

Roj: SAN 3801/2011
Id Cendoj: 28079230022011100244
Órgano: Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso
Sede: Madrid
Sección: 2
Nº de Recurso: 289/2008
Nº de Resolución:
Procedimiento: CONTENCIOSO
Ponente: FELISA ATIENZA RODRIGUEZ
Tipo de Resolución: Sentencia

SENTENCIA

Madrid, a veintiuno de julio de dos mil once.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo nº 289/2008 que ante esta **Sala de lo Contencioso-Administrativo** de la

Audiencia Nacional, ha promovido el Procurador D. RAMÓN RODRIGUEZ NOGUEIRA en nombre y representación de

THOMSON TELECOM, SA frente a la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado, contra la

Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de Madrid en materia de Impuesto sobre SOCIEDADES (que después

se describirá en el primer Fundamento de Derecho) siendo ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. FELISA ATIENZA RODRIGUEZ.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte indicada interpuso, con fecha de 31/07/2008 el presente recurso contencioso-administrativo que, admitido a trámite y reclamando el expediente administrativo, fue entregado a dicha parte actora para que formalizara la demanda.

SEGUNDO.- En el momento procesal oportuno, la parte actora formalizó la demanda, a través del escrito presentado en fecha de 18/11/2008, en el que, después de alegar los hechos y fundamentos jurídicos que consideró aplicables, terminó suplicando la estimación del recurso, con la consiguiente anulación de los actos administrativos impugnados.

TERCERO.- De la demanda se dio traslado al Sr. Abogado del Estado quien, en nombre y representación de la Administración demandada, contestó a la demanda mediante escrito presentado el 17/3/2009 en el que, tras los hechos y fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó suplicando la desestimación del presente recurso y la confirmación de la resolución impugnada.

CUARTO.- No habiéndose solicitado el recibimiento del procedimiento a prueba se dio traslado de la demanda al Sr. Abogado del Estado y a la parte actora quienes evacuaron en sendos escritos de conclusiones quedando los autos pendientes para votación y fallo.

QUINTO. - Mediante providencia de esta Sala de fecha 14/6/11, se señaló para votación y fallo del presente recurso el día 14/7/11 en el que se deliberó y votó, habiéndose observado en su tramitación las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Se impugna en el presente recurso contencioso administrativo por la representación de la entidad THOMSON TELECOM S.A., la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 29 de mayo de 2008, desestimatoria de la reclamación económico administrativa promovida contra dos Acuerdos del Jefe de la Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero, de 3 de octubre de 2006, relativos a las liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades, **ejercicios** 2000, 2001 , 2002 y 2003, siendo la

cuantía de 218.092,96 #. El importe de la cuota del **ejercicio** 2001 es 0; la del **ejercicio** 2001 es de 184.979,16 # y la del 2002 es cuota 0 y la del 2003 es 0.

SEGUNDO.- Las anteriores actuaciones administrativas tienen su origen en dos actas de disconformidad A02 nº 71157512 (**ejercicio** 2000, 20001 y 2001) y 71157521 por el **ejercicio** 2003. En dichas actas, se hace constar en síntesis lo siguiente:

"La actividad principal del sujeto inspeccionado es el comercio al por mayor de aparatos y material electrónico.

Entiende la Inspección que las **deducciones** por I+D **acreditadas** en los **ejercicios** 1996, 1997, 19998 y 1999 y aplicadas en los **ejercicios** objeto de comprobación son excesivas por resultar que *"determinados proyectos acomeditos por la empresa no responden al concepto de investigación o desarrollo (art. 33.2), dado que en algunos casos se trata de esfuerzos rutinarios destinados a mejorar la calidad del producto, y en otros de adaptaciones de productos ya existentes a requisitos específicos impuestos por el cliente (art. 33.3), fundamentalmente"*. Esta misma razón es la que motiva las reducciones practicadas por la Inspección en las **deducciones** por I+D+i generadas en los **ejercicios** 2000 a 2002.

Las **deducciones** declaradas por I+D se reducen así a las cifras siguientes en # (000):

Ded. Declarada Ded. Comprobada

1996 555 92

1997 586 81

1998 570 31

1999 788 354

De otra parte, en acta de conformidad (A-01) se había reducido la **deducción** declarada en el **ejercicio** 2000 por I+D+i del importe declarado de 1.204.113,83# a 250.425,08 #.

En consecuencia, en la propuesta de liquidación del **ejercicio** 2000 se aplican por la Inpección el total importe de las **deducciones** comprobadas generadas en 1996 a 1999 así como 74.327,27 # de la generada y comprobada en el propio **ejercicio** 2000. Del tal liquidación resulta una cuota 0 al ser el importe de **deducciones** aplicadas en la regularización igual al aplicado por el inspeccionado.

En el **ejercicio** 2001 :

1- Se incrementa la base imponible declarada en 709.194 #, importe de la reserva constituida en concepto de seguro colectivo de los empleados. Con motivo de la enajenación en tal **ejercicio** por THOMSON (entonces ATLINKS ESPAÑA SA) de su negocio de fabricación a un tercero ajeno al grupo, el comprador se subrogó en las relaciones laborales de THOMSON con los 264 empleados que se transfieren. THOMSON transfirió la reserva por seguro colectivo correspondiente a tales empleados, y, con tal motivo, recuperó los ajustes extracontables positivos realizados en años anteriores a efectos del impuesto por las dotaciones hechas a la reserva. De este modo, THOMSON se dedujo la citada cantidad sin haber imputado fiscalmente la misma a los empleados transferidos con incumplimiento de los *arts. 13.3 y 19.5 de la Ley 43/95* .

2- La sociedad se había aplicado **deducciones** por I+D por importe de 599.214,72 # generadas en **1997** y **1998**.

Como consecuencia de la regularización del **ejercicio** 2000 que agota las **deducciones** generadas en **1997** y **1998**, la Inspección aplica al 2001 una **deducción** por I+D+i de 525.933,11 #, generada en el 2000 hasta 176.097,81 # y en el propio 2011 el resto. (La **deducción** generada en 2001 declarada ascendía a 981.311,82 # reduciéndose en la comprobación inspectora a 349.835,3#).

