

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ064949

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia 426/2016, de 29 de septiembre de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 187/2014

SUMARIO:

IS. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. Inmovilizado/existencias. Venta de terrenos. La entidad alega que su intención fue la de construir su sede y centro productivo en las parcelas enajenadas, pero no pudo llevarse a cabo por problemas de recepción del polígono industrial por el Ayuntamiento. Aporta distinta documentación (requerimiento para la concesión de licencia de obras, proyecto de reparcelación, presupuesto de construcción de la nave, facturas de movimiento de tierras, etc). La Sala considera acreditada su intención de construir y que efectuó las gestiones para conseguir su objetivo, por lo que se considera a los terrenos afectos a la explotación empresarial [Vid., STS de 13 de junio de 2013, recurso 4554/2010, (NFJ051725)], por lo que procede la deducción.

PRECEPTOS:

Ley 43/1995 (Ley IS), art. 36 ter.
RDLeg. 1564/1989 (TRLSA), arts. 184 y 189.

PONENTE:

Doña Trinidad Cabrera Lidueña.

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000187 / 2014

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 02283/2014

Demandante: SPANESI IBÉRICA S.L.

Procurador: FRANCISCO ABAJO ABRIL

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA**SENTENCIA**

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA
D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA
D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA
D^a. TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA

Madrid, a veintinueve de septiembre de dos mil dieciséis.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo nº 187/2014 que ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido el Procurador D. Francisco Abajo Abril, en nombre y representación de la entidad SPANESI IBÉRICA S.L. a la Administración General del Estado (Tribunal Económico Administrativo Central), representada y defendida por el Abogado del Estado. La cuantía del recurso es de 214.621,34 euros. Es Ponente la Ilma. Sra. D^a. TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA, quien expresa el criterio de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La parte actora interpuso, con fecha 5 de mayo de 2014, recurso contencioso administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 28 de noviembre de 2013, por la que se desestima el recurso de alzada formulado contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha de fecha 25 de mayo de 2011, recaída en las reclamaciones económico-administrativas nº NUM000 y NUM001, promovidas contra acuerdo de liquidación dictado el 11 de junio de 2006 por el Jefe de la Oficina Técnica de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Castilla-La Mancha de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2003.

Segundo.

Admitido a trámite el recurso y reclamado el expediente administrativo, fue entregado a la parte actora para que formalizara la demanda, lo que efectuó a través del escrito presentado en fecha 27 de octubre de 2014, en el que, después de alegar los hechos y fundamentos jurídicos que consideró aplicables, terminó suplicando una sentencia estimatoria del recurso con expresa imposición de costas.

Tercero.

De la demanda se dio traslado al Sr. Abogado del Estado quien, en nombre y representación de la Administración demandada, la contestó mediante escrito presentado el día 4 de noviembre de 2014 en el que, tras consignar los hechos y los fundamentos de derecho que estimó convenientes, suplicó la desestimación del presente recurso.

Cuarto.

Practicada la prueba que propuesta fue admitida, con el resultado que obra en las actuaciones, se concedió a continuación a las partes sucesivamente, el plazo de diez días para que presentaran escrito de conclusiones, lo que efectuaron ratificándose en sus respectivas pretensiones.

Concluido el procedimiento se señaló para votación y fallo el día 22 de septiembre de 2016, día en el que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, lo que se llevó a cabo con el resultado que ahora se expresa.

Quinto.

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.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

Primero.

Se impugna en el presente recurso contencioso administrativo por la representación de la entidad SPANESI IBÉRICA S.L. la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 28 de noviembre de 2013, por la que se desestima el recurso de alzada formulado contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha de fecha 25 de mayo de 2011, recaída en las reclamaciones económico-administrativas nº NUM000 y NUM001 , promovidas contra acuerdo de liquidación dictado el 11 de junio de 2006 por el Jefe de la Oficina Técnica de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Castilla-La Mancha de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2003.

