

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ060236

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA*Sentencia 687/2015, de 17 de junio de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 1377/2011***SUMARIO:**

IS. Base imponible. Incrementos y disminuciones de patrimonio. Exención por reinversión. Pérdida del derecho por incumplimiento de las condiciones. La entidad alega prescripción, pues aunque reconoce que en 1997 no se cumplían las condiciones para aplicar la exención por reinversión ser entidad de mera tenencia de bienes, ese ejercicio está prescrito y, por tanto, no cabe la corrección de la exención aplicada por el obligado tributario. Sin embargo, la prescripción de ese periodo no resta a la Administración la facultad de comprobación de los elementos que condicionan la declaración de un ejercicio no prescrito, como el año 2000 en que se cumplía el plazo para materializar la reinversión. Las adquisiciones de inmuebles no podían tener la consideración de reinversiones a los efectos legales por la ausencia de actividad empresarial. En consecuencia, procede regularizar el año 2000 por la pérdida de la exención por reinversión. No es posible aplicar de forma subsidiaria el diferimiento del art. 21 de la Ley IS porque no cabe aplicar automáticamente el beneficio fiscal pues la capacidad para tomar la decisión corresponde a los accionistas de la entidad. No procede la aplicación del tipo del régimen de reducida dimensión por la ausencia de actividad económica.

PRECEPTOS:

Ley 43/1995 (Ley IS), arts. 21, 75 y 127 bis.

Ley 58/2003(LGT), arts. 108 y 119.

PONENTE:*Don Ramón Foncillas Sopena.*

Magistrados:

Don MARIA PILAR GALINDO MORELL

Don RAMON FONCILLAS SOPENA

Don RAMON GOMIS MASQUE

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO (LEY 1998) 1377/2011

Partes: SANT ANDREU 250, S.L.

C/ T.E.A.R.C.

SENTENCIA Nº 687

Ilmos. Sres.:

MAGISTRADOS

D.ª PILAR GALINDO MORELL

D. RAMON GOMIS MASQUÉ

D. RAMÓN FONCILLAS SOPENA

En la ciudad de Barcelona, a diecisiete de junio de dos mil quince.

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 1377/2011, interpuesto por SANT ANDREU 250, S.L., representado por el/la Procurador/a D. FAUSTINO IGUALADOR PECO, contra T.E.A.R.C., representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente el/la Ilmo/a. Sr/a. Magistrado/a D. RAMÓN FONCILLAS SOPENA, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por el/la Procurador/a D. FAUSTINO IGUALADOR PECO, 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.

En fecha 27/6/1997 la recurrente Sant Andreu 250, SL vende una finca y en la declaración del impuesto de sociedades de ese ejercicio se acoge al beneficio fiscal de exención por reinversión recogido en el art. 127 Ley 43/1995 . Este beneficio, siempre que se cumplan determinadas condiciones -las establecidas en el art. 122 y que las rentas no superen el límite legal - permite no integrar en la base imponible las rentas obtenidas siempre que se reinvierta el importe total de la transmisión en otros elementos del inmovilizado material afectos a explotaciones económicas dentro del plazo a que se refiere el art. 21.1 (el año anterior y los tres posteriores a la transmisión). La sociedad adquiere el 30/4/1997 un piso y el 31/5/2000 unos bajos y entresuelo.

Presenta autoliquidación del impuesto sobre sociedades del ejercicio 2000 por importe 0,00 euros. Sin embargo no consta que presentara modelo de declaración en la que constara dato contable o de liquidación fiscal alguno. En ninguno de los ejercicios siguientes a 1997 y significativamente en el de 2000 se hace referencia alguna al tema de la exención por reinversiones ni desde luego a las que pudieron y debieron haberse efectuado en cumplimiento de las condiciones asumidas en la declaración de dicho ejercicio 1997, ni tampoco se incluye en la del 2000 cantidad alguna por pérdida de exención por reinversión.

En las actuaciones inspectoras el representante autorizado de la obligada tributaria manifiesta que esta en los mencionados ejercicios fue una sociedad de mera tenencia de bienes, en el sentido técnico utilizado en el art. 75 de la Ley 43/1995 .