Se propone así una cuota impositiva por el **ejercicio** 2001 de 184.979,16 # e intereses de demora de 33.113,8 #.

En el **ejercicio** 2002 la entidad aplicó una **deducción** por I+D de 363.940,47 # procedente de **1998** (ya agotada en 2000 como se indica más arriba), cantidad que la Inspección aplica pero tomándola de la generada por I+D+i en el propio 2002, cuyo importe declarado (836.037,16 #) reduce la Inspección a 467.711,1 #.

La propuesta de liquidación es de cuota 0.

El acta A.02 por el **ejercicio** 2003 , según sus propios términos, *"deriva exclusivamente de que las deducciones pendientes por I+D+i varían con respecto las consignadas en el acta A-01 de 2003 (2.107.886,04 #), lo que es consecuencia del acta A-02 ejs 2000, 2001 y 2002). No resulta cuota alguna a ingresar.*

Se fijan así las **deducciones** pendientes de aplicación para **ejercicios** futuros en 351.559,9 #, cantidad que se desglosa en:

103.770,63 # procedentes de I+D+i 2002.

151.371,63 # " " 2003

96.417,64 # procedentes de DID 2003.

Por sendos Acuerdos del jefe de la oficina Técnica de 3 de octubre de 2006, se confirman las propuestas de liquidación contenidas en las actas, de las que únicamente da lugar a deuda tributaria la liquidación del **ejercicio** 2001.

Contra las liquidaciones interpuso la interesada reclamación económico administrativa ante el TEAC que fue desestimada mediante la resolución del TEAC objeto del presente recurso .

La actora funda su pretensión impugnatoria en el presente recurso contencioso administrativo en las siguientes cuestiones: 1º) Improcedencia de la regularización practicada por cuanto que no cabe la rectificación de **deducciones** generadas en **ejercicios** prescritos que han sido aplicadas en **ejercicios** posteriores; 2º) Determinación de la procedencia o no de aplicar retroactivamente lo dispuesto en el *apartado cuarto del art. 106 de la LGT 58/2003* ; 3º) Extralimitación de las actuaciones inspectoras al haberse procedido a la regularización de conceptos que no resultan incluíbles en el objeto de las actuaciones inspectoras y sin que dicho extremo fuese comunicado a la entidad.

TERCERO.- La única cuestión que se discute en el presente recurso es la eventual procedencia de que la Inspección compruebe las **deducciones** por I+D generadas en **ejercicios** prescritos (**1996 a 1999**) y aplicadas en los **ejercicios** inspeccionados (2000 a 2003)

El TEAC funda su resolución en su reiterado criterio, según el cual, la LGT no establece la prescripción del derecho de la Administración a la investigación o comprobación de pruebas originadas en años anteriores prescritos, o de valoraciones efectuadas en los mismos, o de valores consignados en declaraciones de **ejercicios** prescritos, si de ellos se derivan consecuencias tributarias a tener en cuenta en **ejercicios** en que no ha prescrito la acción comprobadora y liquidadora.

De otro lado, afirma el TEAC que la liquidación se apoya en el *art. 106.4 de la Ley 58/2003* , a cuyo tenor:

*" En aquellos supuestos en que las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o las **deducciones** aplicadas o pendientes de aplicación tuviesen su origen en **ejercicios** prescritos, la procedencia y cuantía de las mismas deberá acreditarse mediante la exhibición de las liquidaciones o autoliquidaciones en que se incluyeron, la contabilidad y los oportunos soportes documentales".*

Sostiene el TEAC que habiéndose iniciado las actuaciones inspectoras el 14 de septiembre de 2004, y ya en vigor la *Ley 58/2003*, es ésta la que rige el procedimiento inspector, conforme a su *Disposición Transitoria Tercera* . Asimismo dicha postura se refuerza con el contenido del *art. 70.3* que establece : *" la obligación de justificar la procedencia de los datos que tengan su origen en operaciones realizadas en periodos impositivos prescritos se mantendrá durante el plazo de prescripción del derecho para determinar las deudas tributarias afectadas por la operación correspondiente".*

CUARTO.- El criterio de la parte, sin embargo, es que admitida la prescripción del derecho de la Administración para practicar liquidación de los **ejercicios** 1995, **1996**, **1997**, **1998** y **1999**, la Inspección no debió introducir rectificación alguna respecto a las **deducciones** declaradas y generadas en dichos **ejercicios**, al estar los mismos prescritos y haber adquirido firmeza las autoliquidaciones correspondientes. Invoca sentencias del Tribunal Supremo y de esta Sala en apoyo de su pretensión.

En segundo lugar, aduce la actora que la Inspección carecía de facultad para comprobar los **ejercicios** 1995 a **1999** al no haber declarado la ampliación del procedimiento a dichos **ejercicios**.

En último término, sostiene que en cualquier caso, la propia norma citada por la Administración Tributaria solo le exige exhibir la contabilidad y los oportunos soportes documentales, es decir le impone una obligación concreta de prueba al contribuyente pero no otorga a la Inspección la facultad de comprobar la existencia, licitud y cuantía de las **deducciones** en los **ejercicios** en que se generaron. Afirma que el origen y cuantía de las **deducciones** aplicadas ha sido probada según consta en el expediente administrativo y no cabe su comprobación porque la Inspección carece de esa facultad.

En el Acuerdo liquidatorio, se expresa literalmente que el *art. 106.4 de la Ley 58/2003* , carecería de sentido si la Inspección no pudiera comprobar y formular las pertinentes propuestas de regularización, respecto

de elementos integrantes de la liquidación que surten efectos en el periodo impositivo sujeto a comprobación, con origen en hechos relativos a periodos impositivos prescritos

QUINTO.- La Sala se ha pronunciado recientemente en torno a esta cuestión, en sentencia de 2 de febrero de 2011 (recurso 478/2007), en la que declarábamos:

<< La Sala, en efecto, se ha pronunciado señaladas veces en torno a esta cuestión. Citamos, por todas, la reciente sentencia de 16 de diciembre de 2010, dictada en el recurso 366/07 , en la que indicábamos lo siguiente:

