

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ062290

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia 240/2015, de 5 de noviembre de 2015

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 120/2013

SUMARIO:

IS. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. Fecha de la transmisión. Medios de prueba. Documentos privados. Venta de fincas de uso industrial a través de contrato privado en 2007, sin que a la fecha de la comprobación se hubiera otorgado escritura pública. La Inspección considera que el contrato no surtió efecto hasta el día del año 2008 en que se entrega una copia a un funcionario público. Sin embargo, en el contrato se preveía la entrega física de la finca para tramitar el cambio de uso de la misma, habiendo cesado la vendedora en la actividad que desarrollaba en ella y la mayor parte del precio se satisfizo en 2007, por lo que la venta se considera realizada en ese año. La anulación de la liquidación conlleva la de la sanción por falta de tipicidad.

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 45 y 51.
RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 42.
Código Civil, art. 1.227.

PONENTE:

Doña Trinidad Cabrera Lidueña.

Magistrados:

Don ANGEL NOVOA FERNANDEZ
Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA
Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ
Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
Doña TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000120 / 2013

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 01004/2013

Demandante: COCEDERO DE MARISCOS, S.A.

Procurador: JORGE DELEITO GARCIA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA

S E N T E N C I A N^o:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. ÁNGEL NOVOA FERNÁNDEZ
D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA
D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA
D^a. TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA

Madrid, a cinco de noviembre de dos mil quince.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo nº 120/2013 que ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido el Procurador D. Víctor García Montes en nombre y representación de la entidad COCEDERO DE MARISCOS S.A. frente a la Administración General del Estado (Tribunal Económico Administrativo Central), representada y defendida por el Abogado del Estado. La cuantía del recurso es de 251.740,20 euros. Es Ponente la Ilma. Sra. D^a. TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA, quien expresa el criterio de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La parte actora interpuso, con fecha 12 de marzo de 2013, recurso contencioso administrativo contra la desestimación presunta por silencio administrativo de la reclamación económico administrativa interpuesta ante el Tribunal Económico Administrativo Central contra el Acuerdo de Liquidación dictado en fecha 28 de noviembre de 2011, por la Jefa de la Oficina Técnica de la Dependencia Regional de Inspección de Barcelona, derivado del acta de disconformidad en relación al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2006 a 2009, por importe de 163.849,63 euros.

Segundo.

Admitido a trámite el recurso y reclamado el expediente administrativo, fue entregado a la parte actora para que formalizara la demanda, lo que efectuó a través del escrito presentado en fecha de 10 de mayo de 2013, en el que, después de alegar los hechos y fundamentos jurídicos que consideró aplicables, terminó suplicando una sentencia estimatoria, y que declare que se proceda al reintegro del importe satisfecho provisionalmente más los intereses legales debidos.

Tercero.

De la demanda se dio traslado al Sr. Abogado del Estado quien, en nombre y representación de la Administración demandada, la contestó mediante escrito de 5 de julio de 2013 en el que, tras consignar los hechos y los fundamentos de derecho que estimó convenientes, suplicó la inadmisión del presente recurso y, subsidiariamente su desestimación, con imposición de costas a la recurrente.

Cuarto.

No habiéndose recibido el recurso a prueba, el plazo de diez días para que presentaran escrito de conclusiones, lo que efectuaron ratificándose en sus respectivas pretensiones.

Concluido el procedimiento, se señaló para votación y fallo el día 24 de septiembre de 2015.

Dicho señalamiento fue suspendido y se concedió plazo a la parte actora para que formulara alegaciones sobre la posible concurrencia de la causa de inadmisibilidad prevista en el artículo 51.1 b) de la Ley reguladora de esta Jurisdicción, en relación con el artículo 45.2. d) de la misma Ley alegada por el Abogado del Estado.

La votación y fallo ha tenido lugar el día 29 de octubre de 2015, en que así se había finalmente señalado.

Quinto.

En la tramitación del presente recurso contencioso-administrativo se han observado las prescripciones legales exigidas en la Ley reguladora de esta Jurisdicción, incluida la del plazo para dictar sentencia.

