

**BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ062289

**AUDIENCIA NACIONAL***Sentencia 231/2015, de 12 de noviembre de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 191/2013***SUMARIO:**

**IS. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. Inmovilizado. Posesión de más de un año.** El requisito de antigüedad de un año se refiere a la posesión, no a la adquisición. En el caso enjuiciado existió una escritura pública de promesa de compraventa de una finca y otra de ejercicio del derecho de compraventa de 2006. La posesión la tenía desde la primera escritura, en la que figura que se fijó el precio y se entregó parte del mismo, se otorgaron poderes a la compradora para ejercer las acciones oportunas, ella corre con los gastos para defensa del derecho de propiedad y contempla una cláusula resolutive, mientras que en la escritura de 2006 se ratifican en los términos de lo anterior.

**PRECEPTOS:**

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

Código Civil, arts. 438, 1.255, 1.281, 1.285, 1.451 y 1.464.

**PONENTE:***Don Jesús María Calderón González.*

Magistrados:

Don ANGEL NOVOA FERNANDEZ

Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

Doña TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000191 / 2013

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 00185/2013

Demandante: INVERSIONES INMOBILIARIAS CIKA DE MAR S.L

Procurador: D<sup>a</sup>SONIA DE LA SERNA BLAZQUEZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

SENTENCIA Nº:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. ÁNGEL NOVOA FERNÁNDEZ  
D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA  
D<sup>a</sup>. TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA

Madrid, a doce de noviembre de dos mil quince.

Visto el recurso contencioso-administrativo que ante esta Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y bajo el número 191/2013, se tramita a instancia de la entidad Inversiones Inmobiliarias CIKA DE MAR S.L, entidad representada por la Procuradora D<sup>a</sup>Sonia de la Serna Blazquez, contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 28 de febrero de 2013, relativa a Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2006 y en el que la Administración demandada ha estado representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado, siendo la cuantía del mismo de 270.131,24 euros.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

- La parte indicada interpuso, en fecha 19 de abril de 2013 ,este recurso respecto de los actos antes aludidos, admitido a trámite y reclamado el expediente administrativo, se entregó éste a la parte actora para que formalizara la demanda, lo que hizo en tiempo; y en ella realizó una exposición fáctica y la alegación de los preceptos legales que estimó aplicables, concretando su petición en el suplico de la misma, en el que literalmente dijo: " que tenga por presentado este escrito, tenga por formulada demanda en tiempo y en forma, y tras los correspondientes trámites, dicte Sentencia por la que, estimando el Recurso Contencioso-Administrativo:

1.-Se anule y deje sin efecto la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 28 de Febrero de 2013, recaída en el Expediente NUM000 y con ello,

a) se anule y deje sin efecto la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, sede de Burgos, sobre reclamación número NUM001 y acumulada NUM002 (sanción) de fecha 25 de marzo de 2010 (folios 20-31 subcarpeta Documentación posterior) y por ello

b) anule y deje sin efecto el Acuerdo de Liquidación NUM003 de fecha 2 de Diciembre de 2008 dictado por el Inspector Coordinador de la Delegación Especial de Castilla y León, sede Avila, ( folios 39 a 50 de la subcarpeta de Actas), por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006( folios 15 a 22 de la Subcarpeta de Actas), procedente del Acta de Disconformidad 02- NUM004 , de fecha 29/10/2008 ( folios 1 a 14 de la carpeta de Actas).

c)anule y deje sin efecto el Acuerdo de Imposición de sanción NUM005 de fecha 2 de diciembre de 2008( folios 24 a 31 de la Subcarpeta de Expediente Sancionador) practicado por el Inspector Coordinador de la Delegación Especial de Castilla y León ( sede Avila), procedente del Expediente Sancionador NUM006 ( folios 1 a 9 de la Subcarpeta de Expediente Sancionador), procedente del Acta de Disconformidad 02- NUM004 , de fecha 29/10/2008( folios 1 a 14 de la carpeta de Actas).

2.-Se impongan las costas a la parte demandada".

#### **Segundo.**

De la demanda se dio traslado al Sr. Abogado del Estado, quien en nombre de la Administración demandada contestó en un relato fáctico y una argumentación jurídica que sirvió al mismo para concretar su oposición al recurso en el suplico de la misma, en el cual solicitó "que, teniendo por presentado este escrito con sus copias y por devuelto el expediente entregado, previos los trámites oportunos, dicte sentencia en cuya virtud desestime el recurso formulado de contrario, con expresa imposición de costas a la parte recurrente."

#### **Tercero.**

No solicitado el recibimiento a prueba del recurso ni el trámite de Conclusiones, quedaron los autos pendientes de señalamiento, lo que se hizo constar por medio de diligencia de ordenación de fecha 15 de octubre

de 2013; y, finalmente, mediante providencia de fecha 2 de noviembre de 2015 se señaló para votación y fallo el día 5 de noviembre de 2015, fecha en que efectivamente se deliberó y votó.