*<< La cuestión suscitada por la recurrente, consistente en su derecho a compensar las bases imponibles negativas generadas en **ejercicios** prescritos, desplaza el examen de la controversia hacia la posibilidad de revisión por parte de la Administración tributaria de las pérdidas declaradas en los **ejercicios** 1989 a 1993 prescritos.*

La Sala ha de rechazar la expresada tesis del TEAC de conformidad con la doctrina del Tribunal Supremo, que en STS de 13 de marzo de 1999 (RC 2911/1994), citada por la parte, se expresó en los siguientes términos:

*«La entidad recurrente plantea que la tesis de la sentencia recurrida, favorable a la licitud de la comprobación, en la base imponible, de las cifras de pérdidas procedentes de **ejercicios** anteriores prescritos, es absolutamente contraria a Derecho.*

Por el contrario, el criterio de la sentencia, expuesto en su Fundamento 3, es el de que en 1985, lo que se comprobó por Hacienda fue la declaración de 1982 y por ello no había prescrito el derecho de la Administración para comprobar los elementos determinantes de la deuda tributaria, entre ellos la imputación de las pérdidas declaradas por la entidad, ..., participada por la declarante.

*El artículo 19 del Texto Refundido del Impuesto General sobre la Renta de las Sociedades y demás Entidades Jurídicas de 23 de diciembre de 1967 dispuso que "las sociedades y demás entidades podrán saldar las pérdidas de un **ejercicio** con cargo a los resultados obtenidos en los cinco siguientes, siempre que las mismas correspondan a la actividad o actividades que constituyan su objeto social y no se deriven de enajenaciones patrimoniales ni de amortizaciones por aplicación de coeficientes superiores a los máximos autorizados".*

Cuando se promulgó la Ley 61/78, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en su Disposición Transitoria Tercera mantuvo, durante los plazos que señaló, la vigencia de los beneficios fiscales de la legislación derogada, manteniendo, por tanto, el sistema de compensación de pérdidas reconocido por el Texto Refundido que mantuvo, pues, una vigencia limitada en este aspecto.

Para disfrutar de este beneficio, las entidades afectadas debían presentar un plan para su aprobación por la Oficina de Gestión Tributaria de la Delegación de Hacienda correspondiente, en los términos que había prescrito la Orden del Ministerio de Hacienda de 4 de diciembre de 1964.

*La sentencia recurrida sostiene que la Administración se limitó a practicar la comprobación de una liquidación correspondiente a 1982 y que la circunstancia de que en dicha comprobación se incluyeran las imputaciones resultantes del aludido plan de compensación de las pérdidas de los **ejercicios** 1977 y 1978 no debe ser considerada, como una comprobación de declaraciones que ya estaban prescritas, sino como la verificación de la que estaba en curso.*

La tesis de la sentencia recurrida no puede ser compartida.

*Es decisivo tener en cuenta que el artículo 4 de la Orden de 4 de diciembre de 1964 , conforme a la cual se ejercitó el beneficio de compensación de pérdidas, dispone que la cifra de pérdidas amortizables deberá figurar en la contabilidad de la empresa en cuenta independiente, con indicación del **ejercicio** a que correspondan y que a dicha cuenta se abonarán las sucesivas amortizaciones, en la cuantía que la entidad estime conveniente, hasta que se cumplan los cinco **ejercicios** siguientes al en que la pérdida se produjo.*

*A tenor del artículo 5 , al hacer la declaración correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del **ejercicio** en que la pérdida se produjo, la entidad sometería el plan de amortización a la Delegación de Hacienda, y es al comprobar la autoliquidación, cuando "en unidad de acto", según el artículo 6 , la Administración debería hacer la comprobación oportuna, debiendo la Inspección cifrar "exactamente" los resultados, pudiendo en ese momento señalar una pérdida distinta a la estimada por el contribuyente, lo que se sometería a éste para que manifestara su conformidad o disconformidad.*

El artículo 6 señalaba, finalmente, que "a la vista de las actuaciones la Administración de Rentas Públicas acordará la cuantía de las pérdidas en resolución contra la cual podrán interponerse los recursos determinados al efecto (...)".

En consecuencia, la autoliquidación del contribuyente, efectuada en 1979, se revela como decisiva y clave en la cuestión. Una vez transcurridos los cinco años subsiguientes a la misma ningún precepto autoriza a legitimar una revisión de las declaraciones siguientes, y por tanto de las amortizaciones fijadas y aprobadas en 1979.

En 1985, por tanto, había prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria figurada en el **ejercicio** del año 1982, aplicando el plan comprobado en 1979.

Tampoco puede admitirse que, anualmente, cuantas veces se fueron presentando las liquidaciones de los años posteriores, se fue interrumpiendo el plazo de prescripción, y que aunque hubiera prescrito la comprobación del **ejercicio** de 1979 tenía la Administración derecho a comprobar las liquidaciones posteriores, pues semejante interpretación del artículo 66.1.c) de la Ley General Tributaria, iría en contra de las propias previsiones legales en materia de compensación de pérdidas y supondría que el plazo de prescripción del derecho a comprobar la declaración de 1979 duraría diez años, en lugar de cinco, por el arrastre de las pretendidas interrupciones sucesivas, lo que sería arbitrario y contrario al principio de seguridad jurídica del artículo 9.3 CE.

Significativamente, aunque sea posterior a los hechos que dieron lugar al presente recurso, el Reglamento del Impuesto de Sociedades de 15 de octubre de 1982, tras mantener el régimen de compensación de pérdidas en forma similar al contenido en la Orden citada de 1964, exigió en su artículo 159 a) "que se trate de bases impositivas negativas, bien por haber sido comprobadas bien por haber ganado la prescripción. En tanto no tengan carácter definitivo, las compensaciones realizadas por el sujeto pasivo tendrán la consideración de provisionales, pudiendo ser objeto de rectificación posterior por la Administración tributaria", lo que es tanto como afirmar que, una vez prescrito el **ejercicio** en que se materializó la compensación, estamos en presencia de una base imponible negativa de carácter definitiva, irrevisable por la Administración».

Sobre esta cuestión también se ha pronunciado esta Sala en sus sentencias de 20 de enero de 2003 -recurso núm. 465/2000 - y 3 de abril de 2003 -rec. núm. 831/2000 -, entre otras, declarando en la primera de dichas resoluciones que:

«En principio, la Administración está facultada para comprobar mientras no haya prescrito el plazo para ejercer el derecho a determinar la deuda tributaria.

