

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ073357

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA

Sentencia 84/2019, de 14 de marzo de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 566/2017

SUMARIO:

IS. Base imponible. Imputación temporal. Devengo. Gastos de instalación de ascensores que la empresa distribuye en los ejercicios en que se desarrolla el mantenimiento. El gasto se devenga en el ejercicio en que se termina la instalación y se entrega al dueño de la obra. Los gastos no están vinculados con el mantenimiento. Las empresas que realizan el mantenimiento son distintas de las que efectuaron la instalación. Cumplimiento del principio de correlación de ingresos y gastos. Registro contable. La inspección ha constatado que los gastos imputados derivan de saldos de ejercicios prescritos. Se produce menor tributación. Los gastos de instalación no pueden calificarse de inmovilizado o activo intangible.

PRECEPTOS:

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

RD 1514/2007 (PGC), Norma de registro y valoración 5.ª.

PONENTE:*Don Daniel Ruiz Ballesteros.*

Magistrados:

Don DANIEL RUIZ BALLESTEROS
Don ELENA CONCEPCION MENDEZ CANSECO
Don MERCENARIO VILLALBA LAVA
Don RAIMUNDO PRADO BERNABEU
Don CASIANO ROJAS POZO
Don CARMEN BRAVO DIAZ

T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD

CACERES

SENTENCIA: 00084/2019

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, integrada por los Ilmos. Sres. Magistrados del margen, en nombre de S.M. el Rey, ha dictado la siguiente:

SENTENCIA NUM.84

PRESIDENTE :

DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS

MAGISTRADOS :

DOÑA ELENA MÉNDEZ CANSECO

DON MERCENARIO VILLALBA LAVA

DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU

DON CASIANO ROJAS POZO

DOÑA CARMEN BRAVO DIAZ /

En Cáceres a catorce de marzo de dos mil diecinueve.

Visto el recurso contencioso administrativo número 566/2017 , promovido por la entidad mercantil OMICRON ELEVADORES, S.A ., representado por la Procuradora Doña Antonia Muñoz García, siendo demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado, recurso que versa sobre Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura de fecha 14 de julio de 2017, dictada en la reclamación económico-administrativa número 