

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092254

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 1124/2023, de 13 de diciembre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 858/2021

SUMARIO:

Procedimiento de gestión tributaria. Rectificación de autoliquidaciones. Prescripción. Coinciden ambas partes en que cuando la actora presentó el día 27 de febrero de 2018 las solicitudes de rectificación ya había transcurrido el plazo de cuatro años en relación con los ejercicios 2009 y 2010. No obstante, la recurrente estima que el aludido plazo de cuatro años quedó interrumpido como consecuencia de las actuaciones inspectoras referidas a ambos ejercicios fiscales, que se iniciaron en fecha 9 de noviembre de 2013 y en las que fue incoada acta de conformidad el 25 de marzo de 2014. Ahora bien, pone de manifiesto la Sala que las actuaciones de gestión o de inspección no interrumpen el cómputo del plazo para solicitar la rectificación de la autoliquidación cuando la obligación tributaria que el interesado trata de rectificar difiere de la que constituye el objeto de las mencionadas actuaciones. Y esto es así porque si no existe esa identidad, nada impide que el interesado pueda solicitar la rectificación de su autoliquidación respecto de una obligación tributaria que no es objeto de comprobación por la Administración. En el presente caso, en el acta de conformidad incoada por la Inspección el 25 de marzo de 2014 con respecto a los ejercicios 2009 y 2010 del IS, consta que las actuaciones tenían carácter parcial para "comprobar si procede la aplicación del Régimen de Empresa de Reducida Dimensión (...)". Así, respetando el alcance parcial de las actuaciones, la Inspección formuló propuesta de liquidación en el acta de conformidad por no ser de aplicación los beneficios fiscales vinculados a las empresas de reducida dimensión y por no tener carácter deducible diversos gastos. Pues bien, la solicitud de rectificación que nos ocupa no guarda relación con tales actuaciones inspectoras, ya que a través de la misma la entidad actora pretende aplicar la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos, que no aplicó en sus autoliquidaciones de los ejercicios 2009 y 2010. Por tanto, al no haberse interrumpido la prescripción, es evidente que el plazo de cuatro años ya había transcurrido en relación con ambos ejercicios cuando se solicitó la rectificación de las autoliquidaciones el 27 de febrero de 2018. Por último, la Sala considera que no ha sido vulnerada la doctrina de los actos propios ni los principios de confianza legítima y buena administración, desestimando por tanto el recurso de forma íntegra.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 67, 68 y 120.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 126.

PONENTE:*Don Jose Ignacio Zarzalejos Burguillo.*

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGOS LAGUNA
Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO
Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ
Don MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS
Don ANA RUFZ REY

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2021/0015584

Procedimiento Ordinario 858/2021

Demandante: FJC INVERSIONES SL

PROCURADOR Dña. BLANCA MARIA GRANDE PESQUERO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

S E N T E N C I A Nº 1124/2023

Ilmos. Sres.:

Presidente:

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados:

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dª María Rosario Ornosá Fernández

Dª María Antonia de la Peña Elías

Dª Ana Rufz Rey

En la villa de Madrid, a trece de diciembre de dos mil veintitrés.

VISTO por la Sala el recurso contencioso administrativo núm. 858/2021, interpuesto por la entidad FJC INVERSIONES, S.L., representada por la Procuradora Dª Blanca María Grande Pesquero, contra dos resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 25 de febrero de 2021, que desestimaron las reclamaciones 28-25421-2018 y 28-25401-2018 deducidas contra los acuerdos de la Agencia Tributaria que inadmitieron las solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010; habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley de esta Jurisdicción, se emplazó a la parte actora para que formalizase la demanda, lo que verificó mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que estimó de aplicación, suplicaba se dicte sentencia por la que se declare la nulidad de los actos impugnados.

Segundo.

El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que suplicaba se dicte sentencia que desestime el recurso.

Tercero.

Por auto de 7 de febrero de 2022 se acordó el recibimiento a prueba, con el resultado que consta en las actuaciones, habiéndose cumplido el trámite de conclusiones y señalándose para votación y fallo el día 12 de diciembre de 2023, en cuya fecha ha tenido lugar.

Ha sido Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

El presente recurso tiene por objeto determinar si se ajustan o no a Derecho dos resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, ambas de fecha 25 de febrero de 2021, que desestimaron las reclamaciones deducidas por la entidad actora contra los acuerdos de la Agencia Tributaria que habían inadmitido las solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010.