Son antecedentes de interés para la solución del caso, a la vista del expediente y de los documentos que constan en autos, los siguientes:

1. En fecha 15 de abril de 2008, la Inspección de los Tributos levantó el acta A02 NUM002 a la entidad, en la que se hacía constar que las actuaciones inspectoras se limitaban a comprobar el cumplimiento de los requisitos para poder acogerse a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios así como su correcta cuantificación. En el acta constaba, además, lo siguiente:

a) Que el sujeto pasivo, cuya actividad principal era la clasificada en el epígrafe de IAE 617.9, de "Comercio al por mayor interindustrial (excepto minería y química) de otros productos, maquinaria y material n.c.o.p.", había presentado declaración-liquidación por este impuesto y período con una base Imponible declarada de 723.301,41 euros y una cuota diferencial de 113.368,42 euros. En la declaración-liquidación se practica una deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del art. 36 ter. de la Ley 43/1995 por importe de 125.319,31 euros.

b) Que la Inspección no ha podido examinar el contenido de los libros y registros pues no le habían sido entregados. Únicamente se aportaron el Informe de Auditoría y la Memoria y Cuentas anuales del ejercicio, así como extractos a fecha 31 de diciembre de 2007 del balance de sumas y saldos y las cuentas del Mayor afectadas.

c) Que los mencionados beneficios extraordinarios se habían producido por la venta de dos parcelas de suelo industrial ubicadas en Albacete, Polígono Industrial Romica. La venta tuvo lugar el día 14 de enero de 2003 a la entidad Proyectos y Construcciones Albanaves S.A. Las parcelas habían sido adquiridas en fecha 14 de diciembre de 2000 y se contabilizaron como inmovilizado. Su intención inicial fue la de construir sobre las parcelas la sede de su actividad. Según manifestaciones del obligado tributario, nunca llegó a realizarse construcción alguna sobre ellas que se afectase a su actividad.

d) Que la Inspección consideró que en el momento de la venta las parcelas no tenían la consideración de inmovilizado puesto que nunca habían sido utilizadas en la actividad y la mera intención de destinarlas a la construcción de la sede de su actividad no implica su afectación de acuerdo con el criterio de la Dirección General de Tributos. Por ello, no resulta aplicable la deducción del artículo 36 ter de la Ley 43/1995 . A mayor abundamiento, ni siquiera parte del importe objeto de reinversión se puso a disposición de la entidad. Concluye la Inspección señalando que no resulta procedente la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios ya que este beneficio fiscal está previsto para el inmovilizado.

e) Que, en consecuencia, se propone liquidación contenida en el acta, en la que la deuda ascendía a un total de 151.961,68 euros, con una cuota de 125.319,31 euros y unos intereses de demora de 26.642,37 euros.

2. Seguida la tramitación reglamentaria, y sin que la actora presentara alegaciones en el plazo concedido al efecto, en fecha 11 de junio de 2008 el Jefe de la Oficina Técnica dictó acuerdo por el que confirmaba la liquidación propuesta. El acuerdo fue notificado el 19 de junio de 2008.

3. En fecha 15 de abril de 2008, la Inspección inició expediente sancionador tramitación abreviada, correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del periodo 2003. El 11 de junio de 2008, el Jefe de la Oficina Técnica de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Castilla-La Mancha de la AEAT, dictó acuerdo de imposición de sanción como consecuencia de haberse cometido una infracción tributaria leve en el año 2003 tipificada en el artículo 191 de la Ley 58/2003 por dejar de ingresar sancionándose con un porcentaje del 50%. La sanción que se impuso fue de 62.659,66 euros.

4. La actora interpuso sendas reclamaciones económico-administrativas ante el Tribunal Económico-administrativo Regional de Castilla-La Mancha, contra los acuerdos de liquidación y sancionador citados, que fueron desestimados por el TEAR mediante Resolución de fecha 25 de mayo de 2011.

5. Contra dicha Resolución la entidad presentó recurso de alzada ante el Tribunal Económico-administrativo Central. El recurso fue desestimado por la Resolución de 28 de noviembre de 2013, objeto del presente recurso.

Segundo.

Las cuestiones que, a tenor del escrito de demanda, se suscitan en el presente proceso son únicamente las siguientes: a) correcta aplicación del régimen de diferimiento por reinversión de beneficios extraordinarios; y b) improcedencia de la sanción por la falta de concurrencia de los elementos objetivo y subjetivo de la infracción tributaria sancionada.