#### **Cuarto.**

En la tramitación del presente recurso contencioso-administrativo se han observado las prescripciones legales exigidas en la Ley reguladora de esta Jurisdicción, incluida la del plazo para dictar sentencia. Y ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ, Presidente de la Sección, quien expresa el criterio de la Sala.

### **FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

#### **Primero.**

El presente recurso contencioso administrativo se interpone por la representación de la entidad Inversiones Inmobiliarias Cika de Mar S.L, contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 28 de febrero de 2013, desestimatoria del recurso de alzada formulado en impugnación de la resolución del TEAR de Castilla y León de 25 de marzo de 2010, recaída en las reclamaciones NUM001 y NUM002 y NUM002 , promovidas respectivamente contra el acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de la Inspección de la AEAT de Castilla y León, por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2006, procedente del acta de disconformidad NUM004 , así como contra la sanción derivada de la misma, con una cuantía de 270.131,24 euros.

Son antecedentes a tener en cuenta en la presente resolución y así derivan del expediente administrativo, los siguientes:

**PRIMERO:** En fecha 2 de diciembre de 2008 fue dictado acuerdo de liquidación por el concepto Impuesto sobre Sociedades y período 2006, resultado de las actuaciones inspectoras iniciadas en fecha 7 de mayo de 2008.

Las actuaciones tuvieron carácter parcial, limitándose a la comprobación de las deducciones por reinversión de beneficios extraordinarios. El motivo de la regularización practicada consistió en el incumplimiento de uno de los requisitos para la aplicación de esta deducción, concretamente el periodo de permanencia en el patrimonio del sujeto pasivo de uno de los bienes transmitidos, un solar adquirido según la inspección el 24 de enero de 2006, momento en que la reclamante ejercita la opción de compra que tenga sobre el mismo, y se enajena el 3 de abril de 2006.

La deuda tributaria resultante ascendió a 185.237,70 euros, de los que 169.787,08 euros corresponden a la cuota y 15.450,62 a los intereses de demora. El acuerdo fue notificado en fecha 5 de febrero de 2009.

Como consecuencia de la regularización practicada fue iniciado expediente sancionador del que resultó una sanción por importe de 84.893,54 euros. El acuerdo sancionador fue notificado en fecha 5 de febrero de 2009.

**SEGUNDO:** Contra ambos acuerdos fueron interpuestas, en fecha 27 de enero de 2009, sendas reclamaciones económico- administrativas ante el TEAR de Castilla y León, tramitadas con los nº NUM001 y NUM002 , que fueron acumuladas. El TEAR resolvió en única instancia en fecha 25 de marzo de 2010 desestimando las reclamaciones.

La resolución fue notificada en fecha 9 de abril de 2010, indicando que contra la misma se podía interponer recurso contencioso- administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Detectado el error, fue rectificado mediante acuerdo de fecha 7 de septiembre de 2010, notificado el 13 de septiembre de 2010, en el que se indica que la resolución dictada debía decir que la misma se aprobaba en primera instancia y que contra la misma cabía interponer recurso de alzada ante el TEAC.

**TERCERO :** En fecha 8 de octubre de 2010 fue interpuesto recurso de alzada ante este Tribunal Económico-Administrativo alegando, en síntesis, que el artículo 42 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, exige la pertenencia del bien al patrimonio empresarial y haberse poseído al menos un año antes de la transmisión, pero no se exige una pertenencia de al menos un año antes de la transmisión, sino que dicho requisito temporal se refiere únicamente a la posesión.

En cuanto al requisito de pertenencia al patrimonio empresarial alega que la adquisición de la propiedad se efectúa el 12 de julio de 2002 o, subsidiariamente, el 2 de marzo de 2005, fecha de la providencia de la Audiencia Provincial de Madrid que declara la firmeza de la sentencia de dicho Tribunal, de fecha 30 de diciembre de 2004 . No obstante, insiste en que, aunque la fecha correcta fuera la que dice la inspección, 24 de enero de 2006, la norma no exige permanencia en más de un año en el patrimonio.

En cuanto a la escritura de 12 de julio de 2002, alega que aunque el título se refiere a una promesa de compraventa, de su articulado se desprende que se trata de un contrato de compraventa con cláusula de resolución, entregándose parte del precio y la posesión en el momento de la firma y en la que queda aplazado el

restante precio condicionado a las resultas de un procedimiento judicial subsidiariamente, alega que la perfección de la compraventa se produce el 2 de marzo de 2005, ya que en esta fecha es patente que la condición resolutoria establecida en la escritura de 12 de julio de 2002 no se va a poder producir. La parte vendedora únicamente podrá reclamar el importe pendiente de pago, que la parte compradora pondrá a su disposición tal y como se reflejó en la señalada escritura.