FUNDAMENTOS JURIDICOS**Primero.**

Se impugna en el presente recurso contencioso administrativo por la representación de la entidad COCEDERO DE MARISCOS S.A. la desestimación presunta por silencio administrativo de la reclamación económico administrativa interpuesta ante el Tribunal Económico Administrativo Central contra el Acuerdo de Liquidación dictado en fecha 28 de noviembre de 2011, por la Jefa de la Oficina Técnica de la Dependencia Regional de Inspección de Barcelona, derivado del acta de disconformidad en relación al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2006 a 2009, por importe de 163.849,63 euros.

La parte actora señala que la reclamación económico administrativa se interpuso también contra el Acuerdo Sancionador derivado de la liquidación mencionada, por lo que la desestimación presunta también afectaría a la sanción impuesta. No consta, sin embargo, la interposición de la reclamación económico administrativa contra el acuerdo de imposición de la sanción.

Son antecedentes de interés para la solución del caso, a la vista del expediente administrativo y de los documentos que constan en autos, los siguientes:

a) El día 22 de septiembre de 2011 se procedió a la incoación a la entidad reclamante, del acta de disconformidad, por Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2006 a 2010, emitiéndose en igual fecha informe ampliatorio. En estos documentos se hace constar, en síntesis, lo siguiente:

1. Con fecha 30 de noviembre de 2010 se notificó el inicio de actuaciones inspectoras por el Impuesto sobre Sociedades desde mayo de 2006 a abril de 2007. En virtud de comunicación de 19 de septiembre de 2011 se amplió el alcance de las actuaciones inspectoras de mayo de 2007 a abril de 2010.

Las actuaciones de carácter parcial, se limitaron a la comprobación de la reinversión de beneficios extraordinarios.

2. El obligado tributario figuraba dado de alta en el IAE en los epígrafes 416 ("fabricación de conservas de pescado") y 612.8 ("Comercio mayor de pescados").

Tras la apertura del trámite de audiencia, la puesta de manifiesto del expediente y la presentación de alegaciones por la entidad, el 28 de noviembre de 2011, la Jefa de la Oficina Técnica de la Dependencia Regional de Inspección de Barcelona dictó Acuerdo de liquidación.

De esta liquidación destacamos lo siguiente:

1. El obligado tributario vendió el 11 de junio de 2008 diversas fincas del municipio de Benavent de Segriá, practicando en el período 2006-2007 una deducción por la reinversión del beneficio extraordinario generado por la venta de las fincas.

Dicha venta aparece formalizada documentalmente en un contrato privado de fecha 30 de abril de 2007, que consta públicamente por primera vez el día 11 de junio de 2008 mediante la entrega de una copia del mismo a un funcionario público en el ejercicio de su cargo.

El obligado tributario venía desarrollando su actividad empresarial en las fincas vendidas, y con anterioridad a la venta de las mismas había trasladado su actividad al municipio de FRAGA.

El contribuyente considera que la fecha de transmisión de la propiedad de las fincas a considerar fiscalmente es la del contrato privado de su venta, amparándose fundamentalmente en los hechos y circunstancias referentes al traslado de su actividad empresarial a FRAGA.

2. Las fincas transmitidas fueron las siguientes:

- Finca inscrita en el Registro de la Propiedad nº 2 de Lérida en el Tomo 1645 del archivo, libro 12 del Ayuntamiento de Benavent de Lérida, folio 67, finca número 129, inscripción 3ª, según resulta de la escritura de compraventa otorgada ante el notario de Lérida D Antonio Rico Morales en fecha 4 de mayo de 1.989, número 2.167 de su protocolo.

- Finca inscrita en el Registro de la Propiedad nº 2 de Lérida, folio 127, finca número 659, según resulta de la escritura de compraventa otorgada ante el Notario de Lérida D. Antonio Rico Morales, en fecha 27 de febrero de 1.992, número 1213 de su protocolo.

- Finca inscrita en el Registro de la Propiedad nº 2 de Lérida al Tomo 1.690, libro 13, folio 123, finca número 1064, según resulta de la escritura de compraventa otorgada ante el Notario de Lérida D. Antonio Rico Morales, en fecha 6 de septiembre de 1993.

- Finca inscrita en el Registro de la Propiedad nº 2 de Lérida, al libro 13, folio 70, finca número 1048, según resulta de la escritura de compraventa otorgada ante el Notario D. Pere Albiol Mares en fecha 7 de noviembre de 2002.

