

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ069995

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sentencia de 12 de enero de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 642/2016

**SUMARIO:****IS. Base imponible. Imputación temporal. Operaciones a plazos. Provisiones para riesgos y gastos.**

*Provisión por riesgo de créditos. Expropiación forzosa.* La entidad fue objeto de expropiación de un terreno, cuyo justiprecio fue abonado en parte. La empresa registró un beneficio extraordinario, pero dotó una provisión entendiendo el crédito como litigioso. En 1999 el TSJ elevó el justiprecio y la actuación de la empresa fue la misma, mayor beneficio y ampliación de la dotación a la provisión. En 2000, el expropiante admite un valor del justiprecio, por lo que adquiere firmeza en esta parte. El TS desestimó la casación en 2004, ejercicio en que aplicó la provisión, ingresando la cuota por IS correspondiente. La imputación temporal de los ingresos por expropiación forzosa se produce con la ocupación, pero si el justiprecio es objeto de recurso, la diferencia de valor se imputa en el ejercicio en el que se dicta la resolución [Vid., STS de 12 de julio de 2017, recurso n.º 1647/2016, (NFJ067933)]. Las imputaciones temporales de las indemnizaciones recibidas se producen en el momento en que adquirió firmeza la cuantía por conformidad del expropiante (año 2000) o por sentencia del TS (año 2004). No procede la dotación de la provisión, pues es irrelevante para determinar la imputación. **Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.** *Base de la deducción.* No se incluyen en la base de la deducción los intereses por demora recibidos de la expropiación, pues no forman parte de su precio ni responden a su valor. La STS de 29 de abril de 2013, recurso n.º 5089/2011 (NFJ052035) que admitió la inclusión de los intereses para la determinación del beneficio por reinversión es una sentencia aislada, por lo que no existe jurisprudencia.

**PRECEPTOS:**

Ley 16 de diciembre de 1954 (LEF), arts. 31 y 51.

Ley 43/1995 (Ley IS), art. 19.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 42.

**PONENTE:***Doña Concepción Mónica Montero Elena.*

Magistrados:

Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA

Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

Doña SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000642 / 2016

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 06239/2016

Demandante: TRANVÍAS ELÉCTRICOS DE VIGO, S.A

Procurador: D<sup>a</sup> MERCEDES BLANCO FERNÁNDEZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

**S E N T E N C I A N<sup>o</sup>:**

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA  
D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA  
D<sup>a</sup>. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

Madrid, a doce de enero de dos mil dieciocho.

Visto el recurso contencioso administrativo que ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido TRANVÍAS ELÉCTRICOS DE VIGO, S.A., y en su nombre y representación la Procuradora Sra. D<sup>a</sup> Mercedes Blanco Fernández, frente a la Administración del Estado , dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Centralde 8 de septiembre de 2016 , relativa a Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2004, siendo la cuantía del presente de 4.733.506,62 euros.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero :**

Se interpone recurso contencioso administrativo promovido por TRANVÍAS ELÉCTRICOS DE VIGO, S.A., y en su nombre y representación la Procuradora Sra. D<sup>a</sup> Mercedes Blanco Fernández, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 8 de septiembre de 2016, solicitando a la Sala, que dicte sentencia estimando el recurso y revocando la resolución del TEAC de 8 de septiembre de 2016, por ser contraria a Derecho, y se acceda a la devolución solicitada.

#### **Segundo :**

Reclamado y recibido el expediente administrativo, se confirió traslado del mismo a la parte recurrente para que en plazo legal formulase escrito de demanda, haciéndolo en tiempo y forma, alegando los hechos y fundamentos de derecho que estimó oportunos, y suplicando lo que en el escrito de demanda consta literalmente.

Dentro de plazo legal la administración demandada formuló a su vez escrito de contestación a la demanda, oponiéndose a la pretensión de la actora y alegando lo que a tal fin estimó oportuno, solicitando a la Sala que dicte

sentencia desestime el presente recurso, confirmando íntegramente la resolución impugnada por ser conforme a Derecho, con imposición de costas a la actora.

**Tercero :**

No habiéndose solicitado recibimiento a prueba y evacuado el trámite de conclusiones, quedaron los autos conclusos y pendientes de votación y fallo, para lo que se acordó señalar el día once de enero de dos mil dieciocho, en que efectivamente se deliberó, voto y fallo el presente recurso.

