

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ054261

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Sevilla)*Sentencia 27/2014, de 2 de enero de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 446/2012***SUMARIO:**

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Recurso de revisión. Medios de prueba. Prueba documental. IS. Deducción por inversiones medioambientales. Admisión de aportación de documentación con posterioridad al trámite de alegaciones. La entidad no aportó el contrato de leasing de las instalaciones de producción de energía solar, sino hasta la interposición del recurso de reposición. El TEAR considera aplicable el art. 96.4 RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria) y que, en todo caso, falta la certificación de convalidación medioambiental. Sin embargo, como se trataba de un recurso planteado ante el mismo órgano que dictó el acuerdo de liquidación, no se sustrae a dicho órgano la posibilidad de ejercer la comprobación, por lo que no resultan afectadas la seguridad jurídica ni las reglas de distribución funcional entre las esferas de la Administración Tributaria. Por otro lado, al tratarse de la aplicación en 2009 de una deducción por inversiones efectuadas dos años antes respecto a las que no se exigía convalidación medioambiental, el hecho de no aportar la documentación justificativa hasta el recurso de reposición no debe interpretarse como acto de resistencia a la facultad de comprobación.

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) art. 39.

RD 1777/2004 (Rgto. IS) art. 35.

RD 1065/2007 (Rgto. de gestión e inspección tributaria), art. 96.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 23.

PONENTE:*Don Javier Rodríguez Moral.*

Magistrados:

Don EDUARDO HINOJOSA MARTINEZ

Don GUILLERMO SANCHIS FERNANDEZ-MENSAQUE

Don HERIBERTO ASENCIO CANTISAN

Don JAVIER RODRIGUEZ MORAL

Don JOSE ANGEL VAZQUEZ GARCIA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO (SEVILLA)

SENTENCIA

ILMOS. SRES.

D. Heriberto Asencio Cantisan

D. Guillermo Sanchis Fdez Mensaque

D. José Ángel Vázquez García

D. Eduardo Hinojosa Martínez

D. Javier Rodríguez Moral

En Sevilla, a 2 de enero de 2014.

La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo con sede en Sevilla del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, formada por los magistrados que al margen se expresan, ha visto en el nombre del Rey el recurso contencioso administrativo registrado con el número de autos 446/2012 seguido entre las siguientes partes: DEMANDANTE: INTERMOB SOLAR ALBINO ,S.L., , representada por el Procurador Sr. GORDILLO ALCALÁ ; y DEMANDADA: ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO por medio del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, representado y dirigido por el Abogado del Estado. Ha sido ponente D. Javier Rodríguez Moral

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la parte actora se interpuso recurso contencioso administrativo contra acuerdo del TEARA de fecha 20 de abril de 2012, recaído en reclamaciones económico-administrativas nº 41-15412-0011 y 41-0082-2012 formulada contra la liquidación provisional girada por la Dependencia de Gestión Tributaria en relación el Impuesto de Sociedades del ejercicio 2009 por importe, y asimismo, contra la sanción pecuniaria impuesta por la comisión de la infracción tributaria prevista en el artículo 203.5 de la Ley General Tributaria .

Segundo.

Por la actora se interpuso demanda en la que, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, terminaba suplicando que se dictase sentencia anulando la resolución recurrida, con reconocimiento de la situación jurídica individualizada objeto de recurso.

Tercero.

Por la parte demandada se contestó a la demanda en escrito en el que, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, terminaba suplicando que se dictase sentencia desestimando el recurso.

Cuarto.

Existiendo conformidad en los hechos, no se recibió el recurso a prueba; y solicitado trámite final de alegaciones se declaró concluso el procedimiento.

Quinto.

La votación y fallo tuvo lugar el día 20 de diciembre de 2013, habiéndose observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Primero.

La liquidación girada no considera justificada la deducción por inversiones medioambientales aplicada por el sujeto pasivo al amparo del artículo 39 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo , que aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto de Sociedades ; concretamente , indicó como fundamento que " Se han declarado incorrectamente las deducciones para incentivar determinadas actividades del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995 y del texto refundido de la L.I.S. pendientes de aplicación en períodos futuros establecidas en los artículos 33 a 37 de la Ley 43/1995 y en los artículos 35 a 44 del texto refundido de la L.I.S. , por lo que se han modificado los saldos de las mismas " , y en consecuencia dejó en blanco la casilla 180 de la declaración-liquidación, destinada a consignar la suma de las deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/1995 y L.I.S. 66.000,00.