2. En la cláusula 3 del contrato privado de compraventa se prevé la formalización de la transmisión de las fincas en escritura pública, en los siguientes términos:

" 3. ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRAVENTA.

Ambas partes acuerdan que la correspondiente escritura pública de compraventa de LAS FINCAS, mediante la cual se formalizará la presente transmisión, se otorgará en el término de treinta días a contar desde que sea requerida por la compradora y ante el Notario que designe.

El VENDEDOR se compromete a que con anterioridad al pago total del precio convenido, LA FINCA estará libre de cualquier carga y al corriente de todas las contribuciones, tasas, impuestos, recibos de suministros, etc. devengados hasta dicha fecha, e inscrito su título en el Registro de la Propiedad.

En caso de que LA COMPRADORA decida utilizar financiación bancaria para la adquisición de LA FINCA, EL VENDEDOR se compromete a permitir el acceso a la misma para que ésta pueda ser objeto de tasación ."

Pese a dicha previsión contractual, a la fecha de firma del acta no se había otorgado la escritura pública anunciada ni constaba que la sociedad compradora hubiera requerido su otorgamiento, y en consecuencia tampoco la inscripción en el Registro de la Propiedad de la transmisión de las fincas a favor de la compradora.

4. En la cláusula 4 del contrato privado de compraventa se establece que:

" 4. TRADICIÓN DE LA FINCA

Con la firma del presentero CONTRATO DE COMPRAVENTA ambas partes convienen expresamente la entrega física de la finca a fin de que la compradora pueda tramitar sin limitación de ninguna clase el cambio de uso industrial a residencial. La entrega se produce con cuantos usos, derechos y accesiones le sean inherentes, obligándose la compradora a comparecer ante cualquier Organismo que así lo requiera para acreditar la presente compraventa ."

5. El precio de venta ascendió a 2.465.000 euros (2.125.000 euros más IVA de 340.000 euros).

Del importe total facturado el obligado tributario había cobrado hasta el momento de firma del acta, la cantidad de 2.418.000 euros mediante dos transferencias bancarias de las siguientes fechas (según los documentos bancarios de transferencia cuya copia obra en el expediente): 3 de julio de 2007 (2.125.000 euros), y 26 de agosto de 2008 (293.000 euros).

En el Acuerdo de liquidación se señala que el importe restante (47.000 euros) no consta cobrado.

La Inspección considera que no hay transmisión ni entrega de la fincas vendidas durante el año 2007, considerando que el contrato privado de compraventa no surtió efectos ante la Hacienda pública hasta el día 11 de junio de 2008 mediante la entrega de una copia del mismo a un funcionario público en el ejercicio de su cargo, por lo que no se cumplen los requisitos exigidos para la aplicación de la deducción por reinversión en el período aplicado si no que debe aplicar la deducción en el período siguiente.

b) Como consecuencia de la regularización practicada, se inició procedimiento sancionador que finalizó con el acuerdo de imposición de sanción por la comisión de una infracción del artículo 191 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria . El importe de la multa impuesta ascendió 87.890, 57 euros.

3. Disconforme con el mencionado acuerdo de liquidación, la interesada interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central en fecha 22 de diciembre de 2011.

Transcurrido más de un año desde la interposición de la reclamación sin que el Tribunal Económico-Administrativo Central dictara resolución, la parte actora interpuso, el día 12 de marzo de 2013, el presente recurso contencioso administrativo contra la desestimación presunta por silencio administrativo.

4. Por otra parte, el 23 de mayo 2008 se iniciaron actuaciones inspectoras con la entidad BENAVENT HABITAT S.L., adquirente de las fincas vendidas en cuestión, para la comprobación parcial del IVA del período 2007, que dieron lugar a un Acta de disconformidad y otra de conformidad, ambas extendidas el 30 de junio de 2008.

En dichas actuaciones se incorporó al expediente, entre otros documentos, la factura nº 70884 de 30 de abril de 2007 de la venta de las fincas de Benavent de Segriá, expedida por el obligado tributario, y el documento de transferencia bancaria de fecha 3 de julio de 2007 por importe de 2.125.000 euros ordenada por BENAVENT HABITAT S.L a favor del obligado tributario, en concepto de pago de la factura nº 70884 antes indicada.

