

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ056567

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 669/2014, de 24 de julio de 2014

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 606/2011

SUMARIO:

Prescripción. Reclamaciones económico-administrativas. Notificación de la resolución. Se intentó la notificación personal en el domicilio del letrado, pero este indicó que ya no representaba a la entidad en la reclamación. Tras este intento se dejó aviso del depósito del acto en la secretaría del TEAR. Una cosa es que el intento de notificación se compute a efectos del plazo de interposición de recursos y otra que sea determinante para el plazo de prescripción.

IS. Base imponible. Imputación temporal. Operaciones a plazos. La entidad no integró las rentas derivadas de los cobros pactados en escritura de transmisión de la finca, alegando que en documento privado se acordó una moratoria en el pago. La Inspección consideró que el documento privado no podía desvirtuar los términos de la escritura. La transmisión se realizó entre dos entidades con mismo socio único y administrador. Sin embargo, el tribunal considera que solo se deben imputar las rentas que efectivamente hubieran sido ingresadas [Vid., en el mismo sentido, sentencias del TSJ Cataluña de 14 de julio de 2009, recurso nº 184/2006 (NFJ035828) y de la Audiencia Nacional de 3 de mayo de 2013, recurso n.º 134/2010 (NFJ051034)].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 104 y 234.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 50.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 19.

PONENTE:*Doña Nuria Cleries Nerin.*

Magistrados:

Don EMILIO RODRIGO ARAGONES BELTRAN

Don NURIA CLERIES NERIN

Don RAMON GOMIS MASQUE

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO (LEY 1998) 606/2011

Partes: CRISAN BORGES, S.A. C/ T.E.A.R.C.

SENTENCIA Nº 669

Ilmos. Sres.:

PRESIDENTE

D. EMILIO ARAGONÉS BELTRÁN

MAGISTRADOS

D.ª NÚRIA CLÈRIES NERÍN

D. RAMON GOMIS MASQUÉ

En la ciudad de Barcelona, a veinticuatro de julio de dos mil catorce .

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 606/2011, interpuesto por D. CRISAN BORGES, S.A., representado por el/la Procurador/a D. FRANCISCO PASCUAL PASCUAL, contra T.E.A.R.C. representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente el/la Ilmo/a. Sr/a. Magistrado/a D.ª NÚRIA CLÈRIES NERÍN, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por el/la Procurador/a D. FRANCISCO PASCUAL PASCUAL, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

Tercero.

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

Cuarto.

En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

La representación procesal de CRISAN BORGES, S.A. impugna en el presente recurso contencioso-administrativo:

1.-La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Catalunya (TEARC) de fecha 18 de noviembre de 2010, desestimatoria de las reclamaciones económico-administrativas núm. 43/00062/2007 y 43/00066/2007 acumuladas interpuestas contra acuerdos dictados por el Inspector regional adjunto de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto de Impuesto sobre Sociedades y sanción por infracción tributaria grave ejercicios 2003 a 2005, y cuantía 53.197,56 ? (liquidación) y 28.183,88 ? (sanción)

2.-La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Catalunya (TEARC) de fecha 18 de noviembre de 2010, desestimatoria de las reclamaciones económico-administrativas núm. 43/00061/2007 y 43/00065/2007 acumuladas interpuesta scontra acuerdos dictados por el Inspector regional adjunto de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto de Impuesto sobre Sociedades y sanción por infracción tributaria grave ejercicios 2001 a 2002, y cuantía 19.393,95 ? (liquidación) y 9.947,24 ? (sanción)

Segundo.

En primer lugar el recurrente invoca la prescripción de la reclamación, dado que desde el 21 de febrero de 2007 en que se formularon las pertinentes alegaciones ante el TEAR de Catalunya, hasta el 1 de marzo de 2011,

en que se procede al depósito de los actos administrativos en sede de la secretaría del TEAR, han transcurrido los cuatro años que nuestro ordenamiento prevé como plazo de prescripción.

Del examen del expediente administrativo se desprende que:

1.-En fecha 23 de enero de 2007 D. Inocencio en nombre y representación de la mercantil Crisan Borges, S.A. presentó sendas reclamaciones económico administrativas, contra los acuerdos de liquidación anteriormente indicados. En la reclamación por Otrosí dijo: "a efectos de notificaciones se señala al Letrado D. Jordi Salvat Puig, domicilio profesional en 43201-Reus, calle Sant Joan, 31 1º 1ª.

2.- El 21 de febrero de 2007 se formularon las pertinentes alegaciones ante el TEAR de Catalunya.

3.-En fecha 18 de noviembre de 2010 el TEARC resolvió las reclamaciones económico administrativas interpuestas.

4.- -En fecha 14 de diciembre de 2010 se intentó la notificación personal de la resolución en el domicilio de D. Vicente , indicado el letrado que "aunque si es cliente suyo, en este caso no le representa, por ser una reclamación en la cual ellos no han actuado como tal, por lo que no se hacen cargo de la misma". (folio 26).