Por lo que respecta a la posesión del bien un año antes de la transmisión, alega que dicha posesión la ostenta la entidad recurrente desde el día 12 de Julio de 2.002. Y prueba de ello son los siguientes documentos:

-Licencia de fecha 9 de Junio de 2003 del Ayuntamiento de Vi I la viciosa de Odón, para realización de obras de reparación de valla del solar.

-Carta de fecha 23 de Junio de 2003, remitida por Da Micaela a Inversiones Inmobiliarias Cika de Mar, S.L de remisión de licencia urbanística.

-Factura de fecha 25 de Julio de 2003 a nombre de Inversiones Inmobiliarias Cika de Mar, S.L., por reparación de la valla y limpieza de hierbas del solar.

-Página del libro diario de la entidad Inversiones Inmobiliarias Cika de Mar, S. L. en el que figuran los apuntes de contabilización y pago de la referida factura.

-Página del libro mayor de la entidad Inversiones Inmobiliarias Cika de Mar, S.L. en el que consta dicha factura en la cuenta 622100 denominada Reparación y conservación de Construcciones.

-Escrituras de subsanación de otras otorgadas por Inversiones Inmobiliarias Cika de Mar, S.L., Da Angustia y Da Micaela , de fecha 1 de abril de 2.009, en las que las vendedoras, Da Angustia y Da Micaela , subsanan y rectifican las escrituras de fechas 12 de Julio de 2002 y 24 de enero de 2006 en el sentido de establecer que Angustia y Da Micaela entregaron a la entidad INVERSIONES INMOBILIARIAS CIKA DE MAR, S. L. la posesión de la finca en fecha 12 de julio de 2.002 con la firma de la escritura de promesa de compraventa.

-Pruebas testificales contenidas en las actas de manifestaciones notariales otorgadas por Da Angustia y Da Micaela , de fecha 1 de abril de 2.009, en las que las vendedoras, Da Angustia y Da Micaela , establecen que en fecha 12 de Julio de 2002 entregaron la posesión de dicha finca a INVERSIONES INMOBILIARIAS CIKA DE MAR, S.L. constando a las testigos que dicha entidad ostentó la posesión desde el día 12 de Julio de 2.002 hasta el día 24 de Enero de 2.006.

Considera que todos estos documentos vienen a determinar que la fecha de entrega de la posesión es el día 12 de Julio de 2.002.

En consecuencia, alega que ha cumplido los requisitos legalmente establecidos en orden a la aplicación del derecho a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios puesto que el inmueble transmitido se encontraba en su patrimonio, sin que sea preciso cumplir plazo alguno de pertenencia previa, y la posesión de dicho bien fue entregada por la parte vendedora en fecha 12 de Julio de 2.002, cumpliendo así el requisito del año.

En cuanto a la sanción tributaria, alega interpretación razonable de la norma en la aplicación de la deducción. Considera que la regulación de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios es de carácter complejo, con múltiples redacciones de aplicación a diferentes ejercicios.

Solicita que se acuerde mantener la suspensión de la ejecución de la liquidación dictada, admitida por La Oficina de Relación con los Tribunales de la Dependencia de Recaudación de la Delegación de Burgos de la Agencia Tributaria por razón de la Constitución de Hipoteca Unilateral a favor de la Agencia Tributaria. La referida garantía tiene duración indefinida y extiende sus efectos a la reclamación económico administrativa y en su caso a la vía contencioso administrativa (incluyendo el posible recurso de alzada). De conformidad con el art.233.7 LGT la suspensión de la ejecución del acto se mantendrá durante la tramitación del procedimiento económico-administrativo en todas sus instancias.

Solicita que se acuerde mantener la suspensión de la ejecución del acuerdo sancionador, de conformidad con el art. 212.3 LGT , según el cual la interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa determina la suspensión automática de la ejecución de la sanción.

CUARTO. En fecha 28 de febrero de 2013 el Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante TEAC), desestimó el recurso de alzada, desestimación contra la que se interpone el presente recurso.

## **Segundo.**

La recurrente aduce los siguientes motivos de impugnación:

I) En cuanto a la liquidación:

-La resolución de fecha 25 de marzo de 2010 dictada por el TEAR de Castilla y León deniega el derecho de su representada a la aplicación de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, fundando dicha

denegación, en criterios distintos de los mantenidos por el Acta de Inspección de Tributos, por el Informe de Inspección de Tributos y por el Acuerdo de Liquidación.

En este sentido expone, que de la interpretación del artículo 42.2 del TRLIS ha de extraerse que, a efectos de la reinversión, no se exige una pertenencia del inmovilizado material transmitido de al menos un año antes de la transmisión, sino que dicho requisito temporal se refiere única y exclusivamente a la posesión, afirmando al respecto que su representada mantiene que la posesión del inmueble de autos se realiza en fecha 12 de julio de 2002 o subsidiariamente en data 2 de marzo de 2005, en la que la Audiencia Provincial de Madrid, Sección 9ª, declara la firmeza de la Sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid de fecha 30 de diciembre de 2004 . En esta fecha es ya patente que la condición resolutoria establecida en la escritura pública de fecha 12 de julio de 2002 ya nunca se va a poder producir. En cuanto a la escritura de prórroga de compraventa de fecha 12 de julio de 2002, debe reseñarse que aun cuando el título hace referencia a una promesa de compraventa, de su articulado se desprende que nos encontramos, realmente, ante un contrato de compraventa con condición resolutoria.