La cuantía del procedimiento ha sido fijada en 15.508,88 euros por Decreto de la Letrada de la Administración de Justicia de fecha 4 de febrero de 2022.

Segundo.

Las resoluciones del TEAR recurridas traen causa de las siguientes actuaciones:

1.- En fecha 27 de febrero de 2018 la entidad actora solicitó ante la Agencia Tributaria la rectificación de las autoliquidaciones correspondientes al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010, alegando que la Inspección había llevado a cabo actuaciones respecto de ambos ejercicios que se concretaron en el acta A01-79048493, de 25 de marzo de 2014, observando un error consistente en la omisión de practicar la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos, de acuerdo con el art. 30 de la LIS, a la que tenía derecho por figurar entre sus ingresos diversas cantidades por los dividendos recibidos de otras entidades residentes en España, por importes de 50.893,99 euros en el ejercicio 2009 y de 52.498,55 en el ejercicio 2010, reclamando por ello la devolución del importe correspondiente (30% del 50% de la cuantía de los dividendos) más intereses de demora.

2.- Mediante sendos acuerdos de 25 de octubre de 2018 la Agencia Tributaria inadmitió a trámite las solicitudes, sin entrar a conocer los fundamentos alegados, por las siguientes razones comunes a ambos ejercicios:

"El artículo 120 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de Diciembre) y lo previsto en la Sección II, Capítulo II del Título IV del RD 1065/2007 de 27 de julio (BOE 5 de septiembre) por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, así como la normativa propia del tributo cuya liquidación es objeto de rectificación.

CONSIDERANDO que por lo que se refiere a la solicitud de rectificación formulada respecto del ejercicio (...), a efectos de valorar si resulta afectada por la figura de la prescripción, el artículo 126.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (RGAT), dispone que: "La solicitud solo podrá hacerse una vez presentada la correspondiente autoliquidación y antes de que la Administración tributaria haya practicado la liquidación definitiva o, en su defecto, antes de que haya prescrito el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la liquidación o el derecho a solicitar la devolución correspondiente.

Es decir, que el artículo 126.2 RGAT exige que para presentar una solicitud de rectificación de autoliquidación estén vivos tanto el derecho a liquidar de la Administración (artículo 66.a) LGT) como el derecho a solicitar devoluciones del contribuyente (artículo 66.c) LGT), de modo que, si alguno de los dos mencionados derechos hubiera alcanzado el plazo de prescripción a la fecha de formulación de la solicitud de rectificación de autoliquidación, ésta ya no podría admitirse.

El artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria establece que: "Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

- a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.
- b) El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.

c) El derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

d) El derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

El artículo 67 siguiente dispone que: "1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:

En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

En los tributos de cobro periódico por recibo, cuando para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación no sea necesaria la presentación de declaración o autoliquidación, el plazo de prescripción comenzará el día de devengo del tributo.

En el caso b), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo de pago en período voluntario, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo.

En el caso c), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo para solicitar la correspondiente devolución derivada de la normativa de cada tributo o, en defecto de plazo, desde el día siguiente a aquel en que dicha devolución pudo solicitarse; desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo; o desde el día siguiente a aquel en que adquiera firmeza la sentencia o resolución administrativa que declare total o parcialmente improcedente el acto impugnado.

En el supuesto de tributos que graven una misma operación y que sean incompatibles entre sí, el plazo de prescripción para solicitar la devolución del ingreso indebido del tributo improcedente comenzará a contarse desde la resolución del órgano específicamente previsto para dirimir cuál es el tributo procedente ()."

Por su parte el artículo 68 de la LGT prevé que "1. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.

c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.

()

3. El plazo de prescripción del derecho al que se refiere el párrafo c) del artículo 66 de esta ley se interrumpe:

a) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario que pretenda la devolución, el reembolso o la rectificación de su autoliquidación.

b) Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase. ()"

3.- La motivación específica referida al ejercicio fiscal 2009 es del siguiente tenor:

"En relación al supuesto que nos ocupa, del análisis de la documentación obrante en el expediente, así como la información disponible para la Administración Tributaria, se desprende que:

- Con fecha 22-07-2010, la entidad FJC INVERSIONES SL presentó autoliquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009, con nº de referencia 201220028990087B y justificante 2000049167593, resultando un importe a ingresar de 160.914,73 euros.