Tras los oportunos argumentos jurídicos, la actuaría que extiende el Acta de conformidad citada, llega a la conclusión de que en el período 2007 que se comprueba no se han llegado a transmitir las fincas objeto de la venta. Dicha conclusión es plenamente aceptada por la sociedad compradora, tal como consta expresamente en el punto 5 del Acta de referencia, que dice lo siguiente: "5 . El obligado tributario presta su conformidad a la

propuesta de liquidación provisional que antecede, extendiéndose su aceptación a los hechos recogidos en el acta y a todos los demás elementos determinantes de dicha liquidación ."

Segundo.

El Abogado del Estado alega la inadmisibilidad del recurso por falta del requisito establecido en el artículo 45.2 d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa en relación con el artículo 51.1 b) de la misma Ley , al no figurar en la documentación que se acompaña al escrito de interposición el acuerdo del órgano competente de la entidad recurrente para interponer el presente recurso.

Razones de índole procesal obligan, en primer termino, al examen de la causa de inadmisibilidad alegada por la Abogacía del Estado.

Respecto de la falta de acreditación de la capacidad suficiente para la interposición del recurso por la sociedad actora, el artículo 45.2 d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, al disponer los documentos que se han de acompañar al escrito de interposición del recurso contencioso administrativo, ordena con carácter imperativo que se aporte: " d) El documento o documentos que acrediten el cumplimiento de los requisitos exigidos para entablar acciones las personas jurídicas con arreglo a las normas o estatutos que les sean de aplicación, salvo que se hubieran incorporado o insertado en lo pertinente dentro del cuerpo del documento mencionado en la letra a) de este mismo apartado ".

El Tribunal Supremo, en sentencia de Pleno de 5 de noviembre de 2008 , ha fijado el criterio interpretativo del artículo 45.2 d), que además, ha sido reafirmado en sentencias posteriores, tales como, entre otras, las sentencias de 29 de julio de 2009 y 14 de julio de 2009 .

En la indicada sentencia el Tribunal Supremo establece en su Fundamento de Derecho Cuarto:

"A diferencia de lo dispuesto en el artículo 57.2.d) de la Ley de la Jurisdicción de 27 de diciembre de 1956 , que se refería sólo a las "Corporaciones o Instituciones" cuando imponía que al escrito de interposición del recurso contencioso- administrativo se acompañara "el documento que acredite el cumplimiento de las formalidades que para entablar demandas exijan a las Corporaciones o Instituciones sus leyes respectivas"; hoy el artículo 45.2.d) de la Ley de la Jurisdicción de 13 de julio de 1998 , de modo más amplio, más extenso, se refiere a las "personas jurídicas", sin añadir matiz o exclusión alguna, disponiendo literalmente que a aquel escrito de interposición se acompañará "el documento o documentos que acrediten el cumplimiento de los requisitos exigidos para entablar acciones las personas jurídicas con arreglo a las normas o estatutos que les sean de aplicación, salvo que se hubieran incorporado o insertado en lo pertinente dentro del cuerpo del documento mencionado en la letra a) de este mismo apartado ".

Por tanto, tras la Ley de 1998, cualquiera que sea la entidad demandante, ésta debe aportar, bien el documento independiente acreditativo de haberse adoptado el acuerdo de interponer el recurso por el órgano a quien en cada caso compete, o bien el documento que, además de ser acreditativo de la representación con que actúa el compareciente, incorpore o inserte en lo pertinente la justificación de aquel acuerdo.

Una cosa es, en efecto, el poder de representación, que sólo acredita y pone de relieve que el representante está facultado para actuar válida y eficazmente en nombre y por cuenta del representado; y otra distinta la decisión de litigar, de ejercitar la acción, que habrá de ser tomada por el órgano de la persona jurídica a quien las normas reguladoras de ésta atribuyan tal facultad. Obvia es la máxima trascendencia que la acreditación de esto último tiene para la válida constitución de la relación jurídico-procesal, pues siendo rogada la justicia en el ámbito de la jurisdicción contencioso-administrativa, lo primero que ha de constatarse es que la persona jurídica interesada ha solicitado realmente la tutela judicial, lo que a su vez precisa que tome el correspondiente acuerdo dirigido a tal fin, y que lo tome no cualquiera, no cualquier órgano de la misma, sino aquél al que la persona jurídica ha atribuido tal decisión, ya que en otro caso se abre la posibilidad, el riesgo, de iniciación de un litigio no querido, o que jurídicamente no quepa afirmar como querido, por la entidad que figure como recurrente ".