-En cuanto a la posesión, señala diversos documentos obrantes en el expediente administrativo que acreditan que la misma la ostenta la recurrente desde el día 12 de julio de 2002.

Esta afirmación no es combatida por la resolución del TEAR, aunque si por el Acuerdo de Liquidación y Acta de Disconformidad.

El TEAC considera que la posesión se obtiene en fecha 24 de enero de 2006, valorando erróneamente, en su opinión, las pruebas obrantes en autos.

Por todo ello, considera que ha cumplido los requisitos establecidos en el artículo 42.2 del TRLIS y así:

-El inmueble transmitido se encontraba en su patrimonio, sin que sea preciso cumplir plazo alguno de pertenencia previa.

-La posesión de dicho bien fue entregada por la parte vendedora en fecha 12 de julio de 2002, cumpliendo el requisito del año.

#### II).-Sanción Tributaria.

La deducción por reinversión de beneficios extraordinarios constituye una norma de carácter complejo, con múltiples redacciones y aplicación a diferentes ejercicios.

Y no cabe duda que una interpretación literal de la norma constituye una interpretación razonable de la misma a los efectos del artículo 179.2.d) de la LGT . Prueba de esa complejidad lo constituye la modificación del criterio por el que la Administración considera que la recurrente no tiene derecho a la deducción.

#### Tercero.

Comenzaremos el examen de los motivos del escrito rector precisando un elemento base del beneficio hoy discutido, exigido por el artículo 42.2 del RDL 4/2004, de 5 de marzo , que regulaba el Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio que nos ocupa, 2006, es decir, que el elemento transmitido se haya poseído , al menos, con un año de antelación a su transmisión, tal como deriva de su apartado a)"Los pertenecientes al inmovilizado material o inmaterial que se hubiesen poseído al menos un año antes de la transmisión".

La resolución recurrida afirma que en este caso la fecha de la posesión y la adquisición de la propiedad del inmueble coinciden, y se sitúa en el 24 de enero de 2006.

El TEAR distingue en su resolución entre, ejercicio de opción de compra, que adquiere la parte en escritura de 2002 y posesión que se adquiere en igual documento público de 2006.

Por su parte, en el Acuerdo de Liquidación de 2 de diciembre de 2008, que asume los criterios del actuario, se viene a afirmar, pág.10 de 12, que "En consecuencia, no hay duda de que es en la fecha en que se otorga la escritura pública de compraventa, 24 de enero de 2006 cuando la entidad adquiere y toma posesión del solar en cuestión".

En resumen, la Administración considera en todos los casos que la posesión del inmueble se produce en fecha 24 de enero de 2006 por lo que, en realidad, no existe la discrepancia a la que alude la demanda .

#### Cuarto.

Expuesto lo anterior, pasamos a examinar el auténtico Thema debati del presente recurso, si se cumple o no el requisito exigido por el artículo 42.2.a) del citado Texto Legal.

El TEAC afronta esta cuestión en el Fundamento de Derecho Segundo de la resolución recurrida en los siguientes términos:

"SEGUNDO: El requisito a analizar en el presente recurso es el establecido en el artículo 42.2 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según el cual, en la redacción vigente en el período que nos ocupa:

"Los elementos patrimoniales transmitidos, susceptibles de generar rentas que constituyan la base de la deducción prevista en este artículo, son los siguientes:

a) Los pertenecientes al inmovilizado material e inmaterial, que se hubiesen poseído al menos un año antes de la transmisión. (...)"

La inspección considera que no se cumple este requisito porque el inmueble transmitido que motiva la aplicación de la deducción por reinversión no ha sido adquirido al menos un año antes de la transmisión. Según se recoge en el acuerdo de liquidación, es en la fecha en que se otorga la escritura pública de compraventa, 24 de enero de 2006, cuando la entidad adquiere y toma posesión del solar.

Del examen de los contratos acordados, incorporados al expediente, resulta que Doña Angustia y Doña Micaela mediante escritura pública de promesa de compraventa de fecha 12 de julio de 2002 prometen vender y transmitir la finca a Don Serafin , que promete comprarla para su representada, Inversiones Inmobiliarias CIKA del Mar SL. Según consta en dicha escritura el precio será satisfecho en parte a la firma de dicha escritura, otra parte se reserva la parte adquirente para pagar a letrados, procuradores y gastos necesarios para el ejercicio de acciones judiciales, y el resto dentro de los seis meses siguientes a que sea firme la resolución que declare definitivamente la propiedad a favor de Doña Angustia y Doña Micaela y ratifiquen éstas la transmisión en escritura pública.

