el día veintiocho de noviembre del año en curso, teniendo lugar el día designado.

Quinto.

En la tramitación del presente Recurso se han observado las prescripciones legales.

Ha sido Ponente la Magistrada Doña Begoña García Meléndez quien expresa el parecer de la Sala.-

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

- El objeto del presente recurso lo constituye la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la comunidad valenciana de fecha 14-6-2022 desestimatoria de la reclamación económico-administrativa 03- 04282-2020 por el concepto liquidación Impuesto de sociedades, ejercicio 2015, Bases impositivas negativas pendientes de compensar de 2005 a 2013.

Segundo.

La parte actora sustenta su demanda en los siguientes hechos y fundamentos de derecho:

INFRACCIÓN DEL ARTÍCULO 119.3 LGT EN RELACIÓN CON LA JURISPRUDENCIA DEL TS. SALA DE LO CONTENCIOSO, 30-11-2021, RECURSO 4464/2020 , RESOLUCIÓN 1404/2021. FALTA DE MOTIVACIÓN POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN

Refiere que los argumentos en los que la administración deniega la minoración de las bases impositivas negativas realizada por la actora en su autoliquidación del IS, contradice lo declarado por el TS en Sentencia de 30-11-2021.

Y ello, al ser el motivo principal de la liquidación que si existía un error en las declaraciones de la mercantil del Impuesto de Sociedades de los Ejercicio 2005 a 2013, debió ésta de instar al amparo del artículo 120.3 de la LGT la rectificación de las mismas dentro del plazo de prescripción del impuesto, sin que la entidad tenga derecho a compensar unas bases que no figuran en su declaración inicial hasta que la Administración dicte en el seno de un

procedimiento de rectificación una liquidación administrativa donde reconozca la existencia de la base negativa controvertida.

Sostiene la recurrente que, conforme a la doctrina del TS, la opción de compensar o no, es una opción del contribuyente y no de la Administración, y habiendo quedado acreditado que la autoliquidación efectuada por PROMOCIONES GINCIS SL, fue extemporánea, esta puede optar a compensar o no las bases imponibles negativas, motivo por el cual la demanda ha de prosperar.

Considera, por ello, que se han cumplido todos los requisitos, al tener los importes que motivan las Bases Imponibles negativas debidamente contabilizadas y justificadas con los documentos contables correspondientes.

No habiendo hecho uso, además, de las discutidas bases negativas declaradas en el IS, debidamente contabilizadas y acreditadas en la contabilidad de la empresa.

Que por ello reitera que habiendo quedado acreditado que las bases declaradas no son contrarias a derecho, ya que la decisión de compensar o no las BIN no es una opción tributaria, ex art. 119.3 LGT, sino el ejercicio de un derecho del contribuyente, expresado en su autoliquidación del Impuesto de Sociedades procede la estimación del recurso y la anulación de la resolución impugnada.

Tercero.

-La Administración demandada se opone a cada uno de los motivos de impugnación formulados por la recurrente en los siguientes términos:

Con carácter previo sostiene que la resolución impugnada se encuentra debidamente motivada y que el recurrente conoció, en todo momento, el motivo en el que se centraba la discrepancia, y motivo que ha podido combatir.

Sobre la compensación de las bases imponibles negativas se remite al art. 25.1 TRLIS, vigente en el ejercicio objeto del procedimiento (actual art. 26.1. LIS) y precepto que permite al sujeto pasivo del IS compensar las bases imponibles negativas (BIN) que tuviese pendientes de aplicación, con las bases imponibles positivas objeto de liquidación o autoliquidación con los límites previstos en la legislación del impuesto.

Esto significa, prosigue, que puede elegir compensarlas o no compensarlas, pudiendo, además, optar el contribuyente por el período o períodos en los que procederá a compensar y en qué cuantía.

En este sentido el art. 25 establecía: "1. Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos."

Que conforme a dicho precepto se permite la compensación de "(l)as bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación". Compensación que no opera entre conceptos meramente contables o económicos sino entre conceptos tributarios, esto es, las bases imponibles de los respectivos ejercicios.