En el escrito presentado el 26 de agosto de 2011 interponiendo recurso de reposición contra la liquidación, la actora explicó que la inversión medioambiental realizada consistía en la instalación de una planta de producción de energía solar fotovoltaica que se pretendía justificar adjuntando copia del contrato de leasing suscrito con la entidad bancaria La Caixa el 31 de diciembre de 2007, citando expresamente los artículos 39.5 a) del Real

Decreto Legislativo 4/2004 y 35.2 del Real Decreto 1777/2004 , aprobatorio del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades

En el acuerdo resolviendo la reposición, como antecedentes del mismo se hizo constar que : " Con fecha 26-08-2011 se presentó escrito en el que se solicita:

La anulación de la liquidación provisional practicada, dado que, la deducción practicada por inversión medioambiental de conformidad con lo establecido en el art. 39.3 a) del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo , que aprobaba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y con lo dispuesto en el art. 35.2 del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio , que aprueba el Reglamento de dicho impuesto. La inversión medioambiental realizada consiste en la instalación de una planta de producción de energía solar fotovoltaica que se justifica y acredita mediante la aportación de copia del contrato de leasing suscrito con la entidad bancaria " La Caixa" con fecha 31 de diciembre de 2007

Y como fundamento de la desestimación, se citaba el artículo 96.4 del Real Decreto 1065/2007 , por el que se aprueba el Reglamento General de gestión e inspección tributaria, en el que se establece que : "una vez realizado el trámite de audiencia o, en su caso, el de alegaciones no se podrá incorporar al expediente más documentación acreditativa de los hechos, salvo que se demuestre la imposibilidad de haberla aportado antes de la finalización de dicho trámite, siempre que se aporten antes de dictar la resolución."

En este caso, se efectuó a la entidad interesada requerimiento para que acreditase la deducción con fecha 19 de noviembre de 2010, notificado a través de correo certificado de 3 de diciembre de 2010. Posteriormente, ante la falta de atención al trámite anterior, se acuerda trámite de alegaciones y propuesta de liquidación provisional con fecha 8 de abril de 2011, que fue notificada mediante correo certificado con fecha 26 de mayo de 2011. En dicho trámite se advirtió que en caso de disconformidad debería formular sus alegaciones y aportar la documentación y justificantes que estimase oportunos, recalando la Administración es en ese trámite, donde se tendría que haber aportado la documentación acreditativa de los requisitos y condiciones que con carácter general deben cumplir los gastos de los rendimientos de actividades económicas.

En el séptimo de sus razonamientos, el TEARA expone que, en cualquier caso, examinada la documentación que aportó la reclamante, consiste únicamente en un contrato de leasing, pero faltan las certificaciones de convalidación medioambiental emitidas por la Administración competente, que habían sido requeridas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 39.1 del TRLIS, en el que se establece el derecho a deducir las inversiones incluidas en programas, convenios o acuerdos con la Administración competente en materia medioambiental, quien deberá expedir la certificación de convalidación de la inversión.

En cuanto al fundamento de la sanción impuesta, se atiende a la resistencia, obstrucción, excusa a las actuaciones de la Administración tributaria, lo cual se ha puesto de manifiesto al no aportar los documentos o libros requeridos en relación con la comprobación relativa al ejercicio impositivo regularizado.

Segundo.

Consideramos que la recurrente no ha infringido la carga de acreditar los hechos constitutivos de su derecho a deducir, por falta de aportación en plazo de los documentos justificantes. Las alegaciones deducidas y la documentación aportada en el recurso de reposición tuvieron que ser tenidas en cuenta por el órgano llamado a resolverlo, que no puede ampararse en una norma prevista en el Real Decreto 1065/2007, por el que se aprueba el Reglamento General de gestión e inspección tributaria, teniendo en cuenta que la profusión normativa permite contar con otra norma, en este caso el artículo 23.1 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo , por el que se aprueba el Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa , que autoriza acompañar con el escrito de interposición de la reposición la documentación justificativa de la deducción aplicada. Y como razona acertadamente la actora, la interdicción de la presentación de documentación justificante tiene sentido si su aportación a destiempo sustrae del órgano de gestión la posibilidad de ejercer debidamente sus competencias de comprobación, pero no en el caso de que como aquí, sucede, el órgano al que se somete la reconsideración en que consiste lo que denominamos reposición es el mismo que ha dictado el acuerdo de liquidación, pues en este caso no resultan afectadas ni la seguridad jurídica ni las reglas de distribución funcional entre las distintas esferas de la Administración tributaria.

Tercero.

En cualquier caso, es el órgano encargado de resolver la reclamación económico-administrativa el que amparándose en una interpretación más que flexible de la extensión de sus facultades revisoras, tal como las configura el artículo 237 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, el que ha planteado la improcedencia por razones sustantivas de la deducción aplicada, al apreciar que la documentación aportada no justificaba que el sujeto pasivo disfrutaba de las convalidaciones medioambientales de su actividad. Pero estamos en realidad ante un problema normativo que debe resolverse en el sentido expuesto por la actora. Si el activo adquirido consiste, como no se cuestiona, en un huerto solar adquirido en el ejercicio 2007 el ámbito de la deducción se corresponde

entonces con el previsto en el apartado tercero del artículo 39 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 la redacción vigente (BOE núm. 61, de 11 de marzo de 2004, páginas 10951 a 11014) antes de quedar sin contenido reforma por la disposición derogatoria 2.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011. La norma en materia de deducciones por inversiones medioambientales que en consecuencia entendemos aplicable tenía la siguiente redacción:

1. Las inversiones realizadas en bienes del activo material destinadas a la protección del medio ambiente consistentes en instalaciones que eviten la contaminación atmosférica procedente de instalaciones industriales, contra la contaminación de aguas superficiales, subterráneas y marinas para la reducción, recuperación o tratamiento de residuos industriales para la mejora de la normativa vigente en dichos ámbitos de actuación, darán derecho a practicar una deducción en la cuota íntegra del 10 por ciento de las inversiones que estén incluidas en programas, convenios o acuerdos con la Administración competente en materia medioambiental, quien deberá expedir la certificación de la convalidación de la inversión.