Asimismo, en la cláusula quinta de esta escritura consta que si las resoluciones judiciales y/o administrativas fueran favorables a Doña Angustia y Doña Micaela , una vez firmes la parte compradora podrá ejercitar su derecho de compra mediante el depósito de la cantidad pendiente de pago a favor de Doña Angustia y Doña Micaela , notificando dicho depósito de forma fehaciente a las vendedoras, "tras lo cual la compradora podrá tomar posesión sin más trámite de la finca objeto del presente documento".

Posteriormente, mediante escritura pública de fecha 24 de enero de 2006, Don Serafin , como administrador único, en nombre y representación de la sociedad Inversiones Inmobiliarias CIKA del Mar SL, formaliza la escritura de ejercicio de derecho de compraventa del solar. Según consta en dicha escritura, una vez efectuado el depósito y efectuados los requerimientos según lo pactado en la escritura de fecha 12 de julio de 2002, "la entidad toma posesión de la finca".

Pues bien, basa la entidad sus alegaciones en la diferenciación entre la fecha en que el solar entra a pertenecer al patrimonio empresarial y la fecha de inicio de la posesión del mismo, cuando lo cierto es que en este caso ambas fechas coinciden. Considera que el 12 de julio de 2002, fecha de la escritura pública de promesa de compraventa, se produce la toma de posesión del solar.

Es importante precisar en primer lugar que el contrato de opción de compra se define como aquel convenio por el que una parte concede a la otra la facultad exclusiva de decidir sobre la celebración o no de otro contrato principal de compraventa, que habrá de realizarse en un plazo cierto, y en unas determinadas condiciones, pudiendo ir acompañado del pago de una prima por parte del optante ( Sentencias del Tribunal Supremo de 16 abril 1979 , 4 abril 1987 , 9 octubre 1987 , 24 octubre 1990 , 24 enero 1991 , 23 diciembre 1991 , 13 noviembre 1992 , 14 febrero 1997 , 11 de abril de 2000 y 2 de junio de 2009 ).

La opción de compra constituye un negocio jurídico que no aparece expresamente regulado en el Código Civil aunque viene reconocido a los efectos registrales en el artículo 14 del Reglamento Hipotecario debiendo considerarse admitido con base en el artículo 1255 del Código Civil . El derecho de opción de compra inscrito en el Registro de la Propiedad no confiere derecho dominical alguno, pero el titular del derecho de opción puede exigir de todo propietario del inmueble afectado, sea el concedente, sean posteriores adquirentes del mismo, la venta de la cosa afectada.

En las Sentencias del Tribunal Supremo de fechas 13 noviembre y 22 diciembre 1992 se recoge que las premisas de la opción son las siguientes: 1) la opción de compra es una figura «sui generis», con sustantividad propia, mediante la cual el optante logra, de modo exclusivo, la facultad de prestar su consentimiento en el plazo señalado a la oferta de venta que, por el primordial efecto de la opción, es vinculante para el promitente, quien no puede retirarla en el plazo aludido; y 2) una vez ejercitada la opción por el optante, dentro del plazo señalado y comunicada al concedente, se extingue o queda consumada la opción y nace y se perfecciona automáticamente el contrato de compraventa, al producirse con relación a éste el concurso del consentimiento exigido por la Ley, sin que el optatario o concedente de la opción pueda hacer nada para frustrar su efectividad.

En nuestro caso, según el contrato escriturado el 12 de julio de 2002, en el momento en que las resoluciones judiciales y/o administrativas que se encontraban pendientes de ser dictadas fueran finalmente favorables a Doña Angustia y Doña Micaela y una vez firmes, la parte compradora, esto es la ahora reclamante, podría ejercitar su derecho de compra mediante el depósito de la cantidad pendiente de pago a favor de Doña

Angustia y Doña Micaela , notificando dicho depósito de forma fehaciente a las vendedoras, tras lo cual la compradora podrá tomar posesión sin mas trámite de la finca objeto del presente documento. En consecuencia, con este contrato no se formaliza una compraventa con cláusula de resolución, como pretende la reclamante, ni se entrega la posesión en el momento de la firma.

Será con la escritura de 20 de enero de 2006, en la que la entidad ejerce el derecho de compraventa del solar, cuando nace y se perfecciona automáticamente el contrato de compraventa. Respecto a la posesión del mismo, se especifica en la propia escritura que, una vez efectuado el depósito y los requerimientos según lo pactado en la escritura de fecha 12 de julio de 2002, la entidad toma posesión de la finca.

Como pruebas de la fecha de inicio de posesión defendida por la reclamante, aporta la interesada escrituras de subsanación y pruebas testificales de fecha 1 de abril de 2009. En la valoración de la capacidad probatoria de estos documentos debe tenerse en cuenta que los mismos fueron formalizados en una fecha posterior al inicio de las actuaciones inspectoras objeto de la presente impugnación. En cuanto a la reparación de la valla y limpieza de hierbas del solar, aunque los gastos derivados de estas operaciones hubieran sido sufragados por la entidad reclamante, ello no es suficiente para considerar una fecha de toma de posesión diferente de la reconocida por ambas partes en las dos escrituras formalizadas.