En este sentido, la Ley General Tributaria reconoce en su art. 109.1, en relación con el art. 140, entre las facultades de la Administración e Inspección, la de comprobación, al disponer que: "La Administración comprobará e investigará los hechos, actos, situaciones, actividades, explotaciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible"; señalando en su apartado 2, que: "La comprobación podrá alcanzar a todos los actos, elementos y valoraciones consignados en las declaraciones tributarias y podrá comprender la estimación de las bases impositivas, utilizando los medios a que se refiere el artículo 52 de esta Ley".

Esta facultad de "comprobación" se ha de entender como constatación de la veracidad de lo declarado por el sujeto pasivo. Sin embargo, su eficacia no puede traspasar el plazo de prescripción recogido en el art. 64 de la citada Ley, de forma que, si bien la Administración puede comprobar los datos declarados por el sujeto pasivo, configurando los elementos que condicionan las sucesivas declaraciones, lo que no puede hacer es extender a los **ejercicios** que quedan fuera del plazo de los cinco años los efectos de la comprobación, si bien puede fijar, tras la comprobación, los hechos, actos o elementos que determinan lo consignado en las declaraciones que, al quedar dentro del ámbito temporal del art. 64 LGT, si pueden ser objeto de investigación, y cuyo resultado podría ser el de la práctica de nueva liquidación por parte de la Administración, es decir, la actividad que prescribe es el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la liquidación, y la acción para exigir el pago de las deudas liquidadas, no la actividad de comprobación, que se ha de sujetar al contenido legal de tal facultad.

En el presente caso, el **ejercicio** 1985 fue objeto de comprobación, culminando en la liquidación propuesta en el Acta de fecha 18 de octubre de 1989, liquidación que fue impugnada mediante la correspondiente reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Madrid, que en fecha 30 de julio de **1996** dictó resolución desestimatoria. Contra esta resolución se interpuso recurso de alzada ante el TEAC, que en fecha 27 de marzo de **1998** dictó resolución estimando el recurso, al entender que había prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria.

Pues bien, el efecto jurídico de esa declaración, la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria correspondiente al **ejercicio** 1985, es la de que la Administración se ha de aquietar a la liquidación resultante de la autoliquidación presentada por la sociedad en relación con dicho **ejercicio**, de modo que, los datos, conceptos e importes en ella consignados han de ser respetados. Por ello, la compensación por el concepto de pérdidas realizada por la sociedad recurrente en el **ejercicio** 1987, procedentes del **ejercicio** 1985 es procedente».

Asimismo, nuevamente se ha pronunciado esta Sala y Sección en Sentencia de fecha 18 diciembre 2007 , entre otras, cuyos razonamientos procede reproducir por razones de identidad de doctrina y de seguridad jurídica, en los que se declara:

"Esta Sala ha reiterado, en armonía con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que la prescripción del derecho a liquidar no impide la regularización de **ejercicios** no afectados por la prescripción, aunque los hechos, operaciones o datos de relevancia tributaria provengan de **ejercicios** anteriores, ya prescritos, en cuanto a los efectos posteriores de tales actos o negocios, pero este criterio, que limita temporalmente la prescripción, impidiendo que se menoscabe el derecho de la Administración a liquidar los **ejercicios** en que no debe regir ésta, debe quedar constreñido a los supuestos de incorporación de hechos o datos propios de la comprobación del **ejercicio** de que se trata, sin extenderse a la verificación de las bases imponibles, aun cuando no puedan conducir a la determinación de la deuda tributaria del **ejercicio** en que se producen, porque estas operaciones son, estricta y rigurosamente, actividades de comprobación o liquidación tributaria vedadas ya a la Administración como consecuencia de la prescripción, siendo así que, además, aun cuando la base imponible negativa no pudiera ser utilizada para efectuar la liquidación del **ejercicio** o **ejercicios** afectados, ello no significa que no estemos ante una actividad propiamente liquidatoria y ya extinguida, pues la sustitución de la base declarada por otra distinta no es irrelevante ni siquiera en cuanto a los **ejercicios** a que se refiere tal base, en tanto que el mecanismo de la compensación, por su propia naturaleza, pone en conexión directa e indiferenciable los dos **ejercicios** fiscales comprendidos, de suerte que, como la compensación opera hasta la cuantía concurrente -con los demás límites legales- la alteración de cualquiera de los términos cuantitativos en que juega la compensación afectaría necesariamente, no sólo al **ejercicio** de cuya liquidación se trata, por no estar prescrito, sino al otro, al reducirse el "crédito de impuesto".

"Cabe añadir a lo anterior, de una parte, que como consecuencia de la prescripción, la autoliquidación, que se presume cierta, deviene inatacable, pues la actividad de gestión y liquidación, al encaminarse a la determinación de la deuda tributaria, lo que realmente entraña es una actividad administrativa dirigida a destruir la presunción de que goza realmente la declaración (artículo 116 de la LGT de 1963 , conforme al cual "las declaraciones tributarias a que se refiere el art. 102 se presumen ciertas..."), de suerte que la pérdida de la potestad que es consecuencia de la prescripción hace ilegítima cualquier actividad de alteración del contenido de lo declarado. Así se deduce igualmente de la jurisprudencia del Tribunal Supremo y, en particular, de la sentencia de 3 de marzo de 1999 y las demás invocadas en la demanda".

Por último, el Tribunal Supremo en reciente Sentencia de fecha 25 de enero de 2010 , dictada en el recurso de casación núm. 955/2005 , ha recordado lo siguiente:

«La cuestión de fondo que se plantea en el recurso de casación es, en realidad, la determinación de las consecuencias de la declaración de prescripción de un determinado **ejercicio** de IRPF, cuando en él se producían bases imponibles negativas que resultaban compensadas en **ejercicios** posteriores. En concreto, debe determinarse si la prescripción de la liquidación correspondiente al **ejercicio** de IRPF 1985, con la consiguiente imposibilidad de comprobación y regularización por parte de la Administración tributaria y, por lo tanto, la admisión de la declaración realizada por el contribuyente, debe proyectar sus consecuencias sobre un **ejercicio** posterior, en este caso el **ejercicio** de 1989 y, en consecuencia, considerar correcta la compensación realizada en este **ejercicio** fruto de la minusvalía generada en el **ejercicio** 1985.