2. La deducción prevista en el apartado anterior también se aplicará en el supuesto de adquisición de nuevos vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera, sólo para aquella parte de la inversión que reglamentariamente se determine que contribuye de manera efectiva a la reducción de la contaminación atmosférica.

3. Asimismo, podrá deducirse de la cuota íntegra el 10 por ciento de las inversiones realizadas en bienes de activo material nuevos destinadas al aprovechamiento de fuentes de energías renovables consistentes en instalaciones y equipos con cualquiera de las finalidades que se citan a continuación:

a) Aprovechamiento de la energía proveniente del sol para su transformación en calor o electricidad.

b) Aprovechamiento, como combustible, de residuos sólidos urbanos o de biomasa procedente de residuos de industrias agrícolas y forestales, de residuos agrícolas y forestales y de cultivos energéticos para su transformación en calor o electricidad.

c) Tratamiento de residuos biodegradables procedentes de explotaciones ganaderas, de estaciones depuradoras de aguas residuales, de efluentes industriales o de residuos sólidos urbanos para su transformación en biogás.

d) Tratamiento de productos agrícolas, forestales o aceites usados para su transformación en biocarburantes (bioetanol o biodiésel).

4. La parte de la inversión financiada con subvenciones no dará derecho a deducción.

Mientras que en su actual versión el artículo 39, descontados los apartados derogados, se reduce a dos enunciados:

1. Las inversiones realizadas en bienes del activo material destinadas a la protección del medio ambiente consistentes en instalaciones que eviten la contaminación atmosférica o acústica procedente de instalaciones industriales, o contra la contaminación de aguas superficiales, subterráneas y marinas, o para la reducción, recuperación o tratamiento de residuos industriales propios, siempre que se esté cumpliendo la normativa vigente en dichos ámbitos de actuación pero se realicen para mejorar las exigencias establecidas en dicha normativa, darán derecho a practicar una deducción en la cuota íntegra del 8 por ciento de las inversiones que estén incluidas en programas, convenios o acuerdos con la Administración competente en materia medioambiental, quien deberá expedir la certificación de la convalidación de la inversión.

4. La parte de la inversión financiada con subvenciones no dará derecho a deducción.

En el ejercicio 2009 se aplica una deducción por simple arrastre de una inversión efectuada dos ejercicios anteriores, materializada en la adquisición de un bien que por su naturaleza estaba exento de convalidación medioambiental, al tratarse de instalaciones destinadas a la producción de energía en régimen especial, que ya por este hecho se presume que contribuyen implícitamente a la protección del medioambiente por lo que no precisan de comprobaciones adicionales de idoneidad que la norma transcrita reserva a otro tipo de instalaciones. Por lo expuesto, dando la razón a la recurrente, no se puede acoger el argumento del TEARA, lo que implica que no cabe apreciar obstáculos legales impositivos de la deducción aplicada.

Cuarto.

El hecho de no aportar la documentación justificativa del derecho a deducir aplicado en la autoliquidación, reservándose para el recurso de reposición con independencia de que pueda parecer un ejercicio calculado por parte del obligado tributario de estrategia procedimental, pero precisamente por este motivo no debe interpretarse

como un acto de rebeldía o resistencia al legítimo ejercicio de las facultades de comprobación de la Administración en manos en este caso de la oficina gestora, que como hemos visto permanecían indemnes en el momento de resolver la reposición.

Quinto.

Por lo razonado, procede estimar el presente recurso contencioso-administrativo, con imposición de costas a la parte demandada, de conformidad con el criterio del vencimiento objetivo establecido en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción a la fecha de su interposición, hasta el límite calculado prudencialmente de 1.500 € atendida la importancia económica y complejidad del asunto.

FALLAMOS

Que debemos estimar y estimamos íntegramente el recurso formulado por INTERMOB SOLAR ALBINO S.L., representada por el Procurador Sr. GORDILLO ALCALÁ contra la resolución que se dice en el antecedente primero de esta sentencia, que anulamos, al igual que dejamos sin efecto, la liquidación provisional girada por la Dependencia de Gestión Tributaria en relación el Impuesto de Sociedades del ejercicio 2009 por importe, y asimismo, la sanción pecuniaria impuesta ,con expresa imposición de las costas a la Administración demandada , hasta un máximo de 1.500 €.

A su tiempo, devuélvase el expediente con certificación de esta sentencia para su cumplimiento.

Quede el original de esta sentencia en el legajo correspondiente y únase testimonio íntegro a los autos de su razón.

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

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.