**Cuarto :**

En la tramitación de la presente causa se han observado las prescripciones legales, previstas en la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, y en las demás Disposiciones concordantes y supletorias de la misma.

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS

**Primero :**

Es objeto de impugnación en autos la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 8 de septiembre de 2016, que desestima la reclamación interpuesta relativa a Impuesto sobre Sucesiones de no residentes, ejercicio 2004.

Según se describe en la demanda, los hechos relevantes son:

1. TRANVÍAS ELÉCTRICOS DE VIGO, S.A. fue objeto de una expropiación de terrenos, iniciada en 1983, año en el que se produjo su ocupación. La recurrente interpuso recurso al no ser tenida como parte, en el citado procedimiento expropiatorio. Por Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de septiembre de 1990, se estimaron las pretensiones actoras, ordenando tramitar nuevo procedimiento y reconociéndole la condición de propietaria de los terrenos ya ocupados.

2. Iniciado un segundo expediente expropiatorio y estando las fincas ya ocupadas desde 1983, el Jurado Provincial de Expropiación estableció el justiprecio en 1.807.945.991 pesetas, más sus correspondientes intereses. Este importe fue, en parte, pagado y, en parte, consignado por la Xunta de Galicia en el ejercicio de 1996:

Pago de 92.436.469 pesetas, en febrero de 1996, en concepto de intereses de demora.

Pago de 106.568.156 pesetas, en abril de 1996, en concepto de intereses de demora.

Consignación de 3.538.980.846 pesetas en la Caja General de Depósitos de la Comunidad Autónoma de Galicia, en concepto de justiprecio más intereses.

En dicho ejercicio, la empresa registró un beneficio extraordinario derivado de la expropiación, por importe de 3.479.467.751 pesetas, pero, simultáneamente, dotó la correspondiente provisión, entendiéndolo como litigioso.

3. En 1997, la Xunta de Galicia pagó el justiprecio previamente consignado más sus intereses (3.898.330.312 pesetas), aunque exigió a la entidad la aportación de avales, en la medida en que ambas partes interpusieron recurso contencioso-administrativo.

En 1997, la empresa volvió a registrar un beneficio extraordinario por la parte adicional cobrada, ampliando la provisión dotada por idéntico importe.

4. En 1999 recayó Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, que elevó el justiprecio inicialmente fijado, diferencia pagada (en un importe adicional de 486.631.230 pesetas, entre principal e intereses) por la Xunta en el año 2000, sin exigencia de aportación de aval. De acuerdo con ello, la totalidad del justiprecio ascendió a 4.583.966.167 pesetas, de las que 2.014.033.579 pesetas corresponden a justiprecio en sentido estricto y 2.569.922.088 a intereses.

La actuación de la empresa fue la misma que en períodos anteriores, esto es, el reconocimiento de un mayor beneficio, por la nueva cantidad reconocida, y la ampliación de la dotación de la provisión.

5. Frente a la Sentencia anterior, la Xunta de Galicia interpuso recurso de casación, que formalizó mediante escrito de 19 de junio de 2000. En dicho escrito, reconoce, como importe del justiprecio, la cantidad de 860.850.871 pesetas, según Informe pericial.

6. En 2004 recayó Sentencia del Tribunal Supremo desestimando la casación. En dicho año, la empresa aplicó la provisión, dando lugar a una cuota por el Impuesto sobre Sociedades de 7.154.423,74 euros, que fue autoliquidada e ingresada.

7. En 2007 se presenta una solicitud de rectificación de dicha autoliquidación, por entender que el resultado extraordinario derivado de la expropiación debió haberse imputado en un ejercicio anterior y solicitando, de manera subsidiaria, el reconocimiento del derecho a aplicar la deducción por reinversión regulada en el art. 42 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del IS.

La Administración desestimó la primera de las peticiones y aceptó la aplicación del art. 42 del TRLIS, aunque solo por la parte "indemnizatoria" del justiprecio, no por los intereses.

