

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ054655

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 5 de junio de 2014

Vocalía 3.^a

R.G. 6496/2011

SUMARIO:

Sociedades patrimoniales. Patrimonialidad sobrevenida. Proceso de cese de actividad. Por un lado, a fin de evitar la denominada "patrimonialidad sobrevenida", el art. 61.1.a).2º del RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) establece unas determinadas reglas. En concreto que no se computen como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquéllos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos que provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio ejercicio como en los 10 años anteriores. Por otro, más que una fecha concreta de cese del ejercicio de una actividad económica, debe hablarse de un "proceso" que permite el cese en dicha actividad. Así, la venta del patrimonio empresarial es la última fase de la actividad económica por lo que aunque el "proceso liquidatorio" se haya iniciado, no por ello se deja de desarrollar durante el mismo dicha actividad, puesto que se están ejecutando las acciones precisas para que la misma deje de existir, jurídica y económicamente. Por tanto, hasta que se produzca su venta, los bienes que componen el patrimonio empresarial deben considerarse afectos al ejercicio de la actividad. Los beneficios obtenidos por la venta de dichos bienes tienen la consideración de beneficios provenientes de la realización de actividades económicas. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 61.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a la fecha indicada (05/06/2014), en el Recurso de Alzada que pende ante este Tribunal Central, interpuesto por el DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS, con domicilio a efectos de notificaciones en Madrid, C/Alcalá nº 5, frente a Resolución de fecha 25 de marzo de 2011 del Tribunal Económico Administrativo-Regional de Castilla-La Mancha en reclamación 19/00020/2008 y 19/00119/2008 acumuladas, interpuesta contra Acuerdo de liquidación por el I.Sociedades 2004 y sanción derivada de la misma a nombre de X, S.L. con NIF ... dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en Castilla-La Mancha.

Cuantía de la reclamación: 276.311,61 €

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

En fecha 3 de octubre de 2007 la Inspección formalizó acta de disconformidad a **X, S.L.** NIF ... por el concepto I.Sociedades 2004, al considerar que dicho obligado tributario no reunía los requisitos para aplicar el régimen de sociedades patrimoniales.

En la declaración presentada por la sociedad por dicho concepto y ejercicio se consignó un beneficio por venta de inmovilizado de 1.550.850,08 € derivado de la venta del negocio del supermercado **X, S.L.** a la mercantil **Y, S.A.** El contrato de compraventa, suscrito el 31 de octubre de 2002, determina la transmisión de la totalidad de activos (excepto plantilla) y existencias, así como cuantos otros bienes se encuentren adscritos al negocio con cesión de licencias y autorizaciones y de los contratos de suministro de energía, agua y similares con que cuenta el negocio. Con la misma fecha, el 31 de octubre de 2002, se suscribe un contrato de arrendamiento de los locales objeto del negocio con la misma mercantil **Y, S.A.** El día 11 de noviembre de 2003 se suscribe una adenda a los referidos contratos en la que en relación con el contrato de compraventa se excluyen las existencias, se elimina la condición resolutoria y se fija la toma de posesión del negocio para el 31 de enero de 2004. Respecto del contrato de arrendamiento, se fija como fecha de entrada en vigor el 1 de febrero de 2004. El 29 de enero de 2004 se firma una última adenda del contrato de compraventa en la que se recoge el pago del último plazo y se deja constancia de que la compradora toma posesión del negocio en dicho momento. Se redacta también un anexo al contrato de arrendamiento en que se recoge la entrega del negocio y la entrada en vigor.

En la autoliquidación referida se declaró el beneficio derivado de la compraventa como ganancia patrimonial generada en más de un año, al considerar la sociedad que no realizaba actividad económica alguna desde el 31 de enero de 2004. La Inspección considera que **X, S.L.** hasta el 29 de enero de 2004, ha ejercido la actividad empresarial de explotación de un supermercado, transmitiendo los activos materiales e inmateriales señalados en los contratos. Lo que adquiere el comprador es el negocio, el derecho a ejercer la actividad comercial que hasta ese momento había desarrollado **X, S.L.** En consecuencia, el resultado de esa transmisión se entiende proveniente de la realización de actividades económicas, en aplicación del criterio sentado por la Dirección General de Tributos en Consulta vinculante Núm. V1318/2007, de 20 de junio de 2007. El resultado de la enajenación asciende a 1.550.850,08 €, y tras computar la pérdida obtenida del ejercicio directo de la actividad económica desarrollada durante el mes de enero, el resultado de la actividad económica desarrollada en el ejercicio 2004 asciende a 1.471.207,20 €.