5.-Por escrito de 27 de enero de 2011 el Letrado D. Jordi Salvat Puig, indicó al TEAR de Catalunya que en los procedimientos de las reclamaciones objeto de este recurso que "se siguen ante el TEAR, el suscribiente ya no representa a dicha sociedad, por lo que designa el domicilio de la mercantil a efectos de notificaciones".(folio 23)

6.- Los días 27 de enero y 17 de febrero de 2011 se dejó aviso en el domicilio de Crisan Borges, S.A.-calle Jaume I, nº 34 de Reus, informándole de que "por este tribunal se ha dictado un acto administrativo en la reclamación arriba referenciada, cuya notificación personal en el domicilio que nos resultaba disponible no ha sido posible, En consecuencia de conformidad con lo dispuesto en el art. 234,3 de la Ley 58/03 , y 50 del Reglamento aprobado por RD 520/2005, se le comunica que podrá recoger una copia en la Secretaría del Tribunal dentro del plazo de un mes contado desde la fecha en que tuvo lugar el último intento infructuoso de notificación personal, y que, transcurrido dicho plazo sin que así lo hubiera hecho, se procederá a depositar dicha copia en la indicada Secretaría, con lo que se tendrá por legalmente notificada a todos los efectos."

7.-El 1 de marzo de 2011 se se procede al depósito de los actos administrativos en sede de la secretaría del TEAR.

A efectos de apreciar la inactividad de los órganos económico-administrativos ha de aplicarse el criterio ahora consagrado para el cumplimiento de los plazos de la obligación de notificar en el art. 104.2 LGT 58/2003, el cual dispone que "a los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución". Como este Tribunal ha dicho en reiteradas ocasiones los intentos de notificación previos al depósito en secretaría del TEAR sí interrumpen la prescripción, porque ésta tiene su propia sustantividad respecto a las causas de interrupción previstas en los apartados a) y c) del art. 66.d. de la LGT/1963 , y va ligada a la idea de inactividad de los órganos económico-administrativos por causas no imputables al reclamante, lo que permitiría concluir, en sentido contrario, que la cuestión sometida a procedimiento no permanece viva desde cualquiera de las posiciones enfrentadas.

La idea de inactividad ha de ser excluida cuando se practicaron los dos intentos de notificación en el domicilio social, el 27 de enero y el 17 de febrero de 2011, dentro del plazo de cuatro años desde la presentación de alegaciones (21 de febrero de 2007) por lo que surtieron efectos interruptores sin que se trate, a estos efectos, de considerar que sólo se interrumpe la prescripción cuando tiene lugar el emplazamiento, porque ello no es sino la consumación de tal forma de notificación de los actos administrativos.

Por lo mismo una cosa es que el emplazamiento edictal o por depósito en Secretaría deba considerarse como acto de notificación para computar el plazo de interposición de recursos y reclamaciones, y otra distinta es que tal emplazamiento constituya la fecha determinante para computar el plazo de prescripción, por tratarse de dos instituciones diferentes, tendiendo la prescripción a sancionar la inactividad por el principio de la seguridad jurídica, lo que nada tiene que ver con los plazos de las diversas vías de impugnación.

Tercero.

relación con el fondo de las reclamaciones alega que la imputación fiscal del rendimiento de las operaciones con precio aplazado se ciñen al ejercicio que tengan lugar los cobros, y no cabe concluir como efectúa la Administración que debían haberse efectuado en los períodos reflejados en la escritura notarial.

Los hechos de especial relevancia que constan en la resolución del TEAR son los siguientes:

1.-Según escritura pública otorgada el 12.7.01, Crisan Borges, S.A. vendió a la sociedad unipersonal Reus Mas Iglesias, S.L. (B43551175) la finca 15.942N por 100.000.000 ptas (601.012,1 ?). Este inmueble había sido adquirido por Crisan Borges, S.A. en 1993.

La forma de pago acordada entre las partes, según el tenor de la escritura, fue el siguiente: "Dicha cantidad queda totalmente aplazada y será pagadera mediante el pago de cuatro plazos anuales de veinticinco

millones (25.000.000) de pesetas (ciento cincuenta mil doscientos cincuenta y tres euros y tres céntimos de euro, 150.253, 03) cada uno, pagadero el primero el día doce de julio del año dos mil y los restantes el mismo día de los sucesivos años, es decir, el último pago se realizará como máximo el día doce de julio del año dos mil cinco".

2.-El valor neto contable de la finca ascendía a 411.540, 80 €, y la ganancia obtenida por la transmisión a 189.471, 30 € (601.012, 10 € - 411.540, 80 €). La sociedad declaró dicha ganancia en el IS 01, y efectuó un ajuste extracontable por el mismo importe, al imputar los ingresos conforme al criterio de caja (artículo 19 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, TRLIS).

3.-Examinadas las declaraciones del IS 02, 03, 04 y 05, se comprueba que el sujeto pasivo no integró en las respectivas bases imponibles las rentas derivadas de los cobros pactados por la transmisión de la finca. Requerida por la inspección, la representación de Crisan Borges, S.A. manifestó que los pagos no se habían efectuado, aportando al efecto la fotocopia de un documento privado en el que las partes acuerdan una moratoria en el pago. Dicho documento (en el que no consta ni sello ni membrete de ninguna de las dos sociedades) está firmado por Inocencio , a la sazón representante de ambas, y figura fechado el 12.6.02.

