

Tribunal Supremo

TS (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) Sentencia de 6 junio 2014

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios: requisitos para la aplicación de los beneficios: afectación a la actividad empresarial de los elementos transmitidos: exigencia de afectación aun cuando no fuera recogida de forma expresa por la redacción del art. 36 ter LIS vigente; acreditación insuficiente de la afectación a la actividad empresarial del solar transmitido: deducción improcedente.

Jurisdicción: Contencioso-Administrativa

Recurso de Casación 2186/2012

Ponente: Excmo. Sr. Emilio Frías Ponce

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la AN dictó sentencia, con fecha 19-04-2012, estimando en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto frente a la Resolución del TEAC de 16-04-2009, recaída en reclamaciones interpuestas frente a liquidación y sanción en materia del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2003.

El TS **desestima** el recurso de casación interpuesto contra dicha Sentencia, con imposición de costas al recurrente.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a seis de Junio de dos mil catorce.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el presente recurso de casación núm. 2186/2012, interpuesto por AVICU, S.A, representada por el Procurador D. Pablo José Trujillo Castellano, contra la sentencia de 19 de Abril de 2012, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional, en el recurso de este orden jurisdiccional núm. 224/2009, relativo al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2003.

Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO

La sentencia impugnada estima en parte el recurso contencioso administrativo interpuesto por AVICU, S.A, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 16 de Abril de 2009, que confirma los acuerdos de liquidación y sanción de 31 de enero y 28 de mayo de 2008 del Jefe de la Oficina Técnica de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial en Castilla-La Mancha de la AEAT, en relación al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2003, por importes de 966.917,05 euros, 422.060,48 euros, derivados de las actuaciones inspectoras que finalizaron con la

incoación de acta de disconformidad en fecha 3 de diciembre de 2007, en la que se consideraba improcedente la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios derivados de la enajenación de dos parcelas del Polígono del Henares (Guadalajara) y de una finca rustica sita en Taracena, durante el ejercicio 2003, por la falta de acreditación de la efectiva afectación a la actividad de la empresa de los inmuebles transmitidos.

La Sala de instancia desestima el recurso en cuanto a la regularización practicada mediante el acuerdo de liquidación de fecha 31 de enero de 2008, al considerar que si bien los terrenos no eran existencias no estaban adscritos a actividad alguna de la empresa, siendo necesario para la aplicación del beneficio de la deducción en la cuota el requisito de la afectación a la actividad de la empresa, aún cuando el art. 36 ter de la Ley del Impuesto de Sociedades, en la redacción aplicable al caso, no lo exigiera de forma explícita, si bien anula la resolución en relación con la sanción.

SEGUNDO

Contra la referida sentencia, la representación de AVICU S.A, preparó recurso de casación, siendo luego formalizado ante la Sala con la suplica de que se dicte sentencia por la que, estimando el motivo de casación articulado, case y anule la sentencia recurrida, en cuanto a sus pronunciamientos desestimatorios dictando otra más ajustada a Derecho, condenando expresamente a a Administración recurrida, con independencia de la condena en costas, a indemnizarle en el gasto incurrido para la formalización del recurso de casación correspondiente a la tasa por el ejercicio de la potestad jurisdiccional en el orden contencioso administrativo creada por el art. 35 de la ley 53/2002, de 30 de diciembre.

TERCERO

Conferido traslado al Abogado del Estado para el trámite de oposición solicitó sentencia desestimatoria del recurso, por ser conforme a Derecho la resolución judicial impugnada, con imposición de costas a la parte contraria.

CUARTO

Para el acto de votación y fallo se señaló la audiencia del día 4 de Junio de 2014, en cuya fecha tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce,

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO

El presente recurso de casación se fundamenta en un único motivo, articulado al amparo del art. 88. 1. d) de la Ley Jurisdiccional , por infracción de los artículos 36 ter de la ley 43/1995, de 27 de Diciembre, del Impuesto sobre Sociedades , en la redacción dada por el art. 2.13 de la Ley 24/2001, de 27 de Diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social ; 35.1 del Código de Comercio; 176 y 184 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, en relación con el artículo 334 del Código Civil; Parte Tercera, Grupo 2, del Plan General de Contabilidad de 1990; 12 y 14 de la ley 58/2003, de 17

de Diciembre, General Tributaria, y 3 del Código Civil.

Mantiene la recurrente que la sentencia impugnada vulnera dichos preceptos, por cuanto condiciona la aplicación del beneficio de la deducción por cuota a la efectiva afectación de los inmuebles transmitidos a su actividad económica, cuando dicho requisito no estaba contenido en el art. 36 ter de la Ley sobre el Impuesto sobre Sociedades, en la redacción aplicable al caso.

SEGUNDO

El motivo no puede prosperar, ante la doctrina sentada por esta Sala, al interpretar el art. 36 ter de la ley 43/1995, en la redacción dada por el art. 2.13 de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social.