En el supuesto de autos la Administración cuenta con los antecedentes de las declaraciones presentadas por el contribuyente, y sin que la recurrente haya presentado las declaraciones del IS de los ejercicios 2005 al 2013 con unas bases imponibles negativas pendientes de compensar para ejercicios futuros totales de 96.987,23 euros.

Y todo ello partiendo de la presunción de certeza de las autoliquidaciones presentadas, conforme al 108.4 de la LGT siendo el recurrente el que debe probar de forma documental la realidad de las bases imponibles negativas.

En este caso, prosigue, las bases imponibles que la entidad demandante pretende compensar resultan inexistentes desde un punto de vista fiscal, sin que la entidad pueda actuar unilateralmente modificando directamente el importe de bases imponibles compensables en la declaración de un ejercicio posterior, de manera que, no mediando comprobación administrativa o impugnación del contribuyente de las autoliquidaciones de los períodos 2005 a 2013 antes de que alcanzase la prescripción, las bases imponibles declaradas en cada uno de dichos ejercicios eran ciertas.

Y por ello, no procede arrastrar a compensar cantidad alguna de períodos anteriores en la declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2014 ni en ejercicios futuros.

Debiendo haber instado, en caso de haberse producido un error en sus declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2005 a 2013, al amparo del artículo 120.3 de la LGT, la rectificación de las mismas dentro del plazo de prescripción del impuesto, sin que la entidad pueda compensar sin más una pérdida contable, tratándose unas bases que no figuran en su declaración inicial.

Y no siendo aplicable la STS invocada por cuanto que la autoliquidación del IS se presentó en plazo pero lo que pretende es compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores que son inexistentes, al no haberse presentado las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2005 al 2013 con unas bases imponibles negativas pendientes de compensar para ejercicios futuros totales de 96.987,23 euros.

Solicitando, sin más, la desestimación del recurso interpuesto.

Cuarto.

El objeto del presente recurso se centra en dilucidar si procedía, o no, la compensación de las bases impositivas negativas de los ejercicios 2005 a 2013 incluidas por la actora, en su autoliquidación del IS del ejercicio 2015, autoliquidación que, además, fue presentada extemporáneamente.

Y bases impositivas que, según sostiene la actora, estaban debidamente contabilizadas y justificadas además de ser, la compensación de dichas bases, un derecho del contribuyente.

Si bien, tal y como apunta la demandada, y no se desvirtúa en ningún momento por la parte recurrente, no habían sido objeto de autoliquidación por parte del recurrente, o de liquidación por parte de la administración, requisito necesario para la compensación conforme al art. 25 del TRLIS vigente en el momento en el que se producen los hechos.

Invoca el recurrente, en sustento de sus pretensiones, la doctrina fijada por el TS en Sentencia de 30-11-2021 y doctrina que ha sido reiterada en Sentencias posteriores, a modo de ejemplo la Sentencia nº 428/2023 de 30-03-2023, , rec. 4754/2021.

En esta Sentencia se reconoce que los obligados tributarios tienen el derecho a compensar las bases impositivas negativas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes, aun cuando la autoliquidación se presente de manera extemporánea, sin que la decisión de compensarlas o no, constituya una opción tributaria, pues la decisión de compensar o no las BIN no es una opción tributaria, sino el ejercicio de un derecho del contribuyente, de modo que en su autoliquidación del impuesto sobre sociedades expresa una voluntad inequívoca y válida de compensar las BIN generadas en ejercicios anteriores, aunque la presentación de esa autoliquidación se produzca fuera del plazo reglamentario.

Sin embargo, tales argumentos no son negados por la administración, sino que es, el incumplimiento de lo dispuesto por el art. 25 de la LIS, vigente en el momento de los hechos, el que motiva la liquidación impugnada al no haber sido, las bases impositivas negativas compensadas, previamente declaradas por el recurrente, en las autoliquidaciones presentadas, no habiendo presentado, tampoco, rectificación de las mismas, y no habiendo la administración practicado liquidación en relación con las mismas.