Estima la Inspección que para calcular el activo no afecto, del total del activo (1.697.780,00 €) no deben computarse bienes por importe de 1.471.207,20 €, resultando así que el activo no afecto es de 226.572,80 €, inferior al 50% exigido para la aplicación del régimen especial de sociedades patrimoniales, por lo que como se reflejaba al inicio de este Antecedente de Hecho, considera aplicable a **X, S.L.** el régimen general del I. Sociedades en el ejercicio 2004. Y ello por cuanto el art. 61 del TRLIS (aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004) determina que no se computarán como elementos no afectos a una actividad económica aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que procedan de la realización de actividades económicas con el límite del importe de los beneficios obtenidos en el propio año y en los últimos diez años anteriores.

En aplicación de lo anterior, y en el supuesto analizado, no pueden computarse como elementos no afectos aquellos financiados con el importe procedente de la enajenación, ya que éste último proviene de la realización de actividades económicas en los términos expuestos, habida cuenta de que ese beneficio no se repartió efectivamente.

En fecha 16 de noviembre de 2007 se dicta Acuerdo de liquidación confirmando la propuesta inspectora, resultando una deuda a ingresar de 276.311,61 €. El Acuerdo se notifica al obligado tributario el día 28 de noviembre de 2007.

El 19 de noviembre de 2007 se inicia procedimiento sancionador derivado de la regularización antes descrita, del que resulta una sanción impuesta mediante Acuerdo de 4 de febrero de 2008 por importe de 122.633,44 €, que es notificado al obligado tributario el día 13 de febrero de 2008.

Segundo:

Frente a dichos Acuerdos de liquidación e imposición de sanción se interponen sendas reclamaciones ante el TEAR de Castilla-La Mancha alegando, en síntesis, que desde el 31 de enero de 2004 no se desarrolló actividad económica alguna, y que los beneficios considerados por la Inspección como no distribuidos en el año 2004 sí habían sido objeto de distribución, aportando acta de la Junta General ordinaria de septiembre de 2005. Respecto de la sanción, defiende la existencia de interpretación razonable de la norma puesto que el actuario no había considerado la existencia de motivos para iniciar expediente sancionador, si bien el órgano superior sí lo incoa.

El 25 de marzo de 2011 el TEAR de Castilla-La Mancha dicta resolución estimando las reclamaciones presentadas al considerar que el beneficio de la transmisión realizada en fecha 29 de enero de 2004 deriva de elementos que constituyen inmovilizado afecto ya que no se transmitieron existencias. En consecuencia, y justificando su postura en la doctrina de este Tribunal Central y en particular en la Resolución de fecha 10 de julio de 2008 RG 00/846/2007, el TEAR califica dicho beneficio obtenido por la transmisión no como beneficio derivado de actividades económicas, sino como ganancia patrimonial. Por tanto, su importe no puede considerarse como valor de elementos patrimoniales afectos, cumpliéndose en consecuencia el requisito de que más de la mitad del activo no está afecto a actividades económicas. Dado que el motivo aducido por la Inspección para no considerar aplicable el régimen de sociedades patrimoniales fue el efecto de minoración sobre el activo no afecto (1.697.780 €) de los citados beneficios no distribuidos con origen en actividades económicas (1.471.207,20 €), procede el TEAR a anular la liquidación impugnada por el I. Sociedades 2004 y, consecuentemente, la sanción que trae causa de dicha liquidación .