De esta doctrina se desprende la diferencia que existe entre la representación procesal, que se obtiene a través del apoderamiento efectuado al procurador, y la decisión corporativa para el ejercicio de acciones, que debe ser acreditada para la válida constitución de la relación jurídico-procesal, o bien mediante la aportación del documento ad hoc que acredite el cumplimiento de los requisitos para entablar acciones las personas jurídicas con arreglo a las normas o estatutos que le sean de aplicación, o bien que esta autorización se haya incorporado al poder para pleitos conferido.

En el supuesto de autos consta que al tiempo de interposición del recurso contencioso administrativo junto al escrito del mismo se acompañó el poder notarial general para pleitos otorgado por un apoderado de la entidad actora. No se acompañó, sin embargo, el acuerdo necesario para interponer este recurso contencioso administrativo.

Alegada esta causa de inadmisibilidad por el Abogado del Estado, se suspendió el señalamiento para votación y fallo del presente recurso, concediéndose plazo a la actora para formular alegaciones sobre la misma.

Dentro del plazo concedido, la demandante aportó Certificación expedida, con fecha 13 de septiembre de 2015, por D. Alexander (Secretario no Consejero de la Junta General y del Consejo de Administración de la Sociedad), en la que se señala que en el acta de la Junta General Extraordinaria y Universal de Accionistas celebrada el 11 de febrero de 2013 consta el acuerdo de interposición del presente recurso.

En consecuencia, subsanado el defecto formal exigido por el precitado artículo 45.2 d) de la Ley Jurisdiccional, procede desestimar la causa de inadmisibilidad opuesta por el Abogado del Estado.

Tercero.

La única cuestión controvertida en el presente pleito es la relativa a la fecha en la que deben tenerse efectuadas las compraventas de las fincas cuyos beneficios fueron objeto de la reinversión, pues dicha fecha es la que determina el ejercicio al que puede aplicarse el beneficio fiscal.

Los apartados 1 a 4 del artículo 42 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 ("Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios"), establecían en su redacción originaria, aplicable *ratione temporis* al caso enjuiciado, que

" 1. Deducción en la cuota íntegra.

Se deducirá de la cuota íntegra el 20 por ciento de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de los elementos patrimoniales detallados en el apartado siguiente integradas en la base imponible sometida al tipo general de gravamen o a la escala prevista en el artículo 114 de esta ley, a condición de reinversión, en los términos y requisitos de este artículo.

Esta deducción será del 10 por ciento, del cinco por ciento o del 25 por ciento cuando la base imponible tribute a los tipos del 25 por ciento, del 20 por ciento o del 40 por ciento, respectivamente.

Se entenderá que se cumple la condición de reinversión si el importe obtenido en la transmisión onerosa se reinvierte en los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 3 de este artículo y la renta procede de los elementos patrimoniales enumerados en el apartado 2 de este artículo.

No se aplicará a esta deducción el límite a que se refiere el último párrafo del apartado 1 del artículo 44 de esta ley. A efectos del cálculo de dicho límite no se computará esta deducción.

2. Elementos patrimoniales transmitidos.

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.

b) Valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al cinco por ciento sobre su capital social, y que se hubieran poseído, al menos, con un año de antelación a la fecha de transmisión.

No se entenderán comprendidos en este párrafo b) los valores que no otorguen una participación en el capital social.

A los efectos de calcular el tiempo de posesión, se entenderá que los valores transmitidos han sido los más antiguos. El cómputo de la participación transmitida se referirá al período impositivo.

3. Elementos patrimoniales objeto de la reinversión.

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.

b) Los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al cinco por ciento sobre el capital social de aquéllos.

No se entenderán comprendidos en este párrafo b) los valores que no otorguen una participación en el capital social y los representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente como paraíso fiscal.