Aduce en primer lugar la parte actora la procedencia de la aplicación del diferimiento por reinversión de beneficios extraordinarios, dada la calificación como inmovilizado material de las parcelas enajenadas. Alega al respecto la intención de la entidad de construir en las parcelas su sede y centro productivo, que no pudo llevarse a cabo por problemas en la recepción del polígono de Romica por el Ayuntamiento de Albacete, lo que motivó la adquisición de un centro productivo en el Polígono Industrial Campollano de Albacete y la venta de las parcelas. Asimismo, señala que la contabilización como inmovilizado de los terrenos, y su permanencia en la empresa durante 3 años ponen de manifiesto la condición de inmovilizado y no de existencias.

Considera, además, que para la aplicación del beneficio fiscal no es precisa la afectación de los bienes transmitidos a la actividad de la empresa, pues el artículo 36 ter de la Ley 43/1995 no exigía dicho requisito.

El artículo 36 ter de la Ley 43/1995, redactado por la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, bajo la rúbrica de "Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios" señala que

"1. Deducción en la cuota íntegra.

Se deducirá de la cuota íntegra el 17 % del importe de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de los elementos patrimoniales detallados en el apartado siguiente, e integradas en la base imponible sometida al tipo general de gravamen o a la escala prevista en el artículo 127 bis de esta Ley, a condición de reinversión, en los términos y con los requisitos de este artículo.

Esta deducción será del 7 %, del 2 % o del 22 % cuando la base imponible tribute a los tipos del 25 %, del 20 % ó del 40 %, respectivamente.

Se entenderá que se cumple la condición de reinversión si el importe obtenido en la transmisión onerosa se reinvierte en los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 3 de este artículo y la renta procede de los elementos patrimoniales enumerados en el apartado 2 de este artículo.

No se aplicará a esta deducción el límite a que se refiere el último párrafo del apartado 1 del artículo 37 de esta Ley. A efectos del cálculo de dicho límite no se computará esta deducción.

2. Elementos patrimoniales transmitidos.

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.

b) Valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 % sobre el capital social de las mismas, y que se hubieran poseído, al menos, con un año de antelación a la fecha de transmisión.

No se entenderán comprendidos en la presente letra los valores que no otorguen una participación en el capital social.

A los efectos de calcular el tiempo de posesión, se entenderá que los valores transmitidos han sido los más antiguos. El cómputo de la participación transmitida se referirá al período impositivo...".

Así pues, el disfrute de este beneficio fiscal exige el cumplimiento, de forma concurrente, de diversos requisitos, entre ellos, el relativo al objeto de la reinversión que debe ser un elemento del inmovilizado. Las rentas a las que se refiere el precepto son, por tanto, las derivadas u obtenidas de "la transmisión de elementos patrimoniales del inmovilizado, material o inmaterial(...)" siempre que el importe de las citadas transmisiones se reinvierta en cualquiera de los elementos patrimoniales antes mencionados", de tal forma que el beneficio fiscal está condicionado a que el elemento objeto de transmisión y aquel en que se materialice la inversión formen parte del activo fijo material de la empresa. La cita de la normativa aplicable debe completarse con las normas que definen estos elementos patrimoniales.

En este sentido, el artículo 184 del Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, de Sociedades Anónimas, de aplicación al caso, establecía en su párrafo primero que "la adscripción de los elementos del patrimonio al activo inmovilizado o al circulante se determinará en función de la afectación de dichos elementos". Y en su párrafo segundo que "el activo inmovilizado comprenderá los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la sociedad".

El Plan General de Contabilidad de 1990, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, en su Parte Tercera, regula las "Definiciones y relaciones contables", al tratar del Grupo 2, Inmovilizado, reproduce la definición anterior, sin más cambio que el de la palabra "sociedad" por "empresa".

La interpretación de estos preceptos en el contexto del concepto de la "reinversión", como mecanismo por el que se les facilita o favorece a las empresas o sociedades la renovación de los activos empresariales productivos, aconseja también traer a colación la fundamental declaración por el legislador en la Exposición de Motivos de la Ley 43/1995, configurador de una verdadera interpretación auténtica de la norma, cuando expresa: "Debe igualmente ponerse de relieve la sustitución del vigente sistema de exención por reinversión de las ganancias obtenidas en la transmisión de elementos del inmovilizado material afectos a actividades empresariales por un sistema de diferimiento del gravamen de dichas ganancias". La ley exige, pues, la afectación como condición indispensable del diferimiento.

