

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia n.º 698/2026 de 31 de julio de 2026

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Recurso n.º 877/2020

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Clases de infracciones. Infracciones de la Ley 58/2003. Determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes. Elementos de la infracción tributaria. Culpabilidad. No se aprecia culpabilidad. Error informático en la consignación de bases imponibles negativas. La incorrecta declaración de bases imponibles negativas no permite, por sí sola, justificar la imposición de una sanción tributaria. La Administración debe acreditar de forma suficiente la concurrencia del elemento subjetivo de la culpabilidad, valorando las circunstancias concretas del error, su rectificación voluntaria y la ausencia de perjuicio para la Hacienda Pública. La existencia de un descuido inmediatamente corregido, sin que se aprecie una conducta merecedora de reproche punitivo, determina la improcedencia de la sanción por falta de acreditación de la culpabilidad necesaria.

AUDIENCIA NACIONAL**SENTENCIA****AUDIENCIA NACIONAL****SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCION 2ª****MADRID****SENTENCIA: 00698 / 2026**

C/ GOYA- 14

Teléfono: 914007286

Correo electrónico: audiencianacional.salacontencioso.s2@justicia.es

SERVICIO COMUN DE TRAMITACION

Equipo/usuario: MRP

Modelo: **N40000 SENT TEXTO LIBRE ART 206.1.3º LEC**

N.I.G: 28079 23 3 2020 0006306

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000877 / 2020 /

Sobre: IMPUESTOS ESTATALES:SOCIEDADES

De D./ña.FUJITSU TEN ESPAÑA, S.A.

ABOGADO

PROCURADOR D./Dª. SHARON RODRIGUEZ DE CASTRO RINCON

Contra D./Dª. TEAC

ABOGADO DEL ESTADO**S E N T E N C I A**

Ilma. Sra. Presidenta:

Dª. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

Ilmos./as. Sres./as. Magistrados/as:

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

Síguenos en...



D. ENRIQUE GABALDÓN CODESIDO

D. FRANCISCO PLEITE GUADAMILLAS

D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA

Ponente:

D. FRANCISCO PLEITE GUADAMILLAS

En MADRID, a treinta y uno de julio de dos mil veintiséis.

Visto por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el recurso contencioso-administrativo nº 877/2020, interpuesto por la procuradora doña Sharon Rodríguez de Castro, en nombre y representación de FUJITSU TEN ESPAÑA, S.A., contra la Resolución que desestima el recurso de alzada interpuesto por FUJITSU TEN ESPAÑA, S.A., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de 31 de marzo de 2017 que desestimó la reclamación contra el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria de 4 de julio de 2014. Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución citada en el encabezamiento. Contra dicha resolución interpuso recurso contencioso-administrativo la parte actora, mediante escrito presentado en plazo legal en el Registro General de esta Audiencia Nacional y, admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el [artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción](#). Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

SEGUNDO.- Evacuando el traslado conferido se presentó escrito de demanda el, en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala que dicte Sentencia por la que se estime el recurso en los términos expuestos en el escrito de demanda.

TERCERO.- El Abogado del Estado, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar de la Sala que desestime el recurso, con imposición de costas a la parte recurrente.

CUARTO.- Contestada la demanda y habiéndose solicitado el recibimiento del juicio a prueba, se acordó recibir el presente recurso a prueba, de conformidad con lo dispuesto en el [artículo 60 de la L.J.C.A.](#), y se practicó la prueba propuesta y admitida, con el resultado que obra en autos.

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

QUINTO.- Concluidas las actuaciones se señaló para votación y fallo el día 24 de junio de 2026, en que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. Francisco Pleite Guadamillas, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Objeto y fundamento del recurso.

El presente recurso contencioso-administrativo se interpone contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional que desestimó la reclamación económico-administrativa presentada por la parte recurrente, en la que se impuso una sanción por un importe de 628.132,84 euros, derivada de la incorrecta declaración de bases imponibles negativas (BINS) en el Impuesto sobre Sociedades.