- Desde el 26/07/2010 (día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación referente al Impuesto sobre Sociedades de 2009) hasta la fecha 27/02/2018 (momento en que el interesado solicitó la rectificación de dicha autoliquidación) habría transcurrido un plazo superior a cuatro años, ya que éste finalizaba el 25/07/2014, sin que conste la existencia de interrupción alguna de las previstas en el artículo 68.3 LGT en relación con el derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso de coste de las garantías.

En relación con Liquidación provisional dictada por la Inspección de los tributos, en el Acta A01-79048493 en fecha 25/03/2014, por el concepto Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 y 2010, con alcance parcial referente al comprobar si procede la aplicación del Régimen de Empresa de Reducida Dimensión, señalar que la liquidación provisional practicada por la Administración referente a la autoliquidación, no interrumpe el plazo para solicitar la rectificación de la autoliquidación y la consiguiente devolución de ingresos indebidos (TEAC Resolución 06748/2016 de 02/11/2017).

- Por ello, a fecha de la formulación de la solicitud de rectificación (27/02/2018) habría prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación por el Impuesto sobre Sociedades de 2009. Circunstancia que, según establece específicamente el artículo 126.2 del RGAT, impediría al contribuyente formular solicitud de rectificación de autoliquidación al respecto.

En virtud de lo anteriormente expuesto, se debe concluir que la solicitud de rectificación de autoliquidación instada por parte de FJC INVERSIONES SL, respecto del Impuesto sobre Sociedades de 2009 resulta inadmisibile.

4- La motivación específica referida al ejercicio fiscal 2010 es del siguiente tenor:

En relación al supuesto que nos ocupa, del análisis de la documentación obrante en el expediente, así como la información disponible para la Administración Tributaria, se desprende que:

- Con fecha 18-07-2011, la entidad FJC INVERSIONES SL presentó autoliquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2010, con nº de referencia 201220026660074R y justificante 2001202560761, resultando un importe a devolver de 60.318,94 euros.

- Desde el 27/07/2011 (día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación referente al Impuesto sobre Sociedades de 2010) hasta la fecha 27/02/2018 (momento en que el interesado solicitó la rectificación de dicha autoliquidación) habría transcurrido un plazo superior a cuatro años, ya que éste finalizaba el 26/07/2015, sin que conste la existencia de interrupción alguna de las previstas en el artículo 68.3 LGT en relación con el derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso de coste de las garantías.

En relación con Liquidación provisional dictada por la Inspección de los tributos, en el Acta A01-79048493 en fecha 25/03/2014, por el concepto Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 y 2010, con alcance parcial referente al comprobar si procede la aplicación del Régimen de Empresa de Reducida Dimensión, señalar que la liquidación provisional practicada por la Administración referente a la autoliquidación, no interrumpe el plazo para solicitar la rectificación de la autoliquidación y la consiguiente devolución de ingresos derivados de la normativa del tributo (TEAC Resolución 06748/2016 de 02/11/2017).

- Por ello, a fecha de la formulación de la solicitud de rectificación (27/02/2018) habría prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación por el Impuesto sobre Sociedades de 2010. Circunstancia que, según establece específicamente el artículo 126.2 del RGAT, impediría al contribuyente formular solicitud de rectificación de autoliquidación al respecto.

En virtud de lo anteriormente expuesto, se debe concluir que la solicitud de rectificación de autoliquidación instada por parte de FJC INVERSIONES SL, respecto del Impuesto sobre Sociedades de 2010 resulta inadmisibile."

Tercero.

La actora solicita en la demanda que se declare la nulidad de las resoluciones impugnadas y se ordene la devolución de ingresos indebidos en cuantías de 7.634,10 euros (2009) y 7.874,78 euros (2010), más intereses.

Alega en apoyo de tales pretensiones, en síntesis, que en fecha 27 de febrero de 2018 presentó seis solicitudes de rectificación de autoliquidaciones relativas al IS, ejercicios 2009 a 2014, por no haber practicado la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos, conforme al art. 30 de la LIS.

Añade que fueron rechazadas por extemporáneas las referidas a 2009 y 2010, mientras que la AEAT aceptó las de los ejercicios 2011 a 2014 al apreciar que hubo actuaciones de comprobación el 31 de mayo de 2016 que interrumpieron el plazo de prescripción.

Afirma que carecen de sentido los acuerdos referidos a los ejercicios 2009 y 2010 por ser idénticas las circunstancias de los seis años, de modo que la actuación de la AEAT vulnera el principio de buena administración y es incoherente.