Tercero:

La referida resolución fue notificada a la Dirección General de Tributos el día 26 de abril de 2011, y no estando dicho centro directivo conforme con la misma ha interpuesto en fecha 26 de mayo de 2011 recurso de alzada ordinario. Tras la puesta de manifiesto del expediente, el día 26 de septiembre de 2011 ha tenido entrada en este Tribunal Central escrito de alegaciones del Director General de Tributos en el que tras manifestar que el

recurso de alzada ordinario se interpuso *“por no estar conforme con la resolución dictada en lo que se refiere a la reclamación contra el acuerdo de liquidación del periodo 2004”*, realiza, en síntesis, las siguientes:

a) En relación con la consideración de una sociedad como patrimonial, para determinar los elementos de activo no afectos a actividades económicas, entre los beneficios no distribuidos deben considerarse provenientes de la realización de actividades económicas los procedentes de la transmisión de la totalidad de elementos afectos a la actividad económica que desarrollaba dicha sociedad.

b) Únicamente en el supuesto de que dichos elementos se hubiesen desafectado de la actividad con anterioridad a su transmisión sí parece posible considerar como renta procedente de elementos no afectos a actividades económicas la procedente de su transmisión, en el sentido de que se transmiten elementos aislados y no formando parte de un negocio hasta entonces en funcionamiento. En el supuesto aquí considerado no se acredita el cese de la actividad y previa desafectación de los elementos patrimoniales, ya que la causa del cese en la actividad por parte de la entidad transmitente es, precisamente, dicha transmisión.

c) El régimen especial de sociedades patrimoniales ha de interpretarse conforme a su finalidad. Del mismo modo que el beneficio que se genera de modo ordinario, día a día en una actividad económica es procedente de actividad económica, la transmisión de los elementos con los que aquella se desarrolla supone la recuperación del fondo de comercio de la entidad, es decir, de los beneficios que se obtendrían en el futuro. Es beneficio extraordinario al obtenerse de una sola vez, pero es beneficio derivado de la actividad económica.

d) En la Consulta V1316-07 de 20 de junio de 2007 emitida por el Centro directivo recurrente se analiza un supuesto equiparable al aquí analizado, señalando que *“salvo que el consultante pueda acreditar por cualquier medio de prueba válido en Derecho que cesó efectivamente en el ejercicio de la actividad económica en una fecha anterior a la de la transmisión, debe entenderse que los beneficios obtenidos en la venta forman parte de los beneficios provenientes de la realización de actividades económicas.”*

Por todo ello, el recurso pretende la declaración por este Tribunal Central de que los beneficios derivados de la transmisión de activos con los que X, S.L. desarrollaba su actividad de comercio minorista provienen de actividades económicas, y como resultado de ello, que la entidad no tenía la consideración de entidad patrimonial en el período impositivo 2004.

Cuarto:

En fecha 3 de octubre de 2011 se ha dado traslado a la mercantil **X, S.L.** del recurso de alzada ordinario interpuesto por la Dirección General de Tributos. En escrito de alegaciones presentado el día 31 de octubre de 2011 **X, S.L.** manifiesta:

a) Que en el recurso de alzada únicamente se impugna la resolución en cuanto al Acuerdo de liquidación por el I. Sociedades 2004, desistiendo respecto al expediente sancionador.

b) El activo transmitido no estaba afecto a la actividad económica porque desde el 31 de enero de 2004 no existía tal actividad. Por otra parte, el art. 61 TRLIS no permite considerar el resultado del ejercicio 2004 como beneficios no distribuidos al cierre del ejercicio por cuanto a esa fecha aún no se había sometido a la Junta de socios la decisión sobre su destino. Al cierre del ejercicio 2004 la cuenta de pérdidas y ganancias no ha cambiado de partida contable por lo que no son reservas o beneficios no distribuidos. Posteriormente, en septiembre de 2005 se aprobó su distribución, no habiendo constituido estos resultados en ningún momento reservas. La Administración no puede atribuir los resultados a la partida que más convenga a sus intereses, sino que son los socios quienes deben aprobar la distribución de los mismos.