Por más que dichas bases estuvieran contabilizadas y justificadas.

Pues bien el precitado art. 25 del TRLIS vigente en el momento de los hechos establecía que " las bases impositivas negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos", según su apartado 1, mientras que en el 5 prevé que "el sujeto pasivo deberá acreditar la procedencia y cuantía de las bases impositivas negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación, la contabilidad y los oportunos soportes documentales, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron".

Estamos ante una normativa específica del Impuesto sobre Sociedades, prevalente a las disposiciones tributarias generales de la LGT sobre una concreta cuestión, y dicha normativa reconoce un derecho de compensación de bases impositivas negativas y lo sujeta a un mecanismo formal de carácter probatorio y a su presentación formal declarativa, sin establecer el ejercicio de una opción de carácter temporal ni, menos aún, la sujeción a un plazo extintivo de ese derecho.

Por otro lado, la LGT en su art. 119.3 señala 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".

Es evidente, pues, que las normas invocadas contienen previsiones expresas que disciplinan el ejercicio de la opción fiscal consistente en la deducción de las bases impositivas negativas, de determinado ejercicio fiscal del IS, durante los ejercicios posteriores.

La exigencia prevista en el art. 119.3 LGT tiene una significación temporal relacionada con la proyección de la opción durante dichos ejercicios posteriores; otras previsiones se refieren a la acreditación de la base negativa; y otras a su ejercicio formal mediante la presentación de autoliquidación.

Y ciertamente se trata de un derecho de la mercantil recurrente que puede ejercitar, aun presentando su declaración de forma extemporánea, al tratarse de un derecho de compensación que puede ser ejercitado dentro del plazo establecido en el mencionado artículo 25 LIS.

No obstante y a pesar de las anteriores premisas el recurso debe ser desestimado al no constar que las bases que pretende compensar, a pesar de estar debidamente contabilizadas, hayan sido ni incorporadas a las autoliquidaciones presentadas o, en su defecto, liquidadas por la administración, requisito legal imprescindible para poder ejercitar su derecho y, por ende, ante el incumplimiento del requisito establecido por el art. 25 precitado, debemos confirmar la resolución impugnada.

Quinto.

El artículo 139 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, vigente al tiempo del presente procedimiento, establece que 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, procediendo a imponer las mismas a la parte recurrente limitadas a la cuantía máxima de 1.500 € por todos los conceptos.

Vistos los preceptos citados y demás de general y concordante aplicación

FALLAMOS

DESESTIMAMOS el recurso contencioso administrativo interpuesto por PROMOCIONES GINCI SLU representada por la Procuradora D^a MARIA SOLEDAD GALAN REBOLLO y asistida por el letrado D. FERNANDO PORTILLO LAGUNA contra la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la comunidad valenciana de fecha 14-6-2022 desestimatoria de la reclamación económico-administrativa 03-04282-2020 por el concepto liquidación Impuesto de sociedades, ejercicio 2015, Bases imponibles negativas pendientes de compensar de 2005 a 2013, estando la Administración demandada representada y asistida por la ABOGACÍA DEL ESTADO

Con expresa imposición de costas a la parte demandada conforme lo dispuesto por el Fdº 5 de la presente resolución.

Contra esta sentencia cabe, en su caso, recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de conformidad con los artículos 86 y siguientes de la LJCA, según redacción dada por la disposición Adicional tercera. 1 de la LO 7/2015, de 21 de julio, por la que se modifica la LO 6/1985, del Poder Judicial.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente de la misma, en el día de la fecha, hallándose celebrado audiencia pública en la Sección Tercera de la Sala Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Valencia, de lo que doy fe.

Conforme a la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de datos de carácter personal, y demás legislación vigente en la materia, los datos contenidos en la presente resolución/comunicación/comparecencia son confidenciales, quedando prohibida su transmisión o comunicación pública por cualquier medio o procedimiento, y debiendo ser tratados exclusivamente para los fines propios de la Administración de Justicia.

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.