

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ059877

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia 81/2015, de 23 de julio de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 305/2012***SUMARIO:**

IS. Base imponible. Imputación temporal. Devengo. Transferencia de riesgos y beneficios. Transmisión de terrenos cuyas obras de urbanización no estaban concluidas y el vendedor estaba obligado a realizarlas. La entrega al comprador se produjo por la escritura pública. Los riesgos y beneficios de las fincas se han transferido al comprador desde el otorgamiento de la escritura. No es objeto de venta una obra construida, sino unas fincas.

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 45 y 69.

RD 1514/2007 (PGC), Norma de registro y valoración 14.2 a).

Código Civil, arts. 1.445, 1.450, 1.452, 1.462 y 1.473.

PONENTE:*Doña Concepción Mónica Montero Elena.*

Magistrados:

Don ANGEL NOVOA FERNANDEZ

Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA

Doña FELISA ATIENZA RODRIGUEZ

Don FERNANDO ROMAN GARCIA

Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ

Doña TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000305 / 2012

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 06090/2012

Demandante: AGRICOLA DEL SEGURA S.A.

Procurador: JUAN MIGUEL SANCHEZ MASA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENASENTENCIA N^o:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZÁLEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D^a. FELISA ATIENZA RODRIGUEZ

D. ÁNGEL NOVOA FERNÁNDEZ

D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA

D^a. TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA

Madrid, a veintitres de julio de dos mil quince.

Visto el recurso contencioso administrativo que ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido Agrícola del Segura S.A. , y en su nombre y representación el Procurador Sr. D^o Juan Miguel Sánchez Masa, frente a la Administración del Estado , dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 30 de mayo de 2012 , relativa a l mpuesto sobre Sociedades ejercicios 2009 , siendo la cuantía del presente recurso de 2.629.839,14 euros, siendo superior a 600.000 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero:

Se interpone recurso contencioso administrativo promovido por Agrícola del Segura S.A., y en su nombre y representación el Procurador Sr. D^o Juan Miguel Sánchez Masa, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 30 de mayo de 2012, solicitando a la Sala, que dicte sentencia en la que anule la Resolución del TEAC impugnada, y declare el derecho a la devolución correspondiente en concepto de ingresos indebidos derivados de la autoliquidación de IS ejercicio 2009 y del tercer pago a cuenta del mismo y los intereses de demora devengados desde la fecha del ingreso, con imposición de costas a la demandada.

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 declarando la inadmisibilidad del recurso, o, subsidiariamente, desestimándolo el recurso interpuesto, confirmando los actos recurridos, con imposición de costas a la recurrente.

Tercero:

Habiéndose solicitado recibimiento a prueba, tenidos por reproducidos los documentos y evacuado el trámite de Conclusiones, quedaron los autos conclusos y pendientes de votación y fallo, para lo que se acordó señalar el día nueve de julio de dos mil quince, 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, incluido el plazo para dictar sentencia, previstas en la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, y en las demás Disposiciones concordantes y supletorias de la misma.

FUNDAMENTOS JURIDICOS**Primero:**

Es objeto de impugnación en autos la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 30 de mayo de 2012, que desestima la reclamación interpuesta por la hoy actora relativa a Impuesto sobre Sociedades ejercicio 2009.

La cuestión que se somete a la decisión de la Sala consiste en determinar si la operación de compraventa de terrenos de fecha 30 de octubre de 2009, que tenía por objeto parcelas en curso de urbanización RB-1, RB-2, RB-3 y RB-4, entre la mercantil recurrente como transmitente y Vistabella Habitat S.L. como adquirente, debe imputarse al ejercicio de 2009.

Sostiene la recurrente que en el momento de la venta no se produjo la transferencia de riesgos y beneficios y ello debido a que las obras de urbanización no estaban concluidas a 31 de diciembre de 2009 y que la vendedora como agente urbanizador estaba obligada a realizarlas.

Segundo:

Antes de entrar en la cuestión de fondo discutida, debemos examinar la causa de inadmisibilidad alegada por la demandada.

La demandada ha planteado en su escrito de contestación, la causa de inadmisibilidad prevista en el artículo 69 b) de la Ley 29/1998 en relación con el artículo 45.2 d) del mismo Texto Legal .