Señala que la postura de la AEAT y del TEAR de Madrid no es aceptable por la desproporcionada asimetría entre la posición de la Administración tributaria y la del contribuyente. De triunfar tal interpretación, implicaría permitir que las actuaciones del contribuyente beneficiaran a la Administración tributaria a efectos de impedir la prescripción de su derecho a liquidar, mientras que las de la AEAT carecerían de ese correlato respecto del obligado tributario.

No es posible que un ejercicio esté abierto para que la Administración pueda comprobar, investigar y determinar la deuda tributaria del contribuyente, y que ese mismo ejercicio esté cerrado para que el contribuyente puede instar una devolución a su favor.

Cuarto.

El Abogado del Estado se opone a las pretensiones de la parte actora reiterando sustancialmente los argumentos de las resoluciones recurridas.

En cuanto a la alegación referida a los ejercicios 2011 a 2014, señala que la documental aportada por la actora lo único que acredita es que para esos ejercicios la AEAT consideró probado el cumplimiento de los requisitos

necesarios para la rectificación de las autoliquidaciones, que no se encontraban prescritos por no haber transcurrido el plazo de cuatro años a la fecha de la solicitud, por estar referida a ejercicios posteriores.

Invoca la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 15 de enero de 2020 y afirma que no puede aplicarse sin más el criterio seguido por la AEAT en los ejercicios 2011 a 2014, sino que hay que analizar si el acuerdo de inadmisión es ajustado a Derecho, máxime cuando la razón de la inadmisión es la prescripción producida al tiempo de la solicitud para un ejercicio concreto, pero no para ejercicios posteriores.

Quinto.

Delimitado en los términos expuestos el ámbito del presente recurso, la cuestión debatida se centra en determinar si había prescrito o no el derecho de la entidad actora a la rectificación de sus autoliquidaciones referidas a los ejercicios fiscales 2009 y 2010 del Impuesto sobre Sociedades en la fecha en que presentó tal solicitud (27 de febrero de 2018).

El análisis de esta controversia debe efectuarse a partir de la Ley 58/2003, General Tributaria, que regula los plazos de prescripción en el art. 66, que dispone en lo que ahora importa:

"Artículo 66. Plazos de prescripción.

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

(...)

c) El derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías."

El art. 67.1 regula el cómputo del plazo de prescripción que aquí nos ocupa en estos términos:

"Artículo 67. Cómputo de los plazos de prescripción.

1.- El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:

(...)

En el caso c), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo para solicitar la correspondiente devolución derivada de la normativa de cada tributo o, en defecto de plazo, desde el día siguiente a aquel en que dicha devolución pudo solicitarse; desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo; o desde el día siguiente a aquel en que adquiera firmeza la sentencia o resolución administrativa que declare total o parcialmente improcedente el acto impugnado."

El art. 68 del mismo texto legal determina la interrupción del aludido plazo de prescripción:

"Artículo 68. Interrupción de los plazos de prescripción.

(...)

3. El plazo de prescripción del derecho al que se refiere el párrafo c) del artículo 66 de esta ley se interrumpe:

a) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario que pretenda la devolución, el reembolso o la rectificación de su autoliquidación.

b) Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase.

(...)

9. La interrupción del plazo de prescripción del derecho a que se refiere la letra a) del artículo 66 de esta Ley relativa a una obligación tributaria determinará, asimismo, la interrupción del plazo de prescripción de los derechos a que se refieren las letras a) y c) del citado artículo relativas a las obligaciones tributarias conexas del propio obligado tributario cuando en éstas se produzca o haya de producirse una tributación distinta como consecuencia de la aplicación, ya sea por la Administración Tributaria o por los obligados tributarios, de los criterios o elementos en los que se fundamente la regularización de la obligación con la que estén relacionadas las obligaciones tributarias conexas.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, se entenderá por obligaciones tributarias conexas aquellas en las que alguno de sus elementos resulten afectados o se determinen en función de los correspondientes a otra obligación o período distinto."

Además, el art. 120 de la LGT, referido a las autoliquidaciones, establece en su apartado 3:

"3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente. (...)"

Esta norma remite al Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, que aprobó el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, cuyo art. 126 establece el procedimiento para la rectificación de las autoliquidaciones y dispone en sus tres primeros apartados:

"Artículo 126. Iniciación del procedimiento de rectificación de autoliquidaciones.