La inspección tributaria consideró que el documento privado de 16.06.2002 que acordaba la moratoria del pago carecía de valor probatorio para desvirtuar los términos de la escritura, más teniendo en cuenta que de acuerdo con la información obrante en el Registro Mercantil, el Sr. Inocencio era el socio único y administrador único de ambas sociedades, y firmó como tal la escritura pública de 12.7.01 y, que en las cuentas anuales de las dos sociedades, depositadas en el Registro Mercantil, no se hacía mención alguna a la moratoria. En consecuencia propuso regularizar la situación tributaria del sujeto pasivo, integrando la renta en los ejercicios en que debían haberse efectuado los pagos, según la escritura.

Al igual que en vía administrativa, el recurrente sostiene que en documento privado de 12.6.02, la vendedora y la compradora de la finca convinieron una moratoria en los pagos aplazados derivados de la escritura pública de 12.7.01, por cuanto la finca no tenía la calificación administrativa necesaria para su aprovechamiento urbanístico, y la falta de financiación bancaria imposibilitaba efectuar los pagos en principio convenidos.

La cuestión litigiosa se centra en la interpretación que debe darse al artículo 19,4 de la Ley que regula el impuesto de sociedades referente a la imputación temporal de ingresos. Al respecto el apartado 1 del artículo 19 establece la regla general que "los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros". Mientras que el apartado 4 del mismo precepto indica que "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."

La recurrente mantiene que la imputación fiscal del rendimiento de las operaciones con precio aplazado se ciñen al ejercicio que tengan lugar los cobros, y no cabe concluir como efectúa la Administración Tributaria que debían haberse efectuado en los períodos reflejados en la escritura notarial. Por el contrario la TEAR considera que "Si la regla general del artículo 19 TRLIS es imputar los ingresos y los gastos atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, y su apartado 4 permite imputar las rentas a los sucesivos periodos en que se hagan los cobros, este último inciso ha de entenderse que viene referido al devengo de los mismos, pues en otro caso la falta de pago del precio aplazado impediría el devengo del tributo, que no es la finalidad del precepto, sino la de permitir que los plazos aplazados se imputen a medida que sean exigibles".

Como recuerda la recurrente la cuestión litigiosa y la interpretación que debe darse al artículo 19,4 LIS ya ha sido resuelta por este Tribunal en la sentencia 778/2009, de 14 de julio , en la que después de un estudio sobre la normativa que regula la imputación de rentas en los distintos impuestos y que damos por reproducida por constar en el escrito de demanda, concluye que ", la Sala entiende que, dada la literalidad del art. 19.4 LIS , siguiendo el criterio en que el recurrente -tal y como recoge el acta de disconformidad y su informe ampliatorio-manifestó en su primera declaración, únicamente han de imputarse las rentas controvertidas en la medida en que han sido efectivamente ingresados en el patrimonio del sujeto pasivo los importes aplazados".

En igual sentido la Sentencia de la Audiencia Nacional núm. 2041/2013 de 3 de mayo , expone que "De esa posición de acreedor civil deriva el régimen de tributación especial del artículo 19.4 de la LIS que, adecuadamente interpretado con arreglo al principio de capacidad económica, facilita la transmisión o continuidad, sin interrupción, del citado régimen, del que por lo demás no deriva perjuicio alguno para la Hacienda Pública, pues la inclusión en la base imponible de los ingresos correspondiente a la parte del precio pendiente de abonar por la compradora le podrá ser exigida a las beneficiarias de la escisión, por razón de lo preceptuado en el propio artículo 19.4 LIS , con el mismo ritmo temporal con que los pagos se verifiquen, pues de lo contrario se estaría exigiendo al contribuyente una alteración del régimen de tributación que le es propio y que se ajusta en mayor medida al principio de capacidad económica, no sólo al distribuir en el tiempo la carga tributaria conforme se produzcan los ingresos, sino excluyendo correlativamente el gravamen de ingresos no producidos y que, eventualmente, podrían no llegar a serlo nunca en caso de incumplimiento contractual.

El acogimiento del motivo de recurso determina que haya de estimarse el recurso y anularse la resolución impugnada.

Cuarto.

En virtud de lo expuesto, es obligada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 70.2 de la vigente Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, la estimación del presente recurso contencioso-administrativo, por no ser conforme a derecho la resolución a que se refiere el mismo; sin que se aprecien méritos para una especial condena en costas, a tenor de lo previsto en el artículo 139.1 de la misma Ley 29/1998, en su redacción originaria aplicable al caso.

FALLAMOS

ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo número 606/2011, promovido por CRISAN BORGES, S.A. contra las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC) de 8 de noviembre de 2010 a las que se contrae la presente litis, y la ANULAMOS, por no ajustarse a derecho, declarando igualmente nula y sin efecto las liquidaciones a que se refieren; sin hacer especial condena en costas.

Notifíquese esta sentencia a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso alguno, líbrese certificación de esta nuestra sentencia y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevar aquélla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.

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.