Por otra parte, considera la reclamante que, subsidiariamente, la perfección de la compraventa se produce el 2 de marzo de 2005, fecha de la providencia de la Audiencia Provincial de Madrid que declara la firmeza de la sentencia de la que dependía el poder ejercitar la opción acordada. Sin embargo, el ejercicio de la opción de compra exigía, además de la firmeza de la sentencia dictada, el depósito por parte de la parte compradora de la cantidad pendiente de pago a favor de las vendedoras, notificándoles dicho depósito de forma fehaciente. Es por ello que la única fecha que podemos considerar tanto para la adquisición como para la toma de posesión es el 20 de enero de 2006. Puesto que la entidad ha transmitido la finca mediante escritura pública de fecha 3 de abril del 2006, no se cumple con el requisito establecido en el apartado segundo del mencionado artículo 42. Corresponde, pues, desestimar las pretensiones de la interesada en este punto".

Pues bien, respecto de esta cuestión debemos efectuar las siguientes consideraciones:

1) Como se ha indicado anteriormente, el artículo 42.2.a) sólo habla de posesión. Y esa es la cuestión a discutir.

2) Aunque la recurrente hable de "pertenencia del bien al patrimonio empresarial" (pág.8 de 20 del escrito rector) y de posesión (pág.siguiete) señalando que aquella se adquiere el 12 de julio, y que sucede lo mismo con ésta, lo cierto es que la prueba justificativa de su pretensión se centra en la posesión (págs 12 y 13).

3) Pasamos pues a examinar si existen elementos acreditativos de que la posesión se produjo en la escritura de 12 de julio de 2002.

a) En la escritura de dicha fecha de Promesa de Compraventa, (folios 128 a 143 del expediente) en la que Angustia y Micaela transmiten el inmueble de autos a la hoy recurrente, figuran las siguientes estipulaciones; las vendedoras "prometen vender y transmitir la finca" (primera); del precio total, 200.137,03 euros se entregan en ese acto, 1.803,04 euros, 12.020,24 euros se reserva la parte adquirente para pagar a los letrados, procuradores y demás gastos necesarios para el ejercicio de cuantas acciones judiciales y extrajudiciales fuera necesario emprender "en defensa del derecho de propiedad sobre la finca objeto del referido documento" ,el resto, 186.313,75 euros los hará efectivos la compradora "dentro de los seis meses siguientes a la firmeza de la resolución judicial que declare definitivamente la propiedad a las transmitentes y ratifiquen éstas en escritura pública la presente transmisión, del importe a pagar en este acto la parte compradora podrá detrar aquellos gastos realizados por ésta necesarios para obtener la inscripción de la finca a favor de los vendedores"; (segunda); "Las transmitentes..., dando poderes al representante de la compradora para que los represente en cuantas acciones o instancias estime oportunas, compradora ésta que como queda dicho correrá con todas las acciones a que hace referencia el apartado b) de la cláusula anterior", (tercera); "Ambas partes acuerdan que en caso de que las resoluciones judiciales y administrativas que pongan fin a las repetidas acciones no resultaren favorables a los intereses de los comparecientes, la presente compraventa quedaría resuelta sin que por ello tengan las partes que reclamarse cantidad alguna".(cuarta) "Si por el contrario fueran favorables a las transmitentes la parte compradora podría ejecutar su derecho de compra mediante el depósito a favor de los vendedores de la cantidad de pago pendiente en el apartado c) de la cláusula segunda"... Tras lo cual la compradora podrá tomar posesión sin más trámite de la finca objeto del presente documento" (quinta).

4) Por su parte, en la escritura "de ejercicio de derecho de compraventa relativo a la escritura de promesa de compraventa" de 24 de enero de 2006, se declara ( folios 72 a 86, ambos inclusive), después de hacer referencia a la escritura de 2002, a los efectos que aquí interesan, lo siguiente:

a) Que a las transmitentes antes indicadas, con base al procedimiento judicial seguido ante el Juzgado nº9 de los de Móstoles, se ha inscrito el dominio del inmueble hoy discutido, conforme a la sentencia dictada por dicho Juzgado en fecha 14 de diciembre de 2003, recurso 520/2012 .

b) "La hoy recurrente ejerce su derecho de compraventa y a tal efecto, como resto del precio de la misma, me entrega en concepto de depósito la cantidad (de 186.313,76 euros) correspondiente a cada uno de las citados vendedoras" ( estipulación segunda).

En dicha escritura figura también el requerimiento de la actora al Notario para que notifique a las vendedoras del depósito de aquella cantidad en el plazo máximo de quince días así como que éstas "se ratifiquen en la transmisión del bien objeto de la presente escritura"( estipulación segunda).