Así en la sentencia de 10 de mayo de 2013, rec. de cas. 4882/2011 declaramos lo siguiente

"Frente a esta argumentación debemos señalar que aunque es cierto que el artículo 36 ter no exigía expresamente como requisito para disfrutar de la deducción la afectación de los elementos transmitidos a las actividades del obligado tributario, como ha venido estableciendo la legislación posterior, -(en concreto el 42.2 a) del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en redacción dada por la Ley 35/2006, Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, vigente desde el 1 de enero de 2007 e incluso por la Ley 16/2007, de 4 de julio, de Reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, con efectos para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir de 1 de enero de 2007 (Disposición Adicional octava, 2): "42. Elementos patrimoniales transmitidos.(...))-, sin embargo, aunque no figurara en aquel texto esa mención a la afectación a actividades económicas, de la interpretación de la normativa entonces vigente no se podía llegar a conclusión contraria, pues

1) *En el artículo 36 ter en que se reconoce el derecho a la deducción, se alude a "Los elementos patrimoniales transmitidos, susceptibles de generar rentas que constituyan la base de la deducción prevista en este artículo, son los siguientes:... a) Los pertenecientes al inmovilizado material e inmaterial, que se hubiesen poseído al menos un año antes de la transmisión" fórmula legal, la del inmovilizado, que ha de ponerse en relación con el Plan General de Contabilidad, que atribuye esta naturaleza a todos aquellos elementos a los que se refiere el subgrupo 22 y 23, esto es al inmovilizado material y al inmovilizado material en curso, es decir, que el elemento objeto de transmisión integre el activo fijo de la empresa y ese activo fijo requiere un elemento de permanencia, propio de la afectación.*

2) *Como hace la sentencia recurrida, es preciso acudir a otras normas donde se clasifican estos elementos patrimoniales. Así, el artículo 184.2 del Real Decreto Legislativo 1564/1989 de 22 de diciembre, que aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, dispone que: "El activo inmovilizado comprenderá los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la sociedad". Según este precepto, la adscripción de los elementos patrimoniales, su "afectación" a la "actividad social" con vocación duradera, es esencial para catalogar dichos elementos patrimoniales en el "inmovilizado material. Por otra parte, la expresión legal no debe sólo centrarse en la palabra "duradera", por virtud de la cual la mera permanencia o mantenimiento del bien favorecería su inclusión en la categoría de inmovilizado, sino también en los términos "servir" y "en la actividad de la sociedad", los cuales remiten a la idea de que el inmovilizado se integra con los bienes que se dedican a la satisfacción de los fines empresariales, a través de la actividad que en cada caso le sea propia.*

3) La interpretación de estos preceptos en el contexto del concepto de la "reversión", como mecanismo por el que se les facilita o favorece la inversión empresarial.

De esta manera la reciente sentencia de 30 de abril de 2012, recurso de casación 928/2010, FD 4, de esta Sala y Sección ha manifestado que "el incentivo fiscal que centra nuestra atención, al que precedieron el diferimiento por inversión y la exención por inversión, pretende idéntica finalidad: no penalizar fiscalmente la inversión empresarial, tanto si se realiza directamente en elementos del inmovilizado afecto a una actividad económica como si se efectúa indirectamente mediante la adquisición de una participación suficiente del capital social de otra empresa".

Y 4) Carecería de sentido exigir que, si se reinvierte en elementos del inmovilizado material o inmaterial, deban estar afectos a la actividad económica como dice el artículo 36 ter "3. Elementos patrimoniales objeto de la inversión.

Los elementos patrimoniales en los que debe reinvertirse el importe obtenido en la transmisión que genera la renta objeto de la deducción, son los siguientes:

a) Los pertenecientes al inmovilizado material o inmaterial afectos a actividades económicas" y no exigir ese requisito respecto de los bienes que se transmiten.

Como conclusión, en los sucesivos regímenes reguladores de esta materia, tanto si estamos en presencia de una exención por inversión como si atendemos al sistema de diferimiento o al actual de deducción en cuota que en este proceso está en juego, lo que se exige es que, bajo uno u otro sistema legal, se trate de elementos afectos a actividades empresariales y de ganancias procedentes de su transmisión. Por tanto, procede rechazar esta alegación del motivo."

En la misma línea se encuentra la posterior sentencia de 9 de diciembre de 2013, que resume la posición de la Sala.

TERCERO

Desestimado el recurso procede imponer las costas a la parte recurrente, si bien la Sala, haciendo uso de la facultad que le otorga el apartado 3 del art. 139 de la Ley Jurisdiccional, limita su importe a la cantidad máxima de 8000 euros.

En su virtud, en nombre de su Majestad el Rey y por la autoridad que nos confiere el pueblo español.

FALLAMOS

Que debemos desestimar el recurso de casación interpuesto por AVICU, S.A, contra la sentencia de 19 de abril de 2012, de la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional, con imposición de costas a la parte recurrente, con el límite máximo establecido en el último Fundamento de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos **D. Rafael Fernandez Montalvo D. Manuel Vicente Garzon Herrero D. Emilio Frias Ponce D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco D. Jose Antonio Montero Fernandez D. Manuel Martin Timon D. Juan Gonzalo Martinez Mico**
PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia, por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, Don Emilio Frias Ponce, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, ante mí la Secretaria. Certifico.