### Segundo :

Las cuestiones planteadas en la demanda son: a) la imputación temporal de las rentas derivadas de la expropiación, y b) cálculo de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

El primer aspecto que se plantea, es el relativo a la imputación temporal de la renta derivada de la expropiación. Para solventar esta cuestión debemos recordar la doctrina contenida en la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 12 de julio de 2017, RC 1647/2016 :

"CUARTO. Comenzando por el segundo motivo debemos partir de la matización que hemos realizado a nuestra doctrina jurisprudencial contenida en las sentencias de 12 de abril de 2010 ( cas. 4473/03), de 3 de noviembre de 2011 ( cas. 4021/2010 ), 19 de abril de 2012 ( cas. 707/09 ) y 29 de abril de 2013 ( cas. 5089/2011 ), sobre el devengo en las expropiaciones urgentes, en la reciente sentencia 937/2017, de 26 de mayo, recurso 1137/2016 .

Así, en esta sentencia hemos declarado:

<< CUARTO. Por lo que se refiere a la cuestión de la imputación temporal de la renta procedente de la expropiación forzosa tramitada por el procedimiento de urgencia, o sea, el momento en que tiene que imputarse temporalmente la renta derivada de la expropiación forzosa, la mercantil recurrente defiende la procedencia de su imputación al ejercicio en que se produjo la ocupación de la finca frente al criterio de la sentencia recurrida de considerar que el incremento patrimonial debe imputarse al ejercicio en que se fija el justiprecio.

Las sentencias de esta Sala de 4 de abril de 2011 (casaciones 4135/2009, 4458/2009 y 4641/2009), 3 de noviembre de 2011 (casa. 4021/2010), 29 de abril de 2013 (casa 5089/2011) y 10 de marzo de 2014 (casa. 4529/2010), han sentado la doctrina de que, en el procedimiento expropiatorio ordinario, según el artículo 51 de la Ley de Expropiación Forzosa, sólo cabe ocupar la finca expropiada una vez hecho efectivo el justiprecio o consignado conforme a lo dispuesto en el artículo 50 para los casos en que el interesado rehusase percibirlo o existiese litigio o cuestión entre él y la Administración. Una vez abonado el justiprecio y ocupado el inmueble se extiende la correspondiente acta, que, en virtud del artículo 53 de la Ley citada, constituye título bastante para que en el Registro de la Propiedad y en los demás registros públicos se inscriba o se tome razón de la transmisión del dominio, cancelándose, en su caso, las cargas, los gravámenes y los derechos reales de toda clase a que estuviere afectada la cosa expropiada.

Si se trata de una expropiación forzosa por el procedimiento de urgencia ( art. 32 de la Ley de Expropiación Forzosa ), que es el caso que nos ocupa, se permite adelantar el momento de ocupación de la finca expropiada, que debe llevarse a cabo una vez levantada el acta previa de ocupación, formuladas las hojas de depósito previo a dicha ocupación, fijadas las cifras de las indemnizaciones derivadas de los perjuicios por la rápida ocupación, efectuado el depósito y abonadas o consignadas las citadas indemnizaciones. Cumplidos tales requisitos, cabe ocupar la finca, tramitándose el expediente en sus fases de justiprecio y pago.

De la disciplina del artículo 52 de la Ley de Expropiación Forzosa se obtiene que el procedimiento que regula, calificado por el propio legislador de excepcional, solamente permite preterir, por razones de urgencia en la

ejecución de la obra que justifica la expropiación, la regla del previo pago, habilitando a la Administración para ocupar el bien expropiado antes de fijar el precio de la operación y, por ello, antes de pagar.

Así pues, hemos de concluir- decía la sentencia de 10 de marzo de 2014 - que en los procedimientos expropiatorios de urgencia la transmisión de la propiedad se produce con la ocupación de la finca, cumplidos los trámites preliminares contemplados en el repetido artículo 52 (acta previa de ocupación y hoja de depósito, fijación de indemnizaciones por rápida ocupación y pago de estas últimas).

Por tanto, teniendo en cuenta que, en el caso de autos y conforme obra en el expediente administrativo, se trata de una expropiación tramitada por el procedimiento de urgencia y en la que la ocupación de los terrenos y pago parcial del justiprecio por el Ayuntamiento de Santiago de Compostela se produjo el 23 de octubre de 2003, es a este ejercicio 2003 al que debía imputarse el incremento de patrimonio producido con la expropiación con la consecuencia de que habría prescrito el derecho de la Administración tributaria para practicar liquidación por cuanto que en la fecha en que se iniciaron por la Administración las actuaciones de comprobación con Tanatorio Boisaca S.L.- que fue el 23 de Junio de 2010- ya había prescrito efectivamente el derecho de la Administración a liquidar la deuda respecto de la cantidad de 215.282,54 euros percibidos por el Tanatorio Boisaca en 23 de octubre de 2003 a cuenta del importe que fijase el Jurado de Expropiación.