4. Plazo para efectuar la reinversión.

a) La reinversión deberá realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores, o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de reinversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo.

Cuando se hayan realizado dos o más transmisiones en el período impositivo de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de toda clase de entidades, dicho plazo se computará desde la finalización del período impositivo.

La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice.

b) Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito, se considerará realizada la reinversión en la fecha de celebración del contrato, por un importe igual al valor de contado del elemento patrimonial. Los efectos de la reinversión estarán condicionados, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

c) La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la reinversión. Cuando la reinversión se haya realizado antes de la transmisión, la deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en el que se efectúe dicha transmisión".

Del precepto transcrito resulta determinante la fecha de la transmisión de los bienes generadores del beneficio reinvertido, pues es el punto de referencia para el cómputo del plazo de la reinversión, plazo decisivo para el derecho a la deducción y su imputación temporal.

Como se ha señalado en el Fundamento de Derecho precedente, la Administración consideró que no hubo transmisión ni entrega de las fincas vendidas durante el año 2007, al entender que el contrato privado de compraventa no surtió efectos ante la Hacienda pública hasta el día 11 de junio de 2008 mediante la entrega de una copia del mismo a un funcionario público en el ejercicio de su cargo, por aplicación del artículo 1227 del Código Civil ("La fecha de un documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día en que hubiese sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los que lo firmaron, o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio"). Por ello, entendió que no se cumplían los requisitos exigidos para la aplicación de la deducción por reinversión en el período aplicado si no que debe aplicar la deducción en el período siguiente.

Frente a esta tesis de la Administración es preciso recordar la reiterada Jurisprudencia que admite la prueba en contrario de la presunción "iuris tantum" establecida en el artículo 1227 del Código Civil. Así, tanto el Tribunal Supremo (Sentencia de 10 de diciembre de 2014, Recurso de Casación número 2023/2013, entre otras) como esta Sala (Sentencia de 16 de mayo de 2013, Recurso número 322/2010, entre otras) han admitido la posibilidad de reconocer eficacia frente a terceros a la fecha de un contrato privado siempre que la presunción de la fecha del documento privado prevista en el Código Civil sea convenientemente destruida. Por ello, es preciso analizar las circunstancias concurrentes en cada caso.

Como pruebas de que la fecha de la transmisión de la propiedad de las fincas de referencia tuvo lugar el día de la firma del contrato privado de compraventa, la parte actora señala las siguientes:

1. El cese de las actividades empresariales que la sociedad desarrollaba en las mencionadas fincas con anterioridad a la fecha del contrato privado, y su traslado al municipio de Fraga.
2. El contrato privado de compraventa, en cuya cláusula 4 se prevé que "Con la firma del presente CONTRATO DE COMPRAVENTA ambas partes convienen expresamente la entrega física de la finca (...)".
3. Listado de asientos del diario de la contabilidad del ejercicio 2007 relativos a la transmisión de las fincas y fotocopia del extracto de la cuenta "Ingresos Venta Benavent" del mismo ejercicio.
4. La Escritura Pública de compraventa otorgada el día 11 de julio de 2011, adjuntada el escrito de demanda.

En este caso, es cierto como señala la Administración, el traslado de la actividad de la demandante de las fincas vendidas a otro municipio no constituye indicio suficiente para acreditar que la fecha de la firma del contrato tuvo lugar en el año 2007.

Ahora bien, hay un dato fundamental del que se deduce con claridad que el contrato privado fue suscrito en el ejercicio 2007, y es que la mayor parte del precio por la venta de las fincas referidas fue satisfecha en julio de 2007.

Como resulta del expediente administrativo, el 3 de julio de 2007 se abonaron a la parte actora 2.125.000 euros, esto es, más del 85% del precio de compraventa fijado en el contrato privado. Este hecho ha sido recogido por el TEAC en la Resolución recurrida, al estar debidamente acreditado por los documentos bancarios de transferencia de fecha 3 de julio de 2007.

Asimismo consta en las actuaciones inspectoras seguidas con la entidad BENAVENT HABITAT S.L. (adquirente de las fincas vendidas) en las que se incorporó al expediente, entre otros documentos, la factura nº 70884 de 30 de abril de 2007 (fecha del contrato privado) de la venta de las fincas de Benavent de Segriá, expedida por el obligado tributario, y el documento de transferencia bancaria de fecha 3 de julio de 2007 por importe de 2.125.000 euros ordenada por BENAVENT HABITAT S.L a favor del obligado tributario, en concepto de pago de la factura nº 70884.