c) No procede la imposición de sanción por cuanto el actuario afirmó en el acta de disconformidad que no existían indicios de la comisión de infracciones tributarias. El hecho de que posteriormente y de forma incomprensible a juicio de X, S.L. se modificara la apreciación de ausencia de comisión de infracción confirma que el motivo de la incoación de procedimiento sancionador es puramente confiscatorio.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren en el presente recurso de alzada los requisitos de legitimación, competencia y formulación en plazo que constituyen los presupuestos para su admisión, siendo la única cuestión a resolver si resulta ajustada a derecho la resolución del TEAR de Castilla-La Mancha de fecha 25 de marzo de 2011 en cuanto anula el Acuerdo de liquidación por el I. Sociedades 2004 al considerar que el importe de la transmisión del negocio constituye ganancia patrimonial y en consecuencia no resulta correcto el cálculo realizado por la Inspección a los efectos de

determinar el patrimonio no afecto de **X, S.L.** a los efectos de determinar su condición de sociedad patrimonial en dicho ejercicio.

Segundo:

A la vista de las alegaciones formuladas tanto por el Director General de Tributos como por el propio obligado tributario es preciso determinar si, tal y como considera la sociedad, la finalización efectiva de la actividad de explotación del negocio de supermercado en fecha 31 de enero de 2004 supone la desafectación de los activos que venían siendo utilizados en dicha actividad y en consecuencia el importe obtenido por la transmisión no constituye beneficio derivado de la actividad; o si por el contrario, debe considerarse que los elementos transmitidos nunca dejaron de estar afectos a dicha actividad del contribuyente, en cuyo caso dicho importe sí reúne tal condición.

En su resolución RG 00/6216/2011 de fecha 25 de julio de 2013 este Tribunal Central trata esta cuestión, haciendo suyo el criterio expuesto en una resolución del TEAR de Baleares RG 07/00683/2009 de 30 de noviembre de 2011 en el siguiente sentido:

“(…) a juicio de este Tribunal más que de una fecha concreta y unívoca de finalización debe hablarse de un “proceso” que permite el cese de la actividad, pues cuando una entidad concluye su actividad económica ello supone la realización progresiva de actuaciones que confirmen la voluntad de cesar. Así, el cierre de las instalaciones, la venta o la cesión del patrimonio empresarial en bloque (negocio) o de los elementos del activo aisladamente considerados, el hecho de destinarlos a otra actividad, etc., no son sino actos que, en pura lógica, resultan de la decisión de poner fin a la actividad.

A partir de ello, y de una forma amplia, cuando hay un cese en una actividad y en relación con los elementos patrimoniales que se utilizaban en ella, podría hablarse de dos casos. El primero, que permanezcan en el patrimonio empresarial, destinándolos o no a otra actividad. El segundo, que abandonen dicho patrimonio. En el primer caso, si se destinan a otra actividad, los elementos patrimoniales pasarán sin solución de continuidad de la actividad en la que se cesó a la nueva, y esta última deberá ser analizada para ver si concurren en ella las circunstancias necesarias para calificarla como económica. Por el contrario, si no se destinan a otra actividad, habrá que analizar la razón, ya que si la permanencia en el patrimonio se produce únicamente a la espera de la realización en el mercado, estaríamos en el caso de su salida del patrimonio.

*En este segundo escenario posible, si los elementos utilizados en la actividad en la que se cesa abandonan la entidad, estaremos ante la liquidación del patrimonio empresarial, y tal liquidación no es sino la última fase de la actividad económica, por lo que aunque el proceso liquidatorio se alargue en el tiempo, **no por ello se deja de desarrollar la actividad económica, sino que se están ejecutando las actuaciones precisas para que dicha actividad, jurídica y económicamente, deje de existir.***