Pero en los casos en que, como sucede en el aquí analizado, la cantidad recibida inicialmente como justiprecio es objeto de recurso, cuya resolución determina que su importe se incremente, la diferencia entre el valor admitido por la Administración al tiempo de ocupar el bien expropiado y el fijado definitivamente en vía administrativa o judicial no debe imputarse fiscalmente al periodo en que se devengó el tributo sino que se entenderá devengada en el mismo ejercicio en que se dicta la resolución, administrativa o judicial, que resuelva el litigio entre la Administración expropiante y el sujeto expropiado. Así, en el caso concreto contemplado, fue el 6 de noviembre de 2006 cuando tuvo lugar la fijación definitiva del justiprecio- 434.525,08 euros- por parte del Jurado Provincial de Expropiación forzosa. El Ayuntamiento de Santiago, el 20 de octubre de 2008, acordó abonar a Tanatorio Boisaca S.L. la diferencia entre el justiprecio finalmente fijado y el importe recibido a cuenta el 23 de octubre de 2003 (215.282,54), esto es, 208.969,54, cantidad que deberá entenderse obtenida en el periodo impositivo en que sea firme la resolución que determine el importe definitivo del justiprecio, por lo que en este caso resultaba procedente incluir en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2006 la nueva renta generada como consecuencia del señalamiento definitivo del justiprecio. Es, pues, al ejercicio 2006 al que debe imputarse el ingreso producido. Es el momento en que la resolución se dicta el que debe tomarse como periodo al que imputar este incremento patrimonial diferido. Imputar este incremento o ganancia obtenida en la contienda mantenida con la Administración al periodo en que se devengó el tributo equivaldría a que la Administración Tributaria se viese impedida de regularizar los incrementos patrimoniales que, en estos casos, no infrecuentes ciertamente, obtuvieron los expropiados. A la Administración no podía reconocérsele el nacimiento a su favor de un derecho al cobro de lo que le correspondiese por el Impuesto sobre Sociedades sobre un incremento de patrimonio que no se operó hasta el 6 de noviembre de 2006."

Esta doctrina supera la anterior mantenida por el Alto Tribunal y a la que hace referencia el recurrente.

El esquema que señala el Tribunal Supremo, es sencillo, la renta generada por el justiprecio de la expropiación, debe imputarse en el ejercicio en que quede firme la resolución judicial o administrativa que lo reconozca (lo cual es consecuencia del nacimiento del crédito para exigir el pago). Cuando parte del justiprecio se reconoce en un momento temporal y otra parte en un momento posterior, la renta fiscal se genera para cada parte del justiprecio reconocida, en el momento temporal en que lo es.

Este razonamiento del Tribunal Supremo, refleja lo dispuesto en el artículo 19.4 de la Ley 43/1995 : "4. En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que se efectúen los correspondientes cobros, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo. Se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado, las ventas y ejecuciones de obra cuyo precio se perciba, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos o mediante un solo pago, siempre que el período transcurrido entre la entrega y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año." Y el artículo 19.4 del RDL 4/2004 , que, en idénticos términos, establece: "4. En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que se efectúen los correspondientes cobros, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo. Se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado, las ventas y ejecuciones de obra cuyo precio se perciba, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos

o mediante un solo pago, siempre que el período transcurrido entre la entrega y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año."

Trasladando esta doctrina al supuesto de autos, debemos distinguir dos momentos temporales, el primero el ejercicio de 2000, en que, por conformidad de la Xunta de Galicia, queda firme la sentencia del TSJ de Galicia de reconocimiento del justiprecio, en la cuantía de 860.850.871 pesetas; el segundo momento se determina por la sentencia desestimatoria del TS dictada en el ejercicio 2004, que produce la firmeza de la sentencia del TSJ de Galicia, quedando fijado definitivamente el justiprecio en 4.583.966.167 pesetas (2.014.033.579 pesetas corresponden a justiprecio en sentido estricto y 2.569.922.088 a intereses).

Debemos acoger las pretensiones actoras en relación a la suma de 860.850.871 pesetas que debe imputarse al ejercicio 2000, y en este punto debe ser modificada la autoliquidación, siempre que concurren los restantes requisitos para ello. En conclusión, la señalada suma debe imputarse fiscalmente al ejercicio de 2000 y la restante suma que compone el justiprecio al 2004.