Ni en el Acuerdo de Liquidación ni en la Resolución impugnada se tiene en cuenta este dato ni se expone la razón del abono del precio en el año 2007, denegando la aplicación del beneficio fiscal en dicho ejercicio por la mera aplicación de la presunción prevista en el artículo 1.227 del Código Civil .

Sin embargo, en el supuesto enjuiciado, teniendo en cuenta la jurisprudencia citada sobre la posibilidad de combatir esta presunción de la fecha de firma de los contratos privados, del pago por los compradores de la casi totalidad del precio de las fincas el 3 de julio de 2007 cabe concluir que el contrato privado fue suscrito en la fecha que figura en el mismo, como afirma la parte actora, pues es desde todo de punto de vista ilógico el abono del precio sin la previa firma del contrato.

A esta conclusión no obsta la firma del acta de conformidad por BENAVENT HABITAT S.L. en la que se manifestaba que la transmisión de la propiedad de las fincas no había tenido lugar en el año 2007, pues las declaraciones de un tercero no vinculan a la demandante.

Finalmente, debe señalarse que la anulación de la liquidación impugnada debería llevar consigo, como consecuencia necesaria, la anulación de la sanción impuesta por falta de tipicidad, aun no habiendo sido recurrida en vía administrativa.

En nuestra sentencia de 16 de julio de 2015, recurso 477/12 , decíamos:

"Pues bien, en este estado de cosas, no se puede soslayar, como parece quererse hacer por la Administración, entrando a realizar un análisis del contenido jurídico de la sentencia del Tribunal Supremo, partiendo de que existe una obligación legal de retener por parte de la recurrente, pese a estimarse el recurso de casación y anularse las liquidaciones "sin mas", dejar una puerta abierta para ahora ejecutar las sanciones que quedaron firmes por la falta de cuantía para acceder al recurso de casación, y que si no hubiera sido así, hubieran sido anuladas como lo fue la derivada del ejercicio 1993.

No es así. A falta de utilización de otros mecanismos legales para solventar la cuestión, la anulación por la sentencia del Tribunal Supremo de los tres acuerdos de liquidación impugnados 1993, 1994 y 1995, lo es de modo pleno y aunque perviva la sentencia firme de la Audiencia Nacional de las sanciones 1994 y 1995, supone que la ejecución de esta sentencia firme, en realidad se topa con la imposibilidad legal de ejecutarla in natura, porque la razón de ser de la sanción, su misma existencia, esta indisolublemente ligada por ley a lo que suceda con la liquidación previa."

Se trata pues de un supuesto de inexistencia de sanción (al haber resultado anulada la liquidación de la que trae causa); y por ello la Sala ha de realizar un pronunciamiento en tal sentido, a fin de desvanecer la apariencia jurídica creada.

No es una cuestión de firmeza o falta de agotamiento de la vía administrativa; si no de la inexistencia jurídica de la sanción impuesta que debe ser declarada.

Cuarto.

De conformidad con lo señalado, estimamos el recurso contencioso administrativo.

Por lo que se refiere a las costas procesales, de conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional , en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal. Las costas se imponen a la demandada.

F A L L O

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:

ESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la entidad COCEDERO DE MARISCOS S.A. contra la desestimación presunta por silencio administrativo de la reclamación económico administrativa interpuesta ante el Tribunal Económico Administrativo Central contra el Acuerdo de Liquidación dictado en fecha 28 de noviembre de 2011, por la Jefa de la Oficina Técnica de la Dependencia Regional de Inspección de Barcelona, derivado del acta de disconformidad en relación al Impuesto sobre

Sociedades, ejercicios 2006 a 2009, declarando nulo el mencionado Acuerdo de Liquidación, así como la sanción de él derivada.

Con imposición de costas a la Administración demandada.

Al notificarse la presente sentencia se hará la indicación de recursos que previene el art. 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 Ilma. Sra. Magistrada Ponente de la misma D^a TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional.

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.