En concreto la Administración considera que la conducta realizada por la recurrente es merecedora de la sanción prevista en el [artículo 195.1 de la LGT](#), al entender de forma genérica que se dan los elementos objetivos del tipo, considerando asimismo que su conducta es grave, consistente en: *"determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros. 2. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15% si se trata de partidas a compensar o deducir en la base imponible, o del 50% si se trata de partidas a deducir en cuota o de créditos tributarios aparentes"*.

La parte recurrente argumenta que el error en la imputación de las BINS se debió a un fallo en el archivo informático utilizado para la confección de la declaración, lo que llevó a la presentación de declaraciones complementarias erróneas.

Alega que la Administración no actuó conforme a derecho al iniciar el procedimiento sancionador, ya que el error fue material y no intencionado, y que la falta de motivación en la resolución sancionadora vulnera su derecho a la defensa.

Síguenos en...



Alega la recurrente que, si bien se consideró que la conducta de la parte recurrente era negligente, esta sostiene que no se ha acreditado la culpabilidad necesaria para la imposición de la sanción, dado que actuó de buena fe y no hubo perjuicio para la Hacienda Pública. En consecuencia, solicita la nulidad de la sanción impuesta.

La Abogacía del Estado concluye que los actos administrativos impugnados están debidamente motivados y no presentan incongruencias, ya que responden a las pretensiones planteadas. Considera que la recurrente no puede confundir la insatisfacción con la falta de motivación, y se argumenta que el error alegado por la recurrente no es excusable, dado que se trata de un error vencible e inexcusable relacionado con la imputación incorrecta de una base imponible negativa. Estima que la recurrente actuó con negligencia al no revisar adecuadamente su declaración, lo que lleva a desestimar el recurso.

SEGUNDO. Hechos relevantes para la resolución del litigio.

El recurso se interpone por la parte recurrente contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central que desestima su recurso de alzada, el cual había sido presentado contra una resolución anterior que impuso una sanción por infracción tributaria. La controversia se centra en la legalidad de dicha sanción, en la que la recurrente alega falta de motivación y errores en el procedimiento administrativo.

El acuerdo de imposición de sanción, tiene su origen en el acuerdo de liquidación provisional practicado por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de Andalucía, en concepto del Impuesto sobre Sociedades, en adelante IS, correspondiente al ejercicio 2012, en el que se pone de manifiesto unas bases imponibles negativa, en adelante BINS, pendientes de compensar de periodos anteriores por importe de 4.187.552,29 euros, las cuales se declararon como originadas en el ejercicio 1997, cuando la realidad es que las mismas se generaron en un ejercicio anterior, esto es, 1996. De la regularización efectuada por la Administración no resulta importe adicional a ingresar, prestando su conformidad la recurrente a la liquidación emitida.

La recurrente de conformidad a la normativa de aplicación del impuesto presentó en tiempo y forma, declaración del IS correspondiente al ejercicio comprendido entre el 1 de abril de 2012 a 31 de marzo de 2013, identificado como ejercicio 2012, al no coincidir su ejercicio social con el año natural.

Con fecha de 29 de mayo de 2013 se presenta declaración complementaria con número de referencia 201120032110196N, imputando de forma errónea las BINS al periodo 1997, es decir, se tomó en consideración las BINS generadas a 31 de marzo de 1997, sin embargo, al tener ejercicio partido, son imputables al ejercicio 1996.

Con fecha de 15 de enero de 2014, la Administración Tributaria notifica inicio de procedimiento de comprobación del IS correspondiente al ejercicio 2012. Detectado el error la recurrente presentó declaración complementaria con número de justificante 20112003211203S, en la que automáticamente se reincide en el mismo error, presentando en el mismo día declaración complementaria con número de justificante 201120032110204F, en la que finalmente se imputan correctamente las bases imponibles negativas al ejercicio 1996.

Con fecha de 24 de octubre de 2013, se presenta declaración liquidación del IS correspondiente al ejercicio comprendido entre el 1 de abril de 2012 a 31 de marzo de 2013, ejercicio fiscal 2012 para la entidad.

Según la recurrente al cumplimentar la declaración liquidación correspondiente al ejercicio 2012, se tomó en consideración la BINS que aparecía erróneamente imputada en el ejercicio 1997, conforme a la declaración complementaria del ejercicio 2011, de fecha de 29 de mayo de 2013.