Como ha señalado esta Sala, en un supuesto similar, en Sentencia de 30 de enero de 2004 (rec. cas. núm. 10849/1998), "si la sentencia de instancia declaró prescrito el derecho a liquidar el **ejercicio** 1982, es incuestionable que la aplicación del tipo de la **deducción** del 15%, aunque hubiera incurrido en error iuris y fuera errónea, adquirió firmeza y no podía ser modificada, de manera que el importe de la **deducción** [...], no podía ser alterado, ni esta cifra, ni tampoco la parte trasladable al **ejercicio** 1983 por imposibilidad de absorción en el **ejercicio** 1982, [...], que también había adquirido firmeza. [...]. Es claro e incuestionable que la cantidad deducible en el **ejercicio** 1982, adquirió firmeza, por virtud de la prescripción reconocida por la sentencia de instancia, no recurrida en casación por la Administración General del Estado, de manera que ésta no podía modificarla, reduciéndola, en el momento de su traslación al **ejercicio** siguiente 1983. El efecto de la prescripción declarada respecto del **ejercicio** 1982, se extendió obviamente al **ejercicio** 1983, en cuanto a la **deducción** trasladable a dicho **ejercicio** 1983" (FJ Tercero).

Aplicando la misma doctrina, la Sentencia de 17 de marzo de 2008 (rec. cas. núm. 4447/03) concluye que "la cantidad consignada como base imponible negativa en el año 1984 ha adquirido firmeza, en virtud de la prescripción, por lo que no cabe su modificación, como tampoco puede aceptarse la variación de la cantidad que, por el propio funcionamiento de la figura, puede trasladarse a los **ejercicios** siguientes. La cantidad compensada por el contribuyente en el **ejercicio** 1989, procedente de la base imponible negativa del **ejercicio** 1984, debe estimarse, por lo tanto, correcta, sin que quepa alteración de la misma por parte de la Inspección" (FD Tercero).

El criterio expuesto, por razón de la unidad de doctrina, debe aplicarse al supuesto que nos ocupa, anterior a la vigencia de la actual Ley General Tributaria, Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT/2003). Y , por tanto, sin poder tener en cuenta las consecuencias que deriven de los artículos 70.3 y 106.4 de dicha Ley , inaplicables "ratione temporis" para resolver la cuestión suscitada.

Así pues, únicamente, con base en la jurisprudencia elaborada en relación con la Ley anterior, sin que necesariamente sea proyectable a las referidas previsiones de la LGT/2003 , ha de considerarse que la cantidad consignada en la declaración del año 1985 ha adquirido firmeza y, en consecuencia, dicha cantidad debe ser admitida por la Administración que debe permitir, por tratarse de bases imponibles negativas, que puedan ser utilizadas por el contribuyente en declaraciones de **ejercicios** posteriores. No pueden aceptarse los argumentos del Abogado del Estado cuando señala que "la prescripción relativa a determinado **ejercicio** no supone la aceptación por la Administración del contenido de las liquidaciones de ese **ejercicio**, sino simplemente la imposibilidad por imperativo legal de rectificar dicha liquidación". Por el contrario, declarada la prescripción con relación a la declaración del **ejercicio** 1985, ésta ha ganado firmeza y, por ende, los datos que en ella se declararon, de tal forma que no cabe su modificación por parte de la Administración tributaria ni en ese **ejercicio** ni en otro posterior sobre el que pudiese, eventualmente, proyectar sus efectos, tal como sucede en el supuesto de compensación de bases imponibles negativas procedentes de **ejercicios** prescritos».

La referida doctrina jurisprudencial resulta íntegramente aplicable en el supuesto ahora enjuiciado, de forma que habiendo presentado la entidad hoy recurrente sus autoliquidaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades, correspondientes a los **ejercicios** 1989 a 1993, ambos inclusive, obrantes en el expediente administrativo, sin que hayan sido objeto de comprobación por la Administración, la consecuencia que se extrae es que los datos que en ellas se declararon no pueden ser objeto de modificación por la Administración en **ejercicios** posteriores sobre los que pudiesen proyectar sus efectos, tal como sucede en el supuesto de compensación de bases imponibles negativas procedentes de **ejercicios** prescritos que se enjuicia.

A mayor abundamiento señalar que la parte ha cumplido con lo dispuesto en el artículo 23.5 de la Ley 43/1995 , a cuyo tenor el sujeto pasivo deberá acreditar, en su caso, mediante la exhibición de la contabilidad y los oportunos soportes documentales, la procedencia y cuantía de las bases imponibles negativas, cuya compensación pretenda, cualquiera que sea el **ejercicio** en que se originaron, toda vez que en diligencia de fecha 27 de marzo de 2000, obrante en los folios 582 y ss del expediente, la parte aportó para su examen la documentación que se reseña, consistente en Libro Diario, Libro de balances, Libro Mayor etc. por lo que cumplió con la obligación que a ella incumbía.>>

QUINTO .- Dicho esto, conviene puntualizar que la expresada doctrina venía referida a los **ejercicios** 1994 a **1997**, en los que se pretendía compensar bases negativas procedentes de los **ejercicios** 1989 a 1993, es decir **ejercicios** todos ellos anteriores a la entrada en vigor del apartado 5 del art. 23 de la Ley 43/1995 , introducido por ley 40/98 y que entró en vigor el 1 de enero de 1999 .

La Disposición Final Segunda de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre , modifica la ley 43/1995 del Impuesto de Sociedades para los ejercicios impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 1999 , concretamente los apartados 1,3 y 5 del art. 23 cuyo texto es el siguiente:

"1. Las bases imponibles negativas podrán ser compensadas con las rentas positivas de los periodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

3. Las entidades de nueva creación podrán computar el plazo de compensación a que se refiere el apartado 1 a partir del primer periodo impositivo cuya renta sea positiva.

5. El sujeto pasivo deberá acreditar, en su caso, mediante la exhibición de la contabilidad y los oportunos soportes documentales, la procedencia y cuantía de las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda, cualquiera que sea el **ejercicio** en que se originaron".