De la regulación descrita se infiere que la clasificación entre inmovilizado y existencias vendrá determinada por la función que cumplan en relación con su participación en el proceso productivo. Así, un elemento inmobiliario pertenecerá al grupo de existencias -activo circulante- si está destinado a transformarse en disponibilidad financiera a través de la venta como actividad ordinaria de la empresa; y pertenecerá al grupo de inmovilizado si se encuentra vinculado a la empresa de una manera permanente. Lo que implica que un inmueble es considerado como existencia si en el momento de su venta no consta que haya sido utilizado por la empresa para su uso propio o no ha sido objeto de arrendamiento. La mayor o menor tardanza en la venta no es elemento decisivo, lo esencial es que el inmueble sea "destinado efectivamente a un uso duradero en relación con el giro empresarial" (Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de septiembre de 2011 - Recurso de Casación 3179/1009).

Como conclusión, en los sucesivos regímenes evolutivos de esta materia, tanto si estamos en presencia de una exención por reinversión como si atendemos al sistema de diferimiento, se exige, bajo uno u otro sistema legal, una afectación real y directa a la actividad empresarial tanto en los bienes transmitidos cuya ganancia o plusvalía determina la deducción, a condición de reinversión, como en los elementos patrimoniales objeto de la reinversión.

Esto es especialmente claro en la Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de julio de 2012 (recurso de casación núm. 6984/09), en la que, en relación con los requisitos de la deducción por reinversión, se recuerda que incluso antes del 1 de enero de 2007 -en que entró en vigor la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de Modificación Parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio-, pese a que la nueva redacción del precepto aportó claridad, la exigencia de afectación ya estaba implícita en el texto anterior, como lo prueba, de un lado, la exigencia de permanencia del bien por un tiempo mínimo en el patrimonio de la empresa y, de otro lado, que esa exigencia fuera explícita en relación con los bienes en que se materializa la reinversión.

La exigencia de afectación de los bienes en los que se reinvierta a la actividad de la empresa ha sido un requisito reiteradamente exigido por esta Sala para las distintas redacciones del beneficio fiscal por reinversión de beneficios extraordinarios. Citamos, por todas la Sentencia dictada el 11 de marzo de 2011 en el recurso 200/2008, donde declarábamos:

" Frente a ello, la parte recurrente sostiene que la dicción del precepto anteriormente transcrito no exige que los bienes del inmovilizado en que se materializa la reinversión, hayan de afectarse a ninguna actividad, siendo suficiente que se adquieran para mantenerlos de forma estable en el patrimonio empresarial.

La posición de la parte no puede ser compartida por la Sala. En efecto, reiteradamente se ha declarado por esta Sala y Sección la necesidad de que tanto el bien transmitido como aquel en que se materialice la reinversión sea, por lo que aquí interesa, un elemento del inmovilizado material afecto a la actividad empresarial, siendo así que dicha naturaleza no depende del mayor o menor tiempo en que el bien de que se trate figure en el patrimonio de la empresa, sino de la finalidad o destino que cumpla en relación con la actividad económica o empresarial. Así, puede constituir inmovilizado un bien que, adquirido con la intención de que permanezca de forma duradera en el patrimonio de la entidad, se enajena en un breve periodo de tiempo por necesidades sobrevenidas o en cumplimiento de una decisión empresarial que juzgue conveniente dejar sin efecto esa previsión inicial de permanencia. Pero, en todo caso, se trataría de bienes no destinados, en principio, a la venta o entrega por otro concepto en el ejercicio de la actividad empresarial.