Con fecha de 28 de marzo de 2014, la Unidad de Grandes Empresas de Andalucía de la Delegación Especial de Andalucía, notifica Liquidación Provisional en concepto del IS correspondiente al ejercicio 2012, periodo comprendido entre el 1 de abril de 2012 y 31 de marzo de 2013, especificando que la regularización trae causa precisamente de la incorrecta declaración de la compensación de BINS pendientes de aplicación en periodos futuros, procediéndose en consecuencia a suprimir la BIN erróneamente declarada en el ejercicio 1997. De la regularización propuesta por la Administración no resulta mayor importe a ingresar ni a compensar, dando lugar al mismo resultado que la inicialmente presentada, esto es, 5.770,11 euros a devolver, dando lugar a la conformidad de mi representada.

Con fecha de 3 de abril de 2014, la Unidad de Gestión de la Delegación de Sevilla notifica Acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia de expediente sancionador sobre la base de haber determinado o acreditado improcedentemente partidas a compensar o deducir en la base de declaraciones futuras, fundamentando que la imposición de sanción es totalmente procedente, señalando lo que a continuación se transcribe: *"El error en la consignación de la partida referida es vencible por la obligada tributaria no pudiendo ampararse en la ignorancia, el descuido, o la confianza en la gestión encomendada a empleados o profesionales que resulte ser incorrecta. Además, dado que se trata de una gran empresa se presume que cuenta con los medios adecuados para una correcta liquidación del tributo"*.

Con fecha de 7 de julio de 2014, la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de Andalucía, emite Acuerdo de sanción, por importe de 628.132,84 euros. Estando en disconformidad, se insta Reclamación

Económico-Administrativa la cual es tramitada bajo el número 41/06947/014, ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Sevilla. Con fecha de 31 de marzo de 2017, la Sala desestima la Reclamación instada.

Contra la citada resolución se presenta Recurso de Alzada el 26 de mayo de 2017. Con fecha 1 de junio de 2020, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en adelante TEAC, desestima el Recurso de Alzada interpuesto y confirma la sanción impuesta.

TERCERO. Sobre la falta de motivación y vulneración del principio de culpabilidad.

El artículo 239.2 de la LGT que dispone que: "las resoluciones dictadas deberán contener los antecedentes de hecho y los fundamentos de derecho en que se basen y decidirán todas las cuestiones que se susciten en el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados".

En cuanto a la motivación y la culpabilidad hay que recordar la [Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 76/1990, de 26 de abril](#), señala que el artículo 77.1 de la Ley 230/63, General Tributaria, cuyo equivalente en la Ley 58/2003 es el artículo 183.1, integra en su definición de las infracciones tributarias "todos los elementos tradicionalmente reconocidos en hechos jurídicos sancionables y, en concreto, las fórmulas en que normalmente se concreta la punibilidad por un hecho ilícito: el dolo y la culpa; como resulta evidente en el inciso segundo de aquel apartado cuando se dice que "las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia". Con ello no se hace sino reconocer que la infracción puede producirse también en los casos en que exista culpa o negligencia y no sólo en los supuestos dolosos; pero obviamente, más allá de la simple negligencia, los hechos no podrán ser sancionados por no existir forma alguna de culpabilidad y carece de sentido pensar en una "objetividad de las infracciones" hasta el punto de que puedan producirse sanciones por hechos casuales y ajenos a toda diligencia exigible".

En el supuesto que se enjuicia hay que partir la resolución del TEAC considera que las alegaciones efectuadas por la recurrente sobre la motivación, ausencia de culpabilidad y proporcionalidad de la sanción ya ha sido resueltas en el acuerdo sancionador y en la resolución del TEAR. Esta remisión no supone una respuesta a los argumentos esgrimidos por la recurrente en su recurso, pues bastaría con una remisión para resolver todos los recursos ocasionados indefensión.