Similar modificación se contiene en la redacción dada por la Ley 24/2001, cuyo art. 23 dispone:

"1. Las bases impositivas negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los periodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.

5. 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".

La Inspección, en el supuesto enjuiciado, aplicó el art. 23.5 de la Ley 43/95 a la compensación de bases negativas en los **ejercicios** objeto de regularización (2000 a 2003), bases impositivas procedentes de los **ejercicios 1996 a 1999** y fundamenta dicha aplicación en una sentencia del Tribunal Supremo de 9 de octubre de 1998 , que cita como criterio jurisprudencial.

La actora disiente del expresado criterio y afirma que la sentencia del Tribunal Supremo citada, no es de aplicación ya que, además de ser una única sentencia, se refería a un **ejercicio** en que estaba vigente la ley 61/1978 y en relación a bases negativas producidas en un ejercicio anterior a 1979 , siendo la Ley 61/1978 más favorable al contribuyente ya que se le exonera del requisito de la previa compensación contable.

La sentencia del Tribunal Supremo de 9 de octubre de 1998 , es muy clara cuando declara:

<<TERCERO.- Por las razones acabadas de exponer hay que añadir la de que los requisitos que regulan la compensación de pérdidas no pueden ser otros que los expresamente consignados en la ley 61/1978, no los resultantes de la legislación anterior. Así se desprende claramente de su Disposición Final primera cuando expresa que "la presente ley entrará en vigor el día 1 de enero de 1979 y será de aplicación a los **ejercicios** que se inicien a partir de la expresada fecha". La compensación de pérdidas, pues, que había de ser aplicada en los cinco **ejercicios** posteriores a ese año y que había de producir efectos, en lo que aquí importa, precisamente en los **ejercicios** 1979, 1980 y 1981, caía de lleno en el ámbito de la vigencia de la Ley, aparte de que la misma derogó también -Disposición Final tercera - a partir de la misma fecha, todas las normas legales y reglamentarias reguladoras del Impuesto General sobre la renta de Sociedades y demás Entidades Jurídicas, y, por tanto y entre ellas, la Orden Ministerial antecitada de 4 de Diciembre de 1964, invocada por la Administración apelante para fundamentar su pretensión revocatoria.. >>

A la vista de la discrepancia existente, la Sala considera que siendo el texto de la Disposición Final Primera de la Ley 61/1978 , prácticamente idéntica al de la Disposición Final Segunda de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre , que modifica la ley 43/1995 del Impuesto de Sociedades para los ejercicios impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 1999 , y conforme a la interpretación que el Alto Tribunal ha efectuado en la sentencia de referencia, debe concluirse que , habiendo entrado en vigor la Ley 40/98 el 1 de enero de 1999 , y en consecuencia la exigencia contenida en el nuevo apartado 5 del art. 23 de la Ley 43/1995, las compensaciones que se practiquen a partir del 1 de enero de 1999 se rigen por el referido art. 23 de la Ley 43/1995 con la inclusión del apartado 5º objeto de la controversia.

Esta es la interpretación que ha sido acogida por la AEAT y por la doctrina administrativa mayoritaria que ha considerado que no cabe duda de que las bases impositivas que se compensen en los **ejercicios** que se inicien a partir del 1 de enero de **1999** deberán acreditarse en la forma indicada en el nuevo apartado 5 del art. 23 introducido por Ley 40/1998 , si bien, pudieran plantearse dudas en relación a la vigencia de dicho precepto para las bases compensadas en **ejercicios** anteriores.

Por tanto, en el presente supuesto la compensación de las bases impositivas negativas proceden de **ejercicios** ya prescritos (**1996 a 1999**), y se pretenden compensar con rentas positivas de los **ejercicios** 2000 a 2003, y por ende en **ejercicios** que caían de lleno en el ámbito de la vigencia del apartado 5 del art. 23 de la Ley 43/1995 , introducido por la Ley 40/1998 (que entró en vigor el 1 de enero de 1999) y que exigía que en el caso de querer compensar bases impositivas negativas con rentas positivas de periodos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos, " el sujeto pasivo las deberá acreditar, en su caso, mediante la exhibición de la contabilidad y los oportunos soportes documentales, la procedencia y cuantía de las bases impositivas negativas cuya compensación pretenda, cualquiera que sea el **ejercicio** en que se originaron".

La consecuencia que de ello se extrae es que dicho precepto resulta plenamente aplicable al supuesto que se enjuicia, y por lo tanto es de obligado cumplimiento para las entidades que soliciten la compensación. A lo anterior, debe añadirse que además también se encontraba vigente la obligación contenida en el artículo 30 del Código de Comercio que obliga a los empresarios a conservar los Libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados, durante seis años, y en el presente supuesto queda constancia de que por la actora no se aportaron los soportes contables que le fueron requeridos por la Inspección, no siendo suficiente a los efectos de la compensación, las declaraciones del IS

de esos **ejercicios** ni la documentación aportada a los efectos de la comprobación del IVA que se le practicó en dichos **ejercicios**, según la parte aduce.

Por ello procede desestimar este primer motivo de impugnación.>>.

SEXTO.- Y más recientemente, en los recursos 169 y 292 de 2008, sentencias de 26 de mayo de 2011, el anterior criterio ha sido matizado en el siguiente sentido:

<< **SEGUNDO:** La primera cuestión es la de la prescripción del derecho de la Administración para comprobar **ejercicios** prescritos, al encontrarse limitadas las facultades inspectoras, al tratarse del **ejercicio** 1993, ligándola a lo establecido por la redacción del art. 23.5 (hoy art 25.5 del Texto Refundido) de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades, entendiéndose que no lleva a la conclusión pretendida por la Administración, al no impedir la aplicación de la prescripción a la facultad comprobadora de la Administración, que únicamente puede valorar la existencia de prueba sobre la base imponible negativa pero no la determinación de la liquidación en la que se produce.

El art. 23.5. de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades, redacción dada por la Disposición Final Segunda de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece: "5. El sujeto pasivo deberá acreditar, en su caso, mediante la exhibición de la contabilidad y los oportunos soportes documentales, la procedencia y cuantía de las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda, cualquiera que se al **ejercicio** en que se originaron."

La Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2002, modifica ese apartado, disponiendo: "5. El sujeto pasivo deberá acreditar la procedencia y cuantía de las bases imponibles 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."

De la lectura de estos preceptos, lo que se desprende es la imposición de la carga probatoria al contribuyente de la existencia e importe de la base imponible negativa que da origen a su compensación en un **ejercicio** no prescrito, que es el liquidado y comprobado por la Inspección. Aparte de la inclusión en esa segunda redacción de la "liquidación o autoliquidación" como medio probatorio para su acreditación, lo que es contrario a lo establecido en el art. 34.1, de la Ley 58/2003, General Tributaria, que reconoce entre los derechos del contribuyente el de: "h. Derecho a no aportar aquellos documentos ya presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración actuante, siempre que el obligado tributario indique el día y el procedimiento en el que los presentó.", lo cierto es que en dichos preceptos la acreditación de las bases imponibles negativas reflejadas por el sujeto pasivo en la declaración en la que pretende su compensación, le corresponde exclusivamente al obligado tributario, estando facultada la Administración para comprobar la existencia de dicha base imponible negativa.

La resolución impugnada se fundamenta en el art. 70.3, de la vigente Ley General Tributaria, para mantener el criterio de la facultad de comprobación, y que establece: "La obligación de justificar la procedencia de los datos que tengan su origen en operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos se mantendrá durante el plazo de prescripción del derecho a determinar las deudas tributarias afectadas por la operación correspondiente.". También en lo dispuesto en el art. 106, de la misma Ley, al establecer: "4. En aquellos supuestos en que las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o las **deducciones** aplicadas o pendientes de aplicación tuviesen su origen en **ejercicios** prescritos, la procedencia y cuantía de las mismas deberá acreditarse mediante la exhibición de las liquidaciones o autoliquidaciones en que se incluyeron la contabilidad y los oportunos soportes documentales."

Este último precepto pretende en parte zanjar la polémica que suscitaba la redacción del citado art. 23.5 de la Ley 43/1995, pues la facultad de comprobación comprende o se limita a "la procedencia y cuantía" de la compensación pretendida mediante el soporte documental sobre el que se asentó la base imponible generada en un **ejercicio** ya prescrito.

Soslayamos el criterio mantenido por esta Sala, reflejado tanto en la resolución impugnada como en la propia demanda, que puede resumirse en la imposibilidad de que por parte de la Administración se altere el importe de la base imponible de un **ejercicio** prescrito, de forma que la Administración está impedida para determinar la deuda tributaria que la prescripción dejó firme a todos los efectos tributarios.

La cuestión que cobra más relieve es, si es posible la comprobación de los documentos o soporte documental que sirvieron para que el sujeto pasivo determinara la base imponible negativa del **ejercicio** prescrito, al único efecto de determinar la deuda tributaria del **ejercicio** no prescrito, que constituye el objeto de

comprobación y liquidación actual; y todo ello, partiendo del hecho de que aquella deuda tributaria consolidada por la prescripción no puede fijarse nuevamente como consecuencia de ese hecho jurídico.

TERCERO: La redacción del art. 23.5, de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades , en sus redacciones expuestas, en un principio, tiene en cuenta esa limitación, pues los efectos de la aportación documental que exige, primero, y de la comprobación de ese soporte documental con posterioridad, únicamente se despliegan sobre el **ejercicio** actualmente objeto de comprobación y liquidación, pues el resultado de esa comprobación, previo el cumplimiento de la carga de la prueba por parte del sujeto pasivo, vendrá a fijar la deuda tributaria vigente.

Como hemos puesto de manifiesto anteriormente, el criterio mantenido por la Sala fue confirmado por la jurisprudencia. En este sentido, la Sentencia de fecha 17 de marzo de 2008, dictada en el Rec. de casación nº 4447/2003 , declara: "... - La cuestión de fondo que se plantea en el recurso de casación es, en realidad, la determinación de las consecuencias de la declaración de prescripción de un determinado **ejercicio** de IRPF, cuando en él se producían bases imponibles negativas que eran compensadas en **ejercicios** posteriores. En concreto, debe determinarse si la prescripción de la liquidación correspondiente al **ejercicio** de IRPF 1984, con la consiguiente imposibilidad de comprobación y regularización por parte de la Administración tributaria y, por lo tanto, la admisión de la declaración realizada por el contribuyente, debe proyectar sus consecuencias sobre un **ejercicio** posterior, en este caso el **ejercicio** de 1989 y, en consecuencia, considerar correcta la compensación realizada en este **ejercicio** fruto de la minusvalía generada en el **ejercicio** 1984.

Como ha señalado esta Sala, en un supuesto similar, en Sentencia de 30 de enero de 2004 (FJTercero), "si la sentencia de instancia declaró prescrito el derecho a liquidar el **ejercicio** 1982, es incuestionable que la aplicación del tipo de la **deducción** del 15%, aunque hubiera incurrido en error iuris y fuera errónea, adquirió firmeza y no podía ser modificada, de manera que el importe de la **deducción** de 122.353.080 pesetas, no podía ser alterado, ni esta cifra, ni tampoco la parte trasladable al **ejercicio** 1983 por imposibilidad de absorción en el **ejercicio** 1982, es decir 76.913.038 pesetas, que también había adquirido firmeza. Nos hallamos ante una norma general de las **deducciones** por inversiones que las concibe como un crédito fiscal, lo que permite que la cantidad deducible que exceda del límite máximo anual establecido sobre la cuota del IS, previsto en sus normas reguladoras, pueda deducirse sucesivamente de las cuotas correspondientes a los **ejercicios** siguientes, que han oscilado desde los dos a los cinco siguientes, según las distintas LPGE (...). Es claro e incuestionable que la cantidad deducible en el **ejercicio** 1982, por importe de 122.353.080 pesetas, adquirió firmeza, por virtud de la prescripción reconocida por la sentencia de instancia, no recurrida en casación por la Administración General del Estado, de manera que ésta no podía modificarla, reduciéndola, en el momento de su traslación al **ejercicio** siguiente 1983. El efecto de la prescripción declarada respecto del **ejercicio** 1982, se extendió obviamente al **ejercicio** 1983, en cuanto a la **deducción** trasladable a dicho **ejercicio** 1983".