En 10 de mayo de 2006, el Inspector Coordinador de Unidad dicta acuerdo por el que se modifica la propuesta de liquidación, en el sentido de imputar a la sociedad en el ejercicio 2000 la parte de la cuota íntegra

correspondiente a las rentas obtenidas en el año 1997 por la solicitud de exención por reinversión solicitada en la declaración de dicho ejercicio, por vencimiento del plazo para el cumplimiento de la reinversión. La liquidación arroja la cantidad de 83.778'76 euros, incluidos los intereses de demora y se impone una sanción de 50.546'22 euros.

Disconforme con los referidos acuerdos la sociedad formula sendas reclamaciones económico-administrativas, que son desestimadas por el TEARC, alzándose contra su resolución a través del presente recurso jurisdiccional en que se presentan los mismos motivos que en la fase administrativa.

Segundo.

Se alega en primer lugar prescripción, que se presenta en los siguientes términos: La sociedad reconoce que no se cumplían en el año 1997 las condiciones para la exención. En concreto expone que ya en 1997 era imposible el acogimiento a dicho beneficio por ser sociedad de mera tenencia de bienes, sin desempeño de actividad económica alguna con lo que cual no cabía hablar de reinversión en bienes elementos de inmovilizado material afectos a explotaciones económicas. En estas condiciones, añade, no cabe entrar a considerar la concurrencia, cumplimiento o incumplimiento de otros requisitos futuros, como son los relativos a la reinversión y plazo pues se había producido un incumplimiento inicial no convalidable. Según el art. 75 LIS , se trataba de una sociedad en régimen de transparencia, dedicada a la mera tenencia de bienes, como así lo manifestó el representante de la obligada a la Inspección.

De este planteamiento inicial, la recurrente aduce que la deuda tributaria era exigible en el propio año 1997, ejercicio en que debería haberse hecho figurar como renta el producto de la transmisión, sin exención de ningún tipo. El hecho imponible se produjo el 27/6/1997 y lo que se ve afectado por la no declaración e ingreso es la base imponible del impuesto sobre sociedades del ejercicio 1997, siendo ese momento del cual se debe partir a los efectos de cómputo de la prescripción pues ya la Administración tributaria podía ejercitar las acciones tendentes al reintegro de la renta que había sido indebidamente objeto de exención.

Frente a esta postura, la de la Administración, confirmada por el TEARC es la de que efectivamente ha prescrito el derecho respecto al ejercicio de 1997, no pudiéndose modificar el contenido de la liquidación que incorpora el obligado en su declaración, ya sea a favor o en perjuicio del mismo, por lo que esta liquidación debe considerarse cierta e indiscutible, al haber adquirido firmeza, pero sin que ello reste a la Administración la facultad de comprobar la veracidad de los elementos que condicionan ulteriores declaraciones no prescritas. Debe destacarse que no se cuestiona la prescripción respecto a ese ejercicio, regularizándose exclusivamente el ejercicio 2000, no prescrito, al entender que es en ese momento final cuando acontece la materialización del derecho a la reinversión, debiendo, entonces y no antes, comprobar la Administración la realidad de las reinversiones y el cumplimiento de los requisitos legales exigidos. Las adquisiciones efectuadas por la sociedad, las del piso-según se indica en las actuaciones de la Inspección está alquilado a los socios fundadores de la sociedad - y los bajos con entresuelo ya expresados, no pueden tener la consideración de reinversiones a dichos efectos legales, precisamente por la ausencia de actividad empresarial y consiguiente explotación económica a que vincularse, dado el autoreconocido carácter de sociedad de mera tenencia de bienes, incluida en el régimen de transparencia fiscal de la sociedad recurrente. Así las cosas, la consecuencia no puede ser otra que la establecida en el art. 127.2, de ingreso de la parte de cuota íntegra correspondiente a las rentas obtenidas, más intereses de demora, con la autoliquidación correspondiente del periodo impositivo en que venció el plazo, esto es 2000, no afectado por prescripción.