1. Las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones se dirigirán al órgano competente de acuerdo con la normativa de organización específica.

2. La solicitud sólo podrá hacerse una vez presentada la correspondiente autoliquidación y antes de que la Administración tributaria haya practicado la liquidación definitiva o, en su defecto, antes de que haya prescrito el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la liquidación o el derecho a solicitar la devolución correspondiente.

El obligado tributario no podrá solicitar la rectificación de su autoliquidación cuando se esté tramitando un procedimiento de comprobación o investigación cuyo objeto incluya la obligación tributaria a la que se refiera la autoliquidación presentada, sin perjuicio de su derecho a realizar las alegaciones y presentar los documentos que considere oportunos en el procedimiento que se esté tramitando que deberán ser tenidos en cuenta por el órgano que lo tramite.

3. Cuando la Administración tributaria haya practicado una liquidación provisional, el obligado tributario podrá solicitar la rectificación de su autoliquidación únicamente si la liquidación provisional ha sido practicada por consideración o motivo distinto del que se invoque en la solicitud del obligado tributario.

Se considerará que entre la solicitud de rectificación y la liquidación provisional concurre consideración o motivo distinto cuando la solicitud de rectificación afecte a elementos de la obligación tributaria que no hayan sido regularizados mediante la liquidación provisional."

Sexto.

Los preceptos legales transcritos ponen de relieve que el plazo para solicitar la rectificación de la autoliquidación y la consiguiente devolución de ingresos indebidos se inicia el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la correspondiente autoliquidación.

Así, el plazo para presentar la autoliquidación referida al ejercicio 2009 del Impuesto sobre Sociedades finalizó el día 25 de julio de 2010, de manera que el plazo de prescripción para solicitar la rectificación de esa autoliquidación se inició el día 26 de julio de 2010 y finalizaba el día 26 de julio de 2014.

Por otro lado, el plazo para presentar la autoliquidación referida al ejercicio 2010 del Impuesto sobre Sociedades finalizó el día 26 de julio de 2011, de manera que el plazo de prescripción para solicitar la rectificación de esa autoliquidación se inició el día 27 de julio de 2011 y finalizaba el día 27 de julio de 2015.

Lo expuesto evidencia que cuando la actora presentó el día 27 de febrero de 2018 las solicitudes de rectificación ya había transcurrido el plazo de cuatro años en relación con los ejercicios 2009 y 2010.

No obstante, la recurrente estima que el aludido plazo de cuatro años quedó interrumpido como consecuencia de las actuaciones inspectoras referidas a ambos ejercicios fiscales, que se iniciaron en fecha 9 de noviembre de 2013 y en las que fue incoada acta de conformidad el 25 de marzo de 2014.

Así las cosas, conforme al art. 68.3 de la LGT, antes transcrito, el plazo de prescripción que ahora nos incumbe se interrumpe por cualquier actuación del obligado tributario que pretenda la devolución, el reembolso o la rectificación de su autoliquidación, y por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase. Y ninguno de esos supuestos concurre en este caso.

Por otro lado, el apartado 9 del mismo art. 68 vincula la interrupción del plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación a la interrupción del plazo de prescripción del derecho a solicitar la rectificación de la autoliquidación cuando las obligaciones tributarias sean conexas, es decir, cuando se produzca o haya de producirse una tributación distinta como consecuencia de los criterios o elementos en que se fundamente la regularización.

Esto enlaza con lo que dispone el art. 126.2 del Real Decreto 1065/2007 (también transcrito), que prohíbe al obligado tributario solicitar la rectificación de su autoliquidación cuando se esté tramitando un procedimiento de comprobación o investigación cuyo objeto incluya la obligación tributaria que pretende rectificar.

En definitiva, las actuaciones de gestión o de inspección no interrumpen el cómputo del plazo para solicitar la rectificación de la autoliquidación cuando la obligación tributaria que el interesado trata de rectificar difiere de la que constituye el objeto de las mencionadas actuaciones.

Y esto es así porque si no existe esa identidad, nada impide que el interesado pueda solicitar la rectificación de su autoliquidación respecto de una obligación tributaria que no es objeto de comprobación por la Administración.