En el acuerdo sancionador se señala que: *De la misma forma, el elemento subjetivo de la imposición de la sanción queda plenamente acreditado por cuanto siendo consciente el obligado tributario, desde la presentación en plazo de la autoliquidación del período 2011 de la caducidad de las bases impositivas negativas procedentes de 1996, o debiendo serlo aunque sólo fuera por la presencia en el modelo 200 del sombreado de la casilla de la página 15 que le indicaba, claramente, que dichas bases impositivas ya no resultaban trasladables al siguiente ejercicio, incurre, como mínimo, en negligencia al incluir, o al menos no vigilar la incorrecta cumplimentación producida por el sistema informático, que permitían extender la aplicación de esas bases impositivas negativas caducadas a periodos posteriores a aquellos que la norma permite su compensación.*

En la resolución del TEAR se afirma que aprecian culpabilidad en la "conducta del reclamante pues al menos no ha puesto la diligencia que le sería exigible en la confección de la declaración".

Los citados argumentos no proceden que sean acogidos, por cuanto la resolución impugnada no tiene en cuenta la rectificación efectuada inmediatamente detectada la incorrección y que la misma no suponía un perjuicio al erario público, lo que supondría la ausencia de culpabilidad de la recurrente.

En efecto, la declaración primitiva del IS correspondiente al ejercicio 2011, presentada con fecha de 24 de octubre de 2012, se imputan correctamente las BINS al ejercicio 1996. Sin embargo, con la presentación de la complementaria se produce el error al intentar rectificar unas partidas que no suponían variación alguna al resultado. La recurrente al detectar el error en la consignación de la declaración complementaria, de manera voluntaria presenta nueva complementaria con número de justificante 20112003211203S, en la que automáticamente se reincide en el mismo error, y presenta en el mismo día declaración complementaria con número de justificante 201120032110204F, en la que finalmente se imputan correctamente las bases impositivas negativas al ejercicio 1996. Esto demuestra que estamos ante una declaración incorrecta que se ha rectificado y que no acredita la existencia de intencionalidad en trasladar las bases impositivas al ejercicio 1997. Hay que señalar, como se ha expuesto, que no ha existido perjuicio para la Hacienda Pública. No obstante, aunque no se exige como elemento determinante para la apreciación de la culpabilidad un claro ánimo de defraudar, en este supuesto la conducta de la recurrente no es merecedora de reproche punitivo alguno dado el escaso alcance y las características de la conducta, más propias de un descuido inmediatamente corregido, por la que se sanciona.

En consecuencia, cumple la estimación del presente recurso contencioso administrativo, puesto que no concurre el elemento subjetivo de la culpabilidad, que como es sabido, debe concurrir necesariamente para exigir la responsabilidad infractora e imponer la correspondiente sanción, concurrencia que debe estar plenamente acreditada en el acuerdo sancionador.

CUARTO. Costas procesales.

Síguenos en...



En cuanto a las costas dispone el [artículo 139.1º LJCA](#) , modificado por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal , bajo cuya vigencia se inició el actual proceso, que "En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho".

En consecuencia, procede la expresa imposición de costas a la parte demandada.

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

FALLAMOS

Estimar el presente el recurso contencioso-administrativo interpuesto la procuradora doña Sharon Rodríguez de Castro, en nombre y representación de FUJITSU TEN ESPAÑA, S.A., contra la Resolución que desestima el recurso de alzada interpuesto por FUJITSU TEN ESPAÑA, S.A., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de 31 de marzo de 2017 que desestimó la reclamación contra el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria de 4 de julio de 2014 que, en consecuencia, anulamos por no ser ajustada a derecho. Con expresa imposición de costas a la parte demandada.

Líbrese y únase certificación literal de esta resolución a las actuaciones con inclusión de la original en el Libro de Sentencias.

Luego que sea firme la presente Sentencia, remítase testimonio de la presente resolución, junto con el expediente administrativo, a su oficina de origen, que deberá de acusar recibo dentro del término de los diez días, conforme previene el [artículo 104 de la L.J.C.A.](#) , para que la lleve a puro y debido efecto.

Contra la presente resolución cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los [art. 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción](#), en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio , debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la [Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial](#) , bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, del Banco de Santander, a la cuenta general nº 2602 y se consignará el número de cuenta-expediente 2602 seguido de ceros y el número y año del procedimiento, especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros).

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

PUBLICACIÓN. - Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. Francisco Pleite Guadamillas, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

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 tutelar o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjuicio, 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).