No cabe sino compartir el criterio que se acaba de exponer. A los anteriores argumentos que lo fundamentan debe añadirse que el régimen tributario de la exención por reinversión se obtiene por la mera declaración del contribuyente, sin comprobación alguna en aquel momento por parte de la Administración. Rige, por tanto, la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias - art. 108 LGT -. En el año 1997 , su objeto social era el de compraventa de inmuebles, urbanización y parcelación de terrenos, construcción y venta de toda clase de edificios, así como el alquiler de fincas rústicas y urbanas y cuando se acogió al beneficio hizo constar que era una empresa de reducida dimensión. La realidad que luego ha aflorado, que la sociedad era de mera tenencia de bienes, no constaba. El hecho permanecía oculto por decisión de la propia sociedad y con base en tal ocultación pudo presentar la situación que le posibilitaba acogerse al beneficio. Tampoco hizo ninguna manifestación durante la vigencia del plazo para la reinversión pidiendo la exención por cambio de circunstancias, imposibilidad, etc. Para la Administración todo seguía siendo normal, acorde con la situación descrita en la declaración del impuesto del ejercicio 1997. No había nada, desde luego procedente de la sociedad, que motivara una reacción de investigación o reconsideración del beneficio. No cabía sino esperar a que fuera transcurriendo y se cumpliera el plazo en el que realizar las inversiones para comprobar entonces el cumplimiento de las condiciones a las que se comprometió la contribuyente, que es lo que ha hecho la Administración. Frente a esa actitud, que es la acorde con la lógica y las expectativas normativas, se alza la de la sociedad, que mantuvo una de ocultamiento consciente de la propia realidad, con el fin de acogerse a un beneficio que no le correspondía, para, ahora, tratar de sacar partido de tal ocultamiento para intentar obtener otro beneficio, el de la impunidad a

través de la prescripción. El planteamiento sin ambages y con gran aparato dialéctico, sin ninguna autocrítica ni matiz de justificación, incluso con tintes de alarde, que se hace del ocultamiento y de las consecuencias prescriptivas que se pretenden anudar a él, supone un cumplido ejemplo de ejercicio de abuso de derecho o de ejercicio del mismo en contra de las exigencias de la buena fe que no puede ser amparado ni reconocido.

Tercero.

Como segundo motivo, y con carácter subsidiario, se solicita la aplicación del diferimiento por reinversión de beneficios extraordinarios con base en el art. 21 LIS en su redacción de 1997.

El TEARC, en coincidencia con los razonamientos de la Inspección en el acuerdo de liquidación, también rechaza esta petición, porque la posibilidad de diferir a los ejercicios siguientes el incremento de patrimonio derivado de la transmisión de elementos del inmovilizado, corresponde decidirla al sujeto pasivo, sin que tenga un carácter automático, y en el caso presente no se ha producido ninguna decisión en tal sentido, sino la de exención por reinversiones. Esta postura se halla actualmente reflejada en el art. 119.3 LGT y se hallaba ampliamente reconocida por la Jurisprudencia, pudiendo traerse a colación, a título de ejemplo, la STS de 2/11/2012, recurso 2966/2009, que, con cita de otras muchas, declara que: "Más trascendente resulta que, la sentencia expone como una razón más para la desestimación de la pretensión anulatoria de la demanda, el incumplimiento de los requisitos del artículo 38 del Reglamento del Impuesto de Sociedades, argumentando que el beneficio fiscal al que nos venimos refiriendo no es de aplicación automática, sino que es la Junta General de accionistas, y en este caso la Asamblea General Ordinaria de socios (artículo 31 de los estatutos de la entidad recurrente), la que, mediante la aprobación de las cuentas anuales correspondientes al ejercicio en que se generó la renta, ha de decidir sobre la aplicación del diferimiento del incremento por reinversión".

Por su parte este Tribunal se ha pronunciado en idénticos términos en sentencia 16/7/2014, número 659, recurso 877/2011: "El artículo 21 de la LIS contempla la posibilidad de diferir a los ejercicios siguientes el incremento de patrimonio derivado de la transmisión de elementos del inmovilizado y de acciones, correspondiendo al sujeto pasivo decidir si se acoge o no a esta previsión legal. Este beneficio fiscal, no es de aplicación automática porque el ejercicio del derecho a diferir el incremento de patrimonio que reconoce el artículo en cuestión está sujeto al cumplimiento de una serie de requisitos que dependen exclusivamente de las decisiones adoptadas por el sujeto pasivo.