La necesidad de afección se desprende no solo del art. 189 de la Ley de Sociedades Anónimas , que dispone que "la adscripción de los elementos del patrimonio al activo inmovilizado o al circulante se determinará en función de la afectación de dichos elementos", de forma que "el activo inmovilizado comprenderá los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la sociedad", sino también del concepto contable y de la Exposición de Motivos de la Ley 43/1995 que, como se ha expuesto, en relación con el diferimiento por reinversión señala que <<Debe igualmente ponerse de relieve la sustitución del vigente sistema de exención por reinversión de las ganancias obtenidas en la transmisión de elementos del inmovilizado material afectos a actividades empresariales por un sistema de diferimiento del gravamen de dichas ganancias.>>" .

En el mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Supremo. Así, en la Sentencia de 30 de abril de 2015, Recurso de Casación número 110/2013 , (referida a una transmisión realizada en el ejercicio 2000) declara que

" La calificación que se da a la finca objeto de permuta en el ejercicio 2000 -único cuya liquidación del Impuesto sobre Sociedades ha sido admitido en grado de casación-- bien como elemento del inmovilizado material, tal como sostiene la sentencia recurrida, bien como existencias, tal y como sostiene la Administración recurrente, resulta decisiva pues de ella depende la conformidad o no a Derecho de los beneficios fiscales aplicados por la sociedad, régimen de diferimiento por reinversión de beneficios extraordinarios y corrección monetaria, en su declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2000.

El carácter acotado del objeto de discusión exige una puntualización previa:

El inmovilizado material de una sociedad está compuesto por aquellos activos materiales que se afectan de manera duradera y con vocación de permanencia en las actividades de las sociedades y cuya finalidad es la utilización en dichas actividades mediante la producción de bienes o servicios para la generación de rendimientos en las sociedades. En contraposición con el concepto anterior está el concepto de "existencias". Las existencias de una sociedad son aquellos activos adquiridos o producidos con la finalidad de ser vendidos, de forma que la clasificación contable no otorga la cualidad de pertenecer al inmovilizado, sino que lo que otorga tal cualidad es la función o destino que la propia empresa le asigna.

En consecuencia, para poder considerar que los elementos transmitidos tienen la calificación de inmovilizado es necesario que los mismos sean utilizados por la empresa para la producción de bienes o servicios y la generación de rendimientos, no siendo suficiente la intención inicial de la empresa para que los mismos adquieran de manera indefinida la consideración de inmovilizado. La calificación de los inmuebles, en cuestión, como inmovilizado, depende de su destino económico, debiendo éste ser la afectación a la actividad de la empresa"

Por otra parte, conviene destacar que el tiempo de permanencia en la sociedad de la finca adquirida no le otorga la condición de inmovilizado, pues, como ha dicho el Tribunal Supremo en la Sentencia de 9 de abril de 2015 (Recurso de casación 2446/2013) " la calificación de un terreno como inmovilizado depende de su destino económico, debiendo haber estado afectado de forma duradera a la actividad de la entidad, ya sea mediante su uso propio, o bien mediante su explotación en arrendamiento, sin que el tiempo de permanencia de un elemento en la empresa altere la calificación patrimonial del mismo, ni tampoco la naturaleza del objeto social de la empresa".

Finalmente, no resulta relevante a los fines enjuiciados la cuestión contable, esto es, si los elementos transmitidos están o no contabilizados como parte del inmovilizado o del activo circulante, resultando, en realidad, ajena a lo debatido en el presente recurso, pues el hecho de que un bien se contabilice de una manera o de otra no cambia la naturaleza de las cosas (Sentencia del Tribunal Supremo Sentencia de 3 de febrero de 2014 -Recurso de Casación 6855/2010 -).

Tercero.

Presupuesto, pues, que la normativa vigente exige la "afectación", ha de analizarse si las parcelas enajenadas tienen el carácter de inmovilizado (como sostiene la recurrente) o si, por el contrario, se trata de existencias (criterio de la Administración).

Como se ha señalado, la demandante fundamenta en esencia su alegación en su intención de construir en las parcelas su sede y centro productivo, que no pudo llevarse a cabo por problemas en la recepción del polígono de Romica por el Ayuntamiento de Albacete, lo que motivó la adquisición de un centro productivo en el Polígono Industrial Campollano de Albacete y la venta de las parcelas.