Estos preceptos disponen: A) Artículo 69 b) "La sentencia declarará la inadmisibilidad del recurso o de alguna de las pretensiones en los casos siguientes:...La sentencia declarará la inadmisibilidad del recurso o de alguna de las pretensiones en los casos siguientes: ...b) Que se hubiera interpuesto por persona incapaz, no debidamente representada o no legitimada representada o no legitimada. " B) Artículo 45.2 d): "2. A este escrito se acompañará:... 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."

La recurrente ha unido, como documento 2, a su escrito de conclusiones, certificación de autorización acordada por el órgano de administración de la mercantil para interponer el presente recurso, por lo que la causa de inadmisibilidad alegada debe ser rechazada.

Tercero:

La controversia se centra en la interpretación de la norma de Registro y Valoración 14.2 a) del Real Decreto 1514/2007.

Esta Regla dispone:

"2. Ingresos por ventas

Sólo se contabilizarán los ingresos procedentes de la venta de bienes cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:

a) La empresa ha transferido al comprador los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad de los bienes, con independencia de su transmisión jurídica. Se presumirá que no se ha producido la citada transferencia, cuando el comprador posea el derecho de vender los bienes a la empresa, y ésta la obligación de recomprarlos por el precio de venta inicial más la rentabilidad normal que obtendría un prestamista."

La recurrente afirma que, según la doctrina del ICAC, para que se produzca la transmisión de riesgos no basta con la acumulación del 80% de los costes incurridos en la construcción, por el contrario, se debe estar en disposición de un certificado final de la totalidad de la obra o de la fase completa y terminada de la misma, y, por último, debe haberse otorgado escritura pública de compraventa o haber realizado el vendedor algún acto de puesta a disposición del inmueble al comprador.

Señala que la obra de urbanización ni siquiera ha alcanzado el 80% de los costes al momento de la transmisión ni al 31 de diciembre de 2009, por lo que no puede entenderse que se ha producido transmisión de riesgos en dicho ejercicio.

La demandada sostiene que la cuestión no se centra en determinar la transmisión de riesgos de la obra de urbanización, sino la de los terrenos objeto de la compraventa, y que la vendedora actúa como agente urbanizador sobre terreno ajeno.

Obra en autos, como documento 1 unido a la demanda, copia simple de la escritura pública de compraventa que nos ocupa, de fecha 30 de octubre de 2009, número 2.244, en cuyo apartado cuarto podemos leer:

"La mercantil "Agrícola del Segura S.A.", según está representada, vende y transmite a la mercantil "Vistabella Habitat S.L.", que compra y adquiere, según está representada, el pleno dominio de las cuatro fincas descritas en el precedente apartado Primero de esta escritura, con la edificabilidad a la que se hace referencia en la parte descriptiva, como residencial libre, y en condición de solar, con cuanto les es anejo e inherente, libres de cargas y gravámenes de todo tipo, así como libres de arrendatarios y ocupantes y al corriente en el pago de contribuciones, impuestos y gastos..."

En el apartado sexto se señala:

"Conforme han convenido, la parte vendedora entrega en este acto a la parte compradora la posesión efectiva de los inmuebles, si bien, asumiendo la parte compradora el compromiso de permitir al agente urbanizador el acceso a los mismos, en la medida en que ello sea necesario, con objeto de que pueda llevar a cabo las obras de urbanización."

Veamos la regulación legal relativa a la transmisión de riesgos en el contrato de compraventa. El Código Civil dispone:

"Artículo 1445.

Por el contrato de compra y venta uno de los contratantes se obliga a entregar una cosa determinada y el otro a pagar por ella un precio cierto, en dinero o signo que lo represente.

Artículo 1450.

La venta se perfeccionará entre comprador y vendedor, y será obligatoria para ambos, si hubieren convenido en la cosa objeto del contrato y en el precio, aunque ni la una ni el otro se hayan entregado.

Artículo 1452.

El daño o provecho de la cosa vendida, después de perfeccionado el contrato, se regulará por lo dispuesto en los artículos 1.096 y 1.182.