Por todo ello, este Tribunal considera que no se puede admitir la solicitud de aplicación automática del beneficio fiscal. La capacidad para tomar tal decisión corresponde a los accionistas de la entidad, debiendo cumplirse una serie de requisitos que constituyen el mecanismo de control establecido por las normas tributarias y mercantiles para garantizar el cumplimiento de la legalidad, requisitos que no consta que en el presente caso concurren."

Por otra parte, el beneficio debe recaer sobre elementos patrimoniales del inmovilizado, elementos que, por definición, se afectan de manera duradera y con vocación de permanencia en las actividades de las sociedades y que son utilizados para la generación de rendimientos de las mismas, cosa de la que no puede hablarse en este caso, dado la ausencia de toda actividad económica de la sociedad apelante.

Cuarto.

Por último, y también, con carácter subsidiario, se solicita la aplicación del tipo de gravamen correspondiente a las empresas de reducida dimensión, por disposición del art. 127 bis, que según ella se aplica por el mero hecho de la reducida dimensión, lo que está en función exclusivamente del volumen de facturación.

Esta petición también le ha sido denegada al considerar el TEARC, con remisión a las argumentaciones de la Inspección, que la ausencia de actividad económica alguna excluye la consideración de "empresa", entendida como conjunto de medios materiales y personales para la realización de una actividad económica para intervenir de forma efectiva en la distribución de bienes o servicios en el mercado, excluyendo consiguientemente los beneficios inherentes a tal condición a la sociedad recurrente por su carácter de mera detentadora de bienes, sin actividad económica alguna.

El TEARC mantiene también aquí un criterio acertado, lo que debe llevar igualmente a la desestimación del motivo, no sin antes citar como confirmación de tal criterio lo declarado por la STSJ Castilla León de 13/12/2013, número 464, recurso 70/2013: "... aunque la normativa fiscal aplicable una vez se refiera a "empresa" y otras a "entidad", el concepto "cifra de negocios" da a entender que los ingresos que lo componen provienen de una actividad empresarial que, por sus dimensiones, se trata de primar mediante el establecimiento de un tipo de gravamen reducido para una parte de esa cifra económica, posibilidad que no es posible extender a las sociedades de mera tenencia de bienes que, por tal razón, no desarrollan actividad mercantil alguna o, de hacerlo, lo que debe ser objeto de estricta prueba, han de sujetarse, en el acogimiento de tales beneficios, a la separación entre sus ingresos empresariales y los procedentes de la gestión patrimonial, habida cuenta de la finalidad que el establecimiento del tipo reducido tiene, que no es otro que incentivar fiscalmente a las pequeñas y

medianas empresas para que reactiven las inversiones y el empleo, finalidad que está ausente en las sociedades de mera tenencia de bienes, no le es aplicable dicho tipo reducido.

Quinto.

Vincula la parte la nulidad del acuerdo de imposición de sanción a la inexistencia de deuda que liquidar por el efecto de la prescripción o de la aplicación del beneficio del diferimiento. Al no haberse cumplido la condición, es decir, al mantenerse la existencia de la deuda tributaria y denegarse el beneficio, no cabe el efecto de nulidad solicitado, sin que proceda, por tanto, entrar en razonamientos sobre el tema de la concurrencia de la culpabilidad.

Sexto.

Pese a la desestimación del recurso por encontrarse ajustada a derecho la resolución a que se refiere el mismo, no se aprecian méritos suficientes para hacer condena en costas, a tenor de lo previsto en el art. 139.1 de la LJCA de 1998 , aplicable al caso.

FALLO

Se desestima el presente recurso contencioso-administrativo número 1377/2011, promovido por Sant Andreu 250 SL contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (TEARC), a que se contrae la presente litis y la confirmamos por estar ajustada a derecho. No se efectúa condena en costas.

Notifíquese esta sentencia a las partes, y luego que gane firmeza líbrese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevar aquella a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

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

PUBLICACIÓN. La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por el Ilmo. Sra. Magistrado Ponente. 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.