De igual forma, en el caso que nos ocupa, la cantidad consignada como base imponible negativa en el año 1984 ha adquirido firmeza, en virtud de la prescripción, por lo que no cabe su modificación, como tampoco puede aceptarse la variación de la cantidad que, por el propio funcionamiento de la figura, puede trasladarse a los **ejercicios** siguientes. La cantidad compensada por el contribuyente en el **ejercicio** 1989, procedente de la base imponible negativa del **ejercicio** 1984, debe estimarse, por lo tanto, correcta, sin que quepa alteración de la misma por parte de la Inspección."

En el mismo sentido se pronuncia la Sentencia de fecha 25 de enero de 2010, dictada en el Rec de casación nº 955/2005 .

Tras la nueva redacción de los citados artículos de la Ley General Tributaria, en relación con los del Impuesto sobre Sociedades, se ha de indicar que el objeto de la comprobación es el soporte documental en el que el sujeto pasivo fundamenta la existencia de una base imponible negativa.

La Sala entiende que si del resultado de esa comprobación contable se advierte por la Inspección que la cuantía reflejada por el sujeto pasivo en su autoliquidación, cuya deuda tributaria es firme por el instituto de la prescripción, ha sido mal o erróneamente calculada, ello no impide que el importe a compensar en la nueva deuda tributaria, objeto de comprobación y liquidación, pueda ajustarse a la realidad contable una vez subsanada, con la finalidad de que el importe de la deuda tributaria actual quede fijada conforme a los parámetros contables que muestren la realidad de la contabilidad de la sociedad, pues, como hemos declarado, lo que queda terminante vetado a la Inspección es el modificar o liquidar la deuda tributaria prescrita, pero no el ajustar la contabilidad del sujeto pasivo en la fijación de la nueva deuda tributaria. No se ha de olvidar que estamos ante unos beneficios fiscales de proyección plurianual, lo que obliga al sujeto pasivo, primero, el conservar el soporte documental sobre el que se asienta dicho beneficio, y segundo, a cumplir con el deber de llevar una contabilidad que refleje la verdadera situación patrimonial, financiera y fiscal de la empresa. En todos los preceptos antes citados se exige esos deberes contables y fiscales, pues lo que

se pretende evitar es que el error contable de una liquidación tributaria prescrita sea arrastrado a lo largo de los **ejercicios** contables y fiscales siguientes de forma que dicha anomalía les afecte, quedando consagrada e intacta y mediatice las liquidaciones fiscales posteriores manteniéndolas en el incorrecto cálculo contable de las bases prescritas. Piénsese, a modo de ejemplo, en una **deducción** por adquisición de vivienda, en la que no pueda comprobarse la escritura de préstamo a los efectos de determinar el importe de la **deducción**, debiéndose mantener y arrastrar el importe erróneamente determinado por el sujeto pasivo en sus primeras autoliquidaciones. En definitiva, de lo que se trata es de fijar el importe de la compensación, cuyo derecho, en principio, no se niega por la Administración.

Por último, procede recordar el requisito que impone la normativa mercantil. Así, el art. 139, de rúbrica "Obligaciones contables. Facultades de la Administración tributaria", de la Ley 43/195, del Impuesto sobre Sociedades, establece: "1. Los sujetos pasivos de este Impuesto deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rigen.

2. La Administración tributaria podrá realizar la comprobación e investigación mediante el examen de la contabilidad, libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a los negocios del sujeto pasivo, incluidos los programas de contabilidad y los archivos y soportes magnéticos. La Administración tributaria podrá analizar directamente la documentación y los demás elementos a que se refiere el párrafo anterior, pudiendo tomar nota por medio de sus agentes de los apuntes contables que se estimen precisos y obtener copia a su cargo, incluso en soportes magnéticos, de cualquiera de los datos o documentos a que se refiere este apartado."

En consecuencia, se desestima el primer motivo de impugnación.

SEPTIMO.- La aplicación de la doctrina expuesta al presente supuesto, lleva a la Sala a la convicción de que debe anularse la resolución del TEAC, habida cuenta de que, si bien en el momento de inicio de las actuaciones de comprobación, el 14 de septiembre de 2004 ya estaba en vigor la Ley 58/2003, y por ello el art. 106.4 y el 70.3, la interpretación de los referidos preceptos que por esta Sala se ha hecho, conforme al criterio contenido en las sentencias de referencia, no permite que por la Administración "se altere el importe de la base imponible de un **ejercicio** prescrito, de forma que la Administración está impedida para determinar la deuda tributaria que la prescripción dejó firme a todos los efectos tributarios."

En atención a lo expuesto, considera la Sala que debe estimarse la demanda, por cuanto la Inspección carecía de atribuciones para modificar las bases imposables respecto de las cuantías de los proyectos de I+D acreditados por la actora en sus liquidaciones de los **ejercicios** prescritos, entrando a analizar y declarando que dichos proyectos no responden al concepto de investigación o desarrollo, lo que tiene vedado por haber adquirido firmeza en base al instituto de la prescripción, sin perjuicio de las facultades que pudiera tener para solventar errores de cálculo o contables, como en las sentencias trascritas se expone.

OCTAVO.- Por aplicación de lo establecido en el art. 139.1, de la Ley de la Jurisdicción, no se hace mención especial en cuanto a las costas.

En atención a lo expuesto, y en nombre de Su Majestad el Rey, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, ha decidido:

FALLO

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo formulado por el Procurador, D. Ramón Rodríguez Nogueira, en nombre y representación de la entidad THOMSON TELECOM, S.A. contra la resolución de fecha 29 de mayo de 2008, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, y DECLARA

R la nulidad de la expresada resolución por no ser conforme a Derecho.

Sin hacer mención especial en cuanto a las costas.

Al notificarse la presente sentencia se hará la indicación de recursos que previene el artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de Julio del Poder Judicial.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales, junto con el expediente administrativo, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN .- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por la Magistrada Ponente en la misma, Ilma. Sra. D^a. FELISA ATIENZA RODRIGUEZ estando celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; certifico.