La demandante trata de acreditar su propósito de construir en las referidas parcelas la sede de la entidad en diversos actos preparatorios, puestos de manifiesto en la siguiente documentación aportada en el procedimiento de inspección (folios 185 a 234 del expediente administrativo):

- Requerimiento del Ayuntamiento de Albacete para concesión de licencia de obras.
- Proyecto de parcelación emitido por el Ingeniero de Caminos D. Hernan .
- Cumplimentación del requerimiento municipal por parte de la actora para la concesión de licencia de obras.
- Solicitud de ayudas a la inversión empresarial efectuada a la Junta de Comunidades de Castilla La Mancha para la compra de un nuevo solar y edificación de nuevos almacenes en el polígono de Romica, y requerimientos de documentación efectuada por la Junta de Comunidades de Castilla La Mancha en el expediente de solicitud de ayudas a la inversión.
- Solicitud de convenio financiero a la Junta de Comunidades de Castilla La Mancha en relación con las parcelas del polígono de Romica.
- Presupuesto emitido por el Arquitecto D. Roberto para construcción de nave industrial y oficinas.
- Presupuesto de construcción de nave emitido por la entidad Pretersa-Penavisa.
- Presupuesto de construcción de nave emitido por la entidad Vanguard.
- Presupuesto de construcción de nave emitido por la entidad Norton Edificio Industriales S.A.
- Factura y partes de trabajo realizados en la obra "Romica", emitidos por la entidad Matías Jiménez Excavaciones y Movimientos de Tierra, S.A.
- Factura y partes de trabajo efectuados en el polígono de Romica, emitidos por la entidad Áridos La Mancha SCL.

Por otra parte, en la prueba testifical practicada en los presentes autos, D. Hernan , ingeniero de caminos contratado por la actora para la construcción en los terrenos transmitidos, señaló que la primera fase del polígono de Romica se recibió por el Ayuntamiento en el año 2006 o 2007. Del mismo modo, D. Roberto , arquitecto, declaró que había sido contratado por la recurrente en julio de 2000 para la realización de los estudios previos para la construcción de una nave para almacén de cabinas de pintura en el polígono de Romica, y puso de manifiesto que dicho polígono era de nueva creación y no estaba recepcionado por el Ayuntamiento.

A la vista del conjunto de la prueba de la parte actora esta Sala considera acreditada su intención de construir en las parcelas enajenadas una nave destinada a su actividad empresarial, así como que efectuó las gestiones previas necesarias para conseguir ese objetivo.

Por ello, la cuestión, en realidad, consiste en determinar si bastan esas actividades preparatorias con la intención de destinar un bien de forma duradera a la actividad empresarial para que pueda ser calificado como inmovilizado o si tal condición sólo se alcanza cuando es destinado efectivamente a un uso duradero en relación con su giro empresarial.

Este asunto ha sido resuelto por el Tribunal Supremo que considera que la actividad de preparación del bien para su futura explotación empresarial lo habilita para ser considerado como afecto a la misma.

Así en la Sentencia de 13 de junio de 2013 (recurso de casación 4554/201), el Alto Tribunal declara que

"La claridad de los textos legales explícitos en la sentencia impugnada, así como el decisivo razonamiento en que funda su desestimación del recurso contencioso-administrativo responden a un reiterado criterio jurisprudencial, según el cual en los sucesivos regímenes reguladores de la materia, tanto si se está en presencia de una exención por reinversión como si se atiende al sistema de diferimiento o al de deducción en cuota, bajo uno u otro sistema legal lo que se exige es que en todo caso se trate de la transmisión de elementos afectos a actividades empresariales y que las ganancias reinvertidas procedan de dicha transmisión (sentencias de 10 y de 20 de mayo de 2013 , recursos de casación 4882/2011 y 5360/2010), doctrina que se mantiene en su enunciado general, pero que en cuanto a su aplicación a la hora de calificar el estado del bien como afecto y necesario para la actividad económica de la empresa, ha recibido un impulso jurídico favorable al reconocimiento de esta situación en la última de las sentencias citadas -la de 20 de mayo de 2013 -, en la que con relación a unos terrenos adquiridos en el año 1978 como rústicos, en los que se había desarrollado durante todo ese tiempo la actividad agrícola de cultivo de naranjos (actividad que no constituía objeto de la sociedad titular de los mismos) y que una vez recalificados, le habían sido adjudicadas en fecha 5 de abril de 1991 en la reparcelación voluntaria efectuada mediante convenio urbanístico suscrito con el Ayuntamiento de Burjasot, se razonó en términos de afirmar que