*En el sentido expuesto se pronunció el TEAC en resolución 7743/1995 de 13/05/1999, donde ante la pretensión de una entidad de ser considerada como de “mera tenencia de bienes” por entender que más de la mitad de su activo no estaba afecto a una actividad empresarial, se concluye que “... hay que señalar que la entidad durante los ejercicios objeto de esta litis, lleva a cabo el desarrollo de una actividad empresarial que se efectúa **al amparo de su objeto social, con independencia de que la misma tenga como finalidad la liquidación de la entidad en el periodo controvertido. Liquidación que no desvirtúa la naturaleza de la actividad en cuanto que los bienes a los que afecta integran el activo de la empresa, bien como existencias (...), bien como inmovilizado (local de negocio, almacén), realizando cobros y pagos derivados de los mismos y de los cuales derivan unos rendimientos vinculados a su objeto social**”.*

Por ello, no puede entenderse que una entidad como <<...>>., que había venido desarrollando al menos hasta 2003 sin solución de continuidad una actividad económica ordinaria (declarándola conforme al régimen general del impuesto), y que simplemente enajena en 2004 su activo principal, pueda pasar a tener por ello en 2004 la consideración de “patrimonial”, ya que debe entenderse que durante todo ese proceso de enajenación continuó realizando una actividad económica, y consecuentemente sus elementos patrimoniales (incluido el transmitido) permanecieron afectos a ella, de la misma forma que los mismos se afectaron a ella en el momento de su adquisición, aun cuando la actividad no se hubiera iniciado materialmente. Dicho de otro modo, si la Ley del IRPF (a la que el artículo 61 se remite a la hora de determinar los activos “afectos” a una actividad económica) define como uno de ellos “los bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad”, tal afección opera respecto de dichos bienes inmuebles desde su adquisición hasta su enajenación ordinaria, con independencia de que ambas circunstancias no coincidan exactamente en el tiempo con el inicio material efectivo ni con la finalización última de la actividad.

En tal sentido, y precisamente a la hora de delimitar qué se entiende por beneficios provenientes de la realización de actividades económicas, ya en consulta nº 0755-97 de 14/04/97 la Dirección General de Tributos

señaló que en relación con los beneficios que tienen su origen en la transmisión de parte del inmovilizado material, donde hasta dicho momento se desarrollaba parte de la explotación, debe entenderse que tales beneficios han de incluirse dentro del conjunto de beneficios que proceden de la realización de actividades económicas, **al existir un nexo causal, claro y preciso con la actividad realizada al ser un bien afecto a la misma, con lo cual se sostiene que los beneficios obtenidos en la transmisión del activo inmovilizado que se encuentra afecto a una actividad económica son beneficios provenientes de dicha actividad económica.** Carácter que reconoce también el Plan General de Contabilidad, aunque les otorgue un carácter específico y distinto al de los ingresos ordinarios de explotación. Dicho planteamiento, **refrendado por la Audiencia Nacional en cuatro Sentencias de 7/06/07** (recursos números 640, 642, 643 y 644/2004), ha sido además reiterado por la Dirección General de Tributos en consulta V2101-06 de 24/10/06, más cercana al presente supuesto, donde se afirma que “es preciso tener en cuenta que, **si con motivo de su disolución y liquidación, se hubiera procedido a la enajenación de los activos de la entidad...**, a la hora de delimitar qué se entiende por beneficios provenientes de la realización de actividades económicas es necesario tener en cuenta que, en relación **con los beneficios que tienen su origen en la transmisión del inmovilizado material afecto a la actividad en los que se desarrollaba la explotación, al existir un nexo causal, claro y preciso con la actividad realizada al ser un bien afecto a la misma, debe entenderse que los beneficios resultantes de la transmisión han de incluirse dentro del conjunto de beneficios que proceden de la realización de actividades económicas.** En consecuencia, el resultado originado por su transmisión formaría parte de los beneficios provenientes de la realización de actividades económicas”.

Lo anterior, trasladado al caso que nos ocupa, implica que independientemente de la fecha efectiva del abandono o cese material de la actividad agrícola, la actividad económica de la sociedad siguió ejerciéndose a través de la ejecución de actos que podrían denominarse “residuales” o “finales” de la misma, uno de los cuales fue la venta del activo inmovilizado principal integrante de su patrimonio empresarial,
(...)