El que se aplicase una deducción por dotación respecto de la suma imputable al ejercicio 2000, como sostiene la Administración, que provocó la exclusión de dicha suma de la base imponible, es irrelevante para determinar la imputación temporal de la renta porque tal imputación temporal implica que la dotación queda sin efecto y por tanto también la deducción de la misma.

Debemos aceptar la pretensión actora sobre la imputación temporal de la parte del justiprecio reconocido por la Xunta de Galicia en 2000 al formular la casación.

### Tercero :

La segunda cuestión es la relativa a la inclusión en la base de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

Ya hemos señalado que la actora solicitó y obtuvo de la Administración, en aplicación del artículo 42 del Real Decreto Legislativo 4/2004 , la deducción por reinversión de los beneficios extraordinarios procedentes de la expiación.

La discrepancia surge en relación a la base de la deducción, en cuanto el recurrente sostiene que debe incluir los intereses, mientras la Administración afirma que tales intereses deben excluirse.

En la contestación a la demanda, se afirma que la percepción de intereses es una deuda autónoma y no constituye parte del precio de la transmisión.

El recurrente sostiene que su pretensión ha sido reconocida por el Tribunal Supremo en la sentencia de 29 de abril de 2013, RC 5089/2011 .

En primer lugar, debemos señalar que la imputación temporal de renta lo es a todos los efectos fiscales, y también a efectos de determinar la obtención de beneficios extraordinarios para aplicar la deducción por reinversión, que en nuestro caso sería el ejercicio 2000 y 2004 en la forma antes expuesta.

Dicho esto, entraremos en el análisis de la cuestión controvertida que no es otra que determinar si los intereses devengados por el justiprecio se incluyen en la base de deducción por reinversión.

El artículo 42 del RDL 4/2004 , establece en su redacción originaria:

#### "5. Base de la deducción.

La base de la deducción está constituida por el importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 2 de este artículo, que se haya integrado en la base imponible.

A los solos efectos del cálculo de esta base de deducción, el valor de transmisión no podrá superar el valor de mercado.

No formarán parte de la renta obtenida en la transmisión el importe de las provisiones relativas a los elementos patrimoniales o valores, en cuanto las dotaciones a éstas hubieran sido fiscalmente deducibles, ni las cantidades aplicadas a la libertad de amortización, o a la recuperación del coste del bien fiscalmente deducible según lo previsto en el artículo 115 de esta ley, que deban integrarse en la base imponible con ocasión de la transmisión de los elementos patrimoniales que se acogieron a dichos regímenes.

No se incluirá en la base de la deducción la parte de la renta obtenida en la transmisión que haya generado el derecho a practicar la deducción por doble imposición.

La inclusión en la base de deducción del importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales cuya adquisición o utilización posterior genere gastos deducibles, cualquiera que sea el ejercicio en que éstos se devenguen, será incompatible con la deducción de dichos gastos. El sujeto pasivo podrá optar entre acogerse a la deducción por reinversión y la deducción de los mencionados gastos. En tal caso, la pérdida del derecho de esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 de esta ley.

Tratándose de elementos patrimoniales a que hace referencia el párrafo a) del apartado 2 de este artículo la renta obtenida se corregirá, en su caso, en el importe de la depreciación monetaria de acuerdo con lo previsto en el apartado 10 del artículo 15 de esta ley.

La reinversión de una cantidad inferior al importe obtenido en la transmisión dará derecho a la deducción establecida en este artículo, siendo la base de la deducción la parte de la renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida."

De la regulación legal se deduce lo siguiente:

1. La base de la deducción lo es el importe de la renta obtenida en la transmisión,
2. el valor de transmisión no podrá superar el valor de mercado,
3. la renta obtenida se corregirá, en su caso, en el importe de la depreciación monetaria de acuerdo con lo previsto en el apartado 10 del artículo 15 de esta ley.

Estos parámetros implican que la base de la deducción es el valor real (de mercado) del elemento del inmovilizado transmitido, y que la depreciación monetaria es corregida por un mecanismo previsto legalmente.

Pues bien, los intereses por demora en el pago no se vinculan al valor del bien transmitido, sino al aplazamiento de su precio, son de carácter indemnizatorios respecto de tal aplazamiento y responden al concepto de rendimiento financiero del montante económico. No se incluyen en el concepto de precio del bien ni responden a su valor. Por tal razón entendemos que no deben integrarse en la base de la deducción por reinversión.