En dicha escritura constan asimismo dos diligencias extendidas por el Notario autorizante en las que las vendedoras comparecen ante el mismo, se hacen cargo de la cantidad pendiente de entregarse, otorgan la más eficaz carta de pago y prestan "íntegramente su consentimiento y ratificación" a dicho documento público y al resto de los términos contenidos en la escritura de 12 de julio de 2002.

5) No se cuestiona por la Administración que en fecha 9 de junio de 2003 se concedió licencia por el Ayuntamiento de Villaviciosa de Odón para la realización de obras de reparación de valla del solar sito en la calle Toledano nº3, que en carta de fecha 23 de junio de 2003, por Dª Micaela remitió a la recurrente, dicha licencia, y que se giró en Factura de fecha 25 de julio de 2003 por D. Jose Antonio (Jardina) a la demandante, por reparación de la valla y limpieza de puertas del solar sito en la calle Toledano nº3 ( folios 16 a 18 del expediente sancionador).

Tampoco lo es que dicha factura, la de Jardina, figura anotada en la pág.16 del Libro Diario del ejercicio 2003 y en la pág.34 del Libro Mayor de la actora en dicho período.

6) Recordemos que en el supuesto enjuiciado se discute si antes de la adquisición de la propiedad la recurrente tenía la posesión del inmueble.

El contrato de promesa ha sido definido por la mejor de las doctrinas como aquella convención por la cual dos o más personas se comprometen a hacer efectiva en tiempo futuro la conclusión de un determinado contrato que por el momento no se quiere o no se puede celebrar como definitivo, ante la falta de algunos datos concretos, documentos, etc. Todo ello a efectos de asegurar la efectividad de su conclusión por un tiempo posterior y más oportuno. El Código Civil regula la promesa de venta o compra en el artículo 1451 diciendo que "La promesa de vender o comprar, habiendo conformidad en la cosa y en el precio, dará derecho a los contratantes para reclamar recíprocamente el cumplimiento del contrato. Siempre que no pueda cumplirse la promesa de compra y venta regirá para el vendedor y el comprador, según los casos, lo dispuesto acerca de las obligaciones y contratos en el presente libro".

En cuanto a los requisitos además de generales de los contratos, exige la determinación del contenido del contrato principal y el término o plazo en que se ha de celebrarse.

El contrato de opción, al que alude la resolución recurrida, es un convenio por el cual una parte concede a la otra, por tiempo fijo y en determinadas condiciones la facultad, que se deja exclusivamente a su arbitrio, de decidir respecto a la celebración de un contrato principal.

En cuanto a las características del contrato de compraventa diferido en el artículo 1451 del C.c ha de señalarse que es traslativo de dominio en el sentido de que sirve de título para las transmisiones de propiedad.

7) La tradición, que consiste en un traspaso posesorio y cuya historia está presidida por el signo de la progresiva especialización está regulada en nuestro Código Civil en el artículo 438, que determina las formas de adquirir la posesión y en los artículos 1462 a 1464 que si bien están referidos al cumplimiento por vendedor de su obligación de entrega de la cosa vendida, permiten una extensión general de aquella figura. El Alto Tribunal en SSTs de 31 de octubre de 1983 , 20 de octubre de 1989 y 11 de julio de 1992 , han sentado que las formas espiritualizadas de tradición que contienen los artículos 1462 a 1464 no son números clausus. Este último artículo se remite al artículo 1462.2 y admite como formas de entrega (tratándose de bienes incorporales), en el caso de que este artículo no resulte aplicable, el uso que del derecho haga el adquirente con consentimiento del tradens y la entrega por éste a áquel de los títulos de pertenencia. Y la norma consiente una aplicación para los derechos reales (como bienes incorporales) sobre cosas ajenas.

Así, por ejemplo, hay traditio para adquirir una servidumbre de paso sobre la finca si el dueño lo permite, aunque no se haya constituido en escritura pública, sino en documento privado. Pero también cabe extender el artículo 1464 a la hipótesis de adquisición de dominio si el transmitente por documento privado permite que el adquirente cultive o perciba los frutos del fundo, ¿ por qué no va a ser ello una forma de entrega real?.

De las formas de tradición puede derivarse la consecuencia de que la creación de un signo externo de reconocibilidad de la adquisición del dominio o de un derecho real, del cual la entrega no sería más que una especie, la más típica si se quiere, pero no la única.

Y es que realmente lo que importa es que la posesión del adquirente pueda ser reconocida por los terceros. En todos los casos en que el signo de reconocibilidad se crea, aunque sea simbólicamente puede hablarse de traditio.

La interpretación de los contratos está regulada en los artículos 1281 a 1289 todos ellos del Código Civil .

El artículo 128.1 establece "sí los términos de un contrato son claros y no dejan duda sobre la intención de los contratantes se estará al sentido literal de sus cláusulas.