Por tanto, hasta la fecha de enajenación del inmueble no puede hablarse de “cese” de la actividad económica ni de desafectación del inmueble respecto de la misma, resultando lógico presumir que en ese lapso temporal la sociedad continuó su actividad desarrollando negociaciones tendentes a la venta de la finca”.

Completa este Tribunal Central la argumentación del TEAR de Baleares en el siguiente sentido:

“Así las cosas de acuerdo con lo anterior, podemos determinar que, en efecto, en el caso que nos ocupa no puede hablarse de cese ni de desafectación del hotel a la actividad desarrollada por el obligado tributario hasta el 29 de diciembre de 2004, fecha en se produjo la elevación a público de la escritura de transmisión del mismo, continuando hasta ese momento la entidad el ejercicio de su actividad económica a través de actos que podríamos denominar como residuales o finales, siendo uno de ellos la venta del activo inmovilizado principal integrante de su patrimonio empresarial, acompañado de otros tales como la anulación de compras, pagos de facturas pendientes, gastos de reparación y conservación, cobro de derechos de crédito de clientes y demás gestiones encaminadas a la venta del hotel, (...).”

En el presente supuesto, de la documentación incorporada al expediente cabe concluir que hasta el mismo momento de la toma de posesión del negocio por parte del comprador el transmitente mantuvo la actividad económica, puesto que incluye y reconoce en su propia declaración por el I. Sociedades 2006 la existencia entre 1 de enero de 2004 y 31 de enero de 2004 de rendimientos derivados de la explotación del supermercado. Siendo además en esta última fecha cuando se produce su baja en el epígrafe del IAE 647.4 “Comercio al por menor de productos alimenticios, superficies superiores a 4.000 m²”. En consecuencia no puede hablarse de cese de la actividad económica ni de desafectación hasta el mismo momento en que se produce la venta del negocio. La salida de los activos del patrimonio de **X, S.L.** constituye la última fase de su actividad económica, que no dejó de desarrollarse en ningún momento, simultaneándose en los últimos meses con una serie de actuaciones para que dicha actividad dejase de existir, jurídica y económicamente.

Tercero:

Determinado lo anterior, y en relación con la naturaleza de los ingresos percibidos a resultas de la transmisión de los activos afectos al negocio, debe traerse aquí lo afirmado por este Tribunal Central en la ya citada RG 6216/2011: “(...) en términos generales, el cierre de las instalaciones, la venta o la cesión del patrimonio empresarial en bloque (negocio) o de los elementos del activo aisladamente considerados, el hecho de destinarlos a otra actividad etc, no son sino actos que, en pura lógica, resultan de la decisión de poner fin a la actividad, debiéndose entender que los beneficios obtenidos en la venta del hotel donde hasta dicho momento se

desarrollaba la actividad formaban parte de los beneficios provenientes para la realización de actividades económicas al existir un nexo causal, claro y preciso, con la actividad realizada al ser un bien afecto a la misma

(...)"

En consecuencia, en el activo de **X, S.L.** a 31 de diciembre de 2004 existía un saldo positivo en la cuenta de Pérdidas y Ganancias del ejercicio 2004 por importe de 1.471.207,2 €, (1.550.850,08 € como beneficio declarado de la transmisión menos 79.678,88 € como pérdida declarada generada por la actividad empresarial desarrollada hasta 31 de enero de 2004), que a la vista de lo expuesto debe considerarse íntegramente como beneficio proveniente de la realización de actividades económicas.

Y es que a fin de evitar la denominada "*patrimonialidad sobrevenida*", el artículo 61.1.a).2º TRLIS establece unas determinadas reglas. En concreto que no se computen como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquéllos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos que provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio ejercicio como en los 10 años anteriores. En consecuencia, resulta correcta la calificación realizada por la Inspección en el sentido de que 1.471.207,20 € del activo, constituidos básicamente por disponibilidades líquidas que vienen a sustituir a los elementos afectos al negocio de supermercado, no deben computarse como bienes no afectos. De esta forma, al resultar el patrimonio afecto inferior al 50% exigido por la normativa de las sociedades patrimoniales, no le resulta aplicable a **X, S.L.** en el ejercicio 2004 dicho régimen especial sino el régimen general del Impuesto sobre Sociedades.