Así lo ha declarado esta Sala en sentencias de 24 de abril de 2008, recurso 362/2005 y de 21 de julio de 2011, recurso 266/08 . Es también el criterio de la DGT, reflejado, entre otras, en la Consulta Vinculante V2802-11.

Es cierto, como afirma el recurrente, que la sentencia antes mencionada del Tribunal Supremo de 29 de septiembre de 2013 , declara:

"TERCERO . En lo que a los intereses expropiatorios concierne, segunda de las cuestiones que suscita este recurso de casación y que es objeto del quinto motivo, se ha de recordar que, con arreglo a nuestra jurisprudencia, tanto si se trata de los del artículo 56 como si son los del artículo 57, ambos de la Ley de Expropiación Forzosa , constituyen una indemnización que no cabe confundir con el justiprecio, pero que en todo caso debe tributar como ganancia patrimonial. Integran también una alteración patrimonial cuya consideración tributaria ha de ser la de un incremento [ sentencia de 9 de febrero de 2012 (casación 3003/08 , FJ 6º), que reproduce la ya citada de 12 de abril de 2010] imputable fiscalmente a los ejercicios en los que se devengaron, con independencia de cuando fueran contabilizados.

Siendo así, su aptitud para integrar la base sobre la que calcular un eventual beneficio fiscal por reinversión resulta indiscutible, pues tanto en la disciplina de la Ley 61/1978 (artículo 15. Ocho ) como en la de la Ley 43/1995 (artículo 21.1 ) o en la del texto refundido de 2004 (artículo 42, apartados 1 y 2), alcanza a los incrementos de patrimonio derivados de la transmisión de elementos del inmovilizado.

En consecuencia, acogiendo el quinto motivo de casación, también en este particular debe ser casada la sentencia de instancia."

Ahora bien, como afirma el TEAC en la Resolución impugnada y la representación de la demandada en su contestación, el anteriormente señalado pronunciamiento del Tribunal Supremo, es único, no existe ninguna otra sentencia del Alto Tribunal en el mismo sentido, por lo que no puede entenderse que exista jurisprudencia a los efectos del artículo 1.6 del CC . De otra parte, hemos señalado que la negativa a la inclusión de los intereses por retraso en el pago del justiprecio, en la base de la deducción por reinversión, es una doctrina que viene manteniéndose por esta Sección (se han citado dos sentencias al efecto), por lo que cambiar un criterio judicial sin que podamos afirmar que existe jurisprudencia sobre el mismo, no estaría justificado desde el punto de vista de la hermenéutica en la aplicación de las normas jurídicas.

De lo expuesto anteriormente resulta la estimación parcial del recurso pues aceptamos la pretensión actora sobre la imputación temporal de la parte del justiprecio reconocido por la Xunta de Galicia en 2000 al formular la casación, con las consecuencias legales a los efectos de rectificación de autoliquidación, que solo será posible si se reúnen los restantes requisitos.

Respecto a la solicitud de devolución, no se señala en la demanda ni la cantidad ni el concepto, por lo que solo habrá lugar a la devolución de cantidades si ello resulta como consecuencia de la imputación temporal declarada.

#### **Cuarto :**

No procede imposición de costas, conforme a los criterios contenidos en el artículo 139.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, toda vez que la presente sentencia es estimatoria parcial, debiendo abonar cada parte las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

VISTOS los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, por el poder que nos otorga la Constitución:

### **FALLAMOS**

Que estimando parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto TRANVÍAS ELÉCTRICOS DE VIGO, S.A., y en su nombre y representación la Procuradora Sra. D<sup>a</sup> Mercedes Blanco Fernández, frente a la Administración del Estado , dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 8 de septiembre de 2016 , debemos declarar y declaramos no ser ajustada a Derecho la Resolución impugnada en lo que a la imputación de la parte del justiprecio reconocido por la Administración en el ejercicio 2000 se refiere, y en consecuencia debemos anularla y la anulamos en tal extremo con sus consecuencias legales, confirmándola en sus restantes pronunciamientos, sin imposición expresa de costas, debiendo abonar cada parte las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará haciendo constar que es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación y en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta; siguiendo las indicaciones prescritas en el artículo 248 de la Ley Orgánica 6/1985 , y testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, 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, 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.