Y en su apartado 2, "si las palabras parecieran contrarias a la intención evidente de los contratantes prevalecerá ésta sobre aquélla". La finalidad del apartado 1 es evitar que so pretexto de una acción interpretativa sea alterada una declaración de voluntad, absolutamente clara ( STS, de 20 de febrero de 1999 ).

Además, el T.S ha declarado reiteradamente que los artículos 1281 a 1998 del C.c son verdaderas normas jurídicas de las que necesariamente debe hacerse uso por todos ( STS de 15 de noviembre de 2012 ), constituyendo el artículo 1281, el llamado cánón de la totalidad ( STS de 18 de octubre de 2012 ).

Por otra parte, esa misma doctrina jurisprudencial ha señalado en STS de 19 de julio de 2012 "Como afirma la sentencia de esta Sala número 59/2012 , de 22 de febrero, el artículo 1281 del Código Civil contiene los primeros criterios de interpretación-que son los preferentes- referidos a la intención de los contratantes y a la literalidad de las cláusulas del contrato. Prevalece el elemento intencional, en tanto que no basta la literalidad cuando claramente se deduce de lo expresado que la intención de los contratantes era otra, y así el párrafo segundo del artículo 1281 dispone que "si las palabras parecieran contrarias a la intención evidente de los contratantes, prevalecerá ésta sobre aquélla".

Es decir, como señala la STS de 10 de julio de 2012 "pero también lo es que ha de acudirse a la interpretación intencional cuando, como sostiene la sentencia de 30 de diciembre de 1985 ,"los términos de áquel no son tan claros que impidan dudar de la intención de los contratantes que es lo que deberá prevalecer"; y añade, la de 21 de febrero de 1986"labor exégetica que ha de llevarse a cabo tras un examen del contrato en su clausulado, como un conjunto orgánico, sin detenerse exclusivamente en la literalidad, tratando de llegar al convencimiento de lo que fue realmente querido por las partes.

Por último, el T.S en base al artículo 1285 del citado Cuerpo legal" las cláusulas de los contratos deberán interpretarse las unas por las otras, atribuyendo a las dudosas el sentido que resulte del conjunto de todas", ha defendido la interpretación sistemática de los contratos, en STS de 1 de octubre de 2009 , al declarar "El principio de interpretación sistemática ( STS de 30 de noviembre de 1964 ) se funda en que el espíritu del contrato es indivisible y que no puede encontrarse en una cláusula aislada, sino en el todo orgánico que constituye, de manera que, sólo la interpretación del conjunto evidencia la intención o voluntad de los contratantes" STS de 1 de octubre de 2009 .

Y de todos los elementos enjuiciados podemos concluir que efectivamente, la posesión, a pesar, de los términos de la escritura de 2002," tras lo cual la compradora podrá tomar posesión sin más trámite de la finca objeto del presente documento", la tenía la recurrente en data de 12 de julio de 2002, pues recoge en ella a) que las vendedoras, "prometen vender y transmitir la finca, b) se fija el precio de la operación, entregándose parte del mismo. Esta Sala ha declarado reiteradamente que este elemento es prueba de la existencia de un contrato entre las partes, lo que no ocurriría en el caso de las arras, por ejemplo, c) las vendedoras otorgan poderes a la compradora para que las represente en cuantas acciones o instancias estimen oportunas, d) la compradora corre con todos los gastos para la defensa del derecho de propiedad sobre la finca de autos, e) se contempla una cláusula resolutive expresa de la citada compraventa y f) en el documentote 24 de enero de 2006, los vendedores se ratifican en la escritura de 2002 y los términos contenidos en la misma. Y todo ello averado por los documentos aportados por la actora, ya en fase de comprobación inspectora.

En suma, la posesión se adquirió por la recurrente el 12 de julio de 2002. Y la propiedad el 24 de enero de 2006, por lo que entre ambas fechas ha transcurrido sobradamente el plazo de un año antes de la transmisión del elemento exigido por el artículo 42.2,a), del RDL 4/2004, de 5 de marzo .

Esta conclusión conlleva, sin necesidad de entrar a examinar la pretensión aducida como subsidiaria, a anular la liquidación y, por ende, la sanción derivada de la misma.

En consecuencia, procede estimar íntegramente el recurso.

#### **Quinto.**

Con arreglo al artículo 139.1 de la LJCA procede condenar en costas a la Administración, conforme al criterio del vencimiento.

### **FALLO**

En atención a lo expuesto y en nombre de Su Majestad El Rey, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha decidido:

Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la entidad Inversiones Inmobiliarias Cika de Mar S.L contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 28 de febrero de 2013, a que las presentes actuaciones se contraen, la cual anulamos por no ser conforme a derecho, con las consecuencias legales inherentes a tal declaración, con imposición de costas a la Administración.

Al notificarse la presente sentencia se hará la indicación de recursos que previene el art. 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial .

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales, junto con el expediente administrativo, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

#### PUBLICACIÓN

Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Ilmo. Sr. D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ estando celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; certifico.

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.