A este respecto, invoca el obligado tributario que el artículo 61.1.a) 2º habla expresamente de "*importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad*", y que el resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias del ejercicio 2004 no puede ser considerado beneficio no distribuido en la medida en que no existió un acuerdo de la Junta General de Accionistas que determinase el traslado del saldo de dicha cuenta a unas reservas por beneficios no distribuidos. Debe recordarse aquí que en el Plan General de Contabilidad aprobado por RD. 1643/1990, de aplicación al presente supuesto, la cuenta 129 de Pérdidas y Ganancias se define precisamente como "*beneficios o pérdidas del último ejercicio cerrado, pendiente de aplicación*", esto es, beneficios que en la medida en que no se han aplicado, no han sido evidentemente objeto de distribución. En cualquier caso, lo relevante a estos efectos es la naturaleza económica de dichos beneficios, cualquiera que sea la cuenta contable en que se encuentren (Pérdidas y Ganancias o una cuenta de Reservas), y que formen parte del activo de la sociedad como fondos propios, tal y como ocurre en el caso que nos ocupa.

Cuarto:

Atendiendo a lo expuesto en los anteriores Fundamentos de Derecho, debe determinarse que **X, S.L.** no tenía la condición de sociedad patrimonial en el ejercicio 2004, por lo que le resulta aplicable el régimen general del I. Sociedades con las consecuencias derivadas de la regularización practicada por la Inspección en el Acuerdo de liquidación indebidamente anulado por la resolución del TEAR de Castilla-La Mancha.

En este sentido, y en relación con la existencia de las Resoluciones de fecha 10 de julio de 2008 (R.G. 846/07) y 27 de septiembre de 2007 (R.G. 3433/06) (citada por la anterior), de este Tribunal en las que se ampara el TEAR de Castilla-La Mancha en la resolución aquí impugnada, debe hacerse constar que el criterio expuesto en los Fundamentos de Derecho anteriores, por el que se fija el tratamiento fiscal a otorgar a los supuestos de "*patrimonialidad sobrevenida*" ha sido adoptado por este mismo Tribunal Central en numerosas resoluciones previas a la que ahora se dicta, pudiendo citarse entre ellas la 00/1834/2009 de 16 de noviembre de 2001, RG 00/4728/2010 de 24 de julio de 2012, RG 00/4669/2010 de 27 de septiembre de 2012 o RG 00/112/2012 de 20 de diciembre de 2012, entre otras. Constituyendo en consecuencia un criterio plenamente consolidado, en consonancia con la interpretación que la Dirección General de Tributos ha efectuado de esta cuestión en la Consulta Vinculante V1316-07 de 20 de junio de 2007 que se cita expresamente en el Recurso de alzada que ahora se resuelve.

Quinto:

Finalmente, debe hacerse constar que las pretensiones de la Dirección General de Tributos respecto de la resolución que impugna no hacen referencia alguna a la sanción, declarando expresamente dicho centro directivo en el Antecedente de Hecho Cuarto de su escrito de alegaciones que el presente recurso de alzada se interpone en relación con la resolución del TEAR recaída en la reclamación contra el acuerdo de liquidación del periodo 2004. Por ello, considera este Tribunal Central que da cumplida satisfacción a sus pretensiones mediante la anulación de dicha resolución del TEAR de Castilla-La Mancha en lo referente a la anulación del Acuerdo de liquidación por el concepto I. Sociedades 2004, debiéndose confirmar dicha Resolución del TEAR en lo relativo a la anulación de la sanción en ella acordada.

Por todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el presente Recurso de Alzada

ACUERDA:

ESTIMARLO: 1) anulando la resolución del TEAR de Castilla-La Mancha en lo referente a la anulación de la liquidación por el concepto I. Sociedades 2004, liquidación que en consecuencia se confirma; y 2) confirmando la resolución del TEAR de Castilla-La Mancha en lo referente a la anulación de la sanción por el concepto I. Sociedades 2004.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.