<<(…), el Tribunal a quo no tuvo en cuenta que la Inspección, aparte de negar que los elementos enajenados tuviesen la consideración de inmovilizado material, mantuvo que, en todo caso, se trataban de bienes que no estaban afectos ni eran necesarios para la actividad de la empresa al no dedicarse en el momento de la transmisión a ninguna actividad, argumentación muy distinta a la que recoge en la sentencia, al basarse exclusivamente en la realización de una actividad agrícola que no se encontraba incluida en el objeto social de la entidad.

En todo caso, no cabe desconocer que la actividad principal de la sociedad era la de promoción inmobiliaria y de explotación de inmuebles mediante arrendamiento, y que desde su constitución en 1967 se dedicó al desarrollo de esta actividad, sin perjuicio del ejercicio de otras secundarias, como la actividad de gimnasio e instalaciones deportivas que realizó en los ejercicios inspeccionados 1994 y 1995.

Por otra parte, hay que reconocer que desde el momento de la adquisición de los terrenos en el año 1978, inicialmente rústicos, la entidad desarrolló diversas actuaciones hasta conseguir su calificación como edificables para su explotación posterior en régimen de arrendamiento, por lo que no cabe negar la afectación del terreno transmitido a una actividad empresarial, debiendo analizarse en este contexto la operación de permuta realizada>>.

Ubicados en este contexto conceptual, en el que la actividad de preparación del bien para su futura explotación empresarial lo habilita para ser considerado como afecto a la misma, aunque en términos estrictos ésta todavía no se haya iniciado al realizarse su transmisión por no haberse consumado la precisa habilitación del bien para ser explotado porque -como en este caso y el resuelto por la sentencia que invocamos- no se haya concluido la edificación que habría de ser objeto de arrendamiento, sin embargo el dato real del despliegue de una actividad dirigida a obtener aquel objetivo permite admitir que el bien estaba afecto a la actividad empresarial de la sociedad titular del mismo.

Es por eso que, conforme a este criterio jurídico de calificación, no cabe dudar que el contrato de arrendamiento de industria suscrito en el año 2002 en función de los apartamentos que no llegaron a construirse pone de manifiesto una actuación objetivamente dirigida a hacer efectiva la actividad empresarial de la sociedad en términos más vigorosos que los del caso enjuiciado en la mencionada sentencia de 20 de mayo de 2013 , lo que determina que debemos estimar el motivo y con él y por las mismas razones, tanto el recurso de casación como el contencioso-administrativo del que trae causa, lo que además nos obliga a desestimar el del Abogado del Estado, en el que se pretendía el mantenimiento de la sanción anulada por la sentencia recurrida".

De acuerdo con esta doctrina cabe predicar la condición de inmovilizado de las parcelas enajenadas. Este carácter unido a que la Administración no ha cuestionado la concurrencia del resto de los requisitos exigidos por el artículo 36 ter de la Ley 43/1995 , determina la procedencia del beneficio fiscal aplicado por la recurrente.

La procedencia de la aplicación de la mencionada deducción por reinversión de beneficios extraordinarios da lugar a la nulidad de la liquidación impugnada así como de la sanción impuesta por falta de tipicidad.

Cuarto.

De conformidad con lo señalado, y sin necesidad de otros razonamientos, procede estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto.

Por lo que se refiere a las costas, a tenor del artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, según redacción dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, procede la imposición a la Administración demandada, por haber sido estimadas la pretensiones de la parte actora.

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:

FALLO

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad SPANESI IBÉRICA S.L. contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 28 de noviembre de 2013, por la que se desestima el recurso de alzada formulado contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha de fecha 25 de mayo de 2011, recaída en las reclamaciones económico-administrativas nº NUM000 y NUM001, anulando, por su disconformidad a Derecho, la citada decisión del TEAC, y dejando sin efecto tanto la liquidación como la sanción impuesta, con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración.

Con imposición de costas a la Administración demandada.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

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, Ilma. Sra. D^a. TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA 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.