Esta regla se aplicará a la venta de cosas fungibles hecha aisladamente y por un solo precio, o sin consideración a su peso, número o medida.

Si las cosas fungibles se vendieren por un precio fijado con relación al peso, número o medida, no se imputará el riesgo al comprador hasta que se hayan pesado, contado o medido, a no ser que éste se haya constituido en mora.

Artículo 1462.

Se entenderá entregada la cosa vendida cuando se ponga en poder y posesión del comprador.

Cuando se haga la venta mediante escritura pública, el otorgamiento de ésta equivaldrá a la entrega de la cosa objeto del contrato, si de la misma escritura no resultare o se dedujere claramente lo contrario.

Artículo 1468.

El vendedor deberá entregar la cosa vendida en el estado en que se hallaba al perfeccionarse el contrato. Todos los frutos pertenecerán al comprador desde el día en que se perfeccionó el contrato.

Artículo 1473.

Si una misma cosa se hubiese vendido a diferentes compradores, la propiedad se transferirá a la persona que primero haya tomado posesión de ella con buena fe, si fuere mueble.

Si fuere inmueble, la propiedad pertenecerá al adquirente que antes la haya inscrito en el Registro.

Cuando no haya inscripción, pertenecerá la propiedad a quien de buena fe sea primero en la posesión; y, faltando ésta, a quien presente título de fecha más antigua, siempre que haya buena fe."

De estos preceptos resulta a) el contrato de compraventa es consensual y se perfecciona por el consentimiento de las partes sobre la cosa y el precio objeto del mismo, b) tras la perfección del contrato y en tanto la cosa objeto del contrato no ha sido entregada, los riesgos se rigen por las normas generales de las obligaciones, c) una vez realizada la entrega de la cosa objeto de la compraventa, se transmite la propiedad de la misma y, con ella, los riesgos y beneficios al adquirente propietario, y d) la entrega se entiende realizada cuando la cosa se pone en poder y posesión del comprador, equivaliendo el otorgamiento de escritura pública a esta entrega.

Pues bien, en el supuesto de autos, el objeto del contrato de compraventa son las fincas antes descritas, cuya entrega al comprador se ha producido por la escritura pública de compraventa, en la que, además, se especifica la entrega de la posesión en el acto del otorgamiento - apartado sexto de la Escritura -. La propiedad de las mismas, y con ella los riesgos y beneficios, se ha transmitido a la compradora desde el otorgamiento de la Escritura Pública.

Así las cosas, la norma de Registro y Valoración 14.2 a) del Real Decreto 1514/2007, ampara la interpretación realizada por la Administración en cuanto los riesgos y beneficios de las fincas se han transferido al comprador desde el otorgamiento de la Escritura Pública.

La cuestión no se dilucida en consideración a los costes ya realizados de la construcción, pues no es objeto de la venta una obra construida sino unas fincas. La construcción se realizará por el comprador, como resulta del segundo párrafo del apartado sexto de la Escritura Pública. Ciertamente es que, como agente urbanizador, el vendedor habrá de realizar las obras de urbanización, que, como bien se afirma por la demandada, implican su realización sobre cosa ajena. Precisamente por ello, en el párrafo primero del apartado sexto de la Escritura de Compraventa, expresamente se refleja la obligación del comprador de permitir al vendedor el acceso a las fincas para realizar las obras de urbanización.

Debemos concluir que la transferencia de riesgos y beneficios se ha producido el 30 de octubre de 2009, y, por ello, la contabilización de la operación y su imputación lo es al ejercicio 2009.

Por las razones expuestas debemos desestimar el recurso.

Cuarto:

Procede imposición de costas a la recurrente, 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 desestimatoria.

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

FALLAMOS

Que admitiendo y desestimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por Agrícola del Segura S.A. , y en su nombre y representación el Procurador Sr. D^o Juan Miguel Sánchez Masa, frente a la Administración del Estado , dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 30 de mayo de 2012 , debemos declarar y declaramos ser ajustada a Derecho la Resolución impugnada, y en consecuencia debemos confirmarla y la confirmamos , con imposición de costas a la recurrente.

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará haciendo constar que contra la misma cabe recurso de casación, 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.