En el presente caso, en el acta de conformidad incoada por la Inspección el 25 de marzo de 2014 con respecto a los ejercicios 2009 y 2010 del IS, consta que las actuaciones tenían carácter parcial para "comprobar si procede la aplicación del Régimen de Empresa de Reducida Dimensión, dado que la entidad no ejerce actividad económica propiamente dicha. Control y análisis de los beneficios fiscales asociados al carácter de Empresa de Reducida Dimensión declarados por el obligado tributario (Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, Art. 108 al 114). Comprobar así mismo la deducibilidad de los gastos declarados. Sociedad de carácter patrimonial arrendadora sin trabajadores".

Así, respetando el alcance parcial de las actuaciones, la Inspección formuló propuesta de liquidación en el acta de conformidad por no ser de aplicación los beneficios fiscales vinculados a las empresas de reducida dimensión y por no tener carácter deducible diversos gastos.

Pues bien, la solicitud de rectificación que nos ocupa no guarda relación con tales actuaciones inspectoras, ya que a través de la misma la entidad actora pretende aplicar la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos, que no aplicó en sus autoliquidaciones de los ejercicios 2009 y 2010.

Por tanto, al no haberse interrumpido la prescripción, es evidente que el plazo de cuatro años ya había transcurrido en relación con ambos ejercicios cuando se solicitó la rectificación de las autoliquidaciones el 27 de febrero de 2018.

Séptimo.

La parte recurrente, no obstante, invoca el principio de buena administración y los acuerdos de la AEAT que admitieron la rectificación de las autoliquidaciones correspondientes a los ejercicios 2011 a 2014 del Impuesto sobre Sociedades, las cuales, en su opinión, se encontraban en la misma situación que las referidas a los ejercicios 2009 y 2010.

La anterior argumentación no puede conducir a la estimación del presente recurso. En efecto, ante todo hay que señalar que los acuerdos de la Administración tributaria carecen de eficacia a los fines pretendidos por la actora al no tener fuerza vinculante para esta Sala, puesto que el precedente administrativo no sancionado por resolución judicial carece de toda idoneidad para articular un juicio de igualdad en la aplicación de la Ley (sentencia del Tribunal Constitucional nº 167/1995).

Además, tampoco cabe apreciar identidad entre los supuestos comparados, toda vez que el cómputo del plazo de prescripción se inicia en una fecha distinta para cada uno de los ejercicios fiscales, en función del día en que concluye el plazo para presentar la correspondiente autoliquidación tributaria, desconociendo también la Sala las circunstancias que concurrían respecto de los ejercicios que no son objeto de este procedimiento. Pero, en cualquier caso, no puede olvidarse que la igualdad sólo cabe dentro de la legalidad, por lo que carece de efectividad la alegación del indicado principio constitucional cuando tiene por finalidad extender decisiones que no se ajustan a Derecho.

Por último, la Sala no considera vulnerada la doctrina de los actos propios ni los principios de confianza legítima y buena administración. Aparte de lo antes expuesto, la lectura de los acuerdos de la AEAT referidos a los ejercicios 2011 a 2014 pone de relieve que ninguno de ellos analizó la prescripción, de manera que a través de los mismos la Administración tributaria no exteriorizó ningún criterio que estuviese obligada a seguir en otros casos.

Las razones expuestas conducen a la desestimación del presente recurso y a la consiguiente confirmación de las resoluciones impugnadas.

Octavo.

De acuerdo con lo establecido en el art. 139.1 de la Ley de esta Jurisdicción se imponen las costas a la parte recurrente por haber sido rechazadas todas sus pretensiones, si bien, haciendo uso de la facultad que otorga el apartado 4 del citado artículo y teniendo en cuenta el alcance y la dificultad de las cuestiones planteadas, se fija como cantidad máxima por todos los conceptos 2.000 euros más el IVA si resultara procedente, sin perjuicio de las costas que se hayan podido imponer a las partes a lo largo del procedimiento.

VISTOS los preceptos citados, concordantes y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Desestimamos el recurso interpuesto por la representación procesal de la entidad FJC INVERSIONES, S.L., contra dos resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 25 de febrero de 2021, que desestimaron las reclamaciones deducidas contra los acuerdos de la Agencia Tributaria que inadmitieron las solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010, declarando ajustadas a Derecho las resoluciones recurridas, con imposición de costas a la parte recurrente con el límite establecido en el último fundamento jurídico.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, 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, cuenta-expediente nº 2610- 0000-93-0858-21 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55- 0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610- 0000-93-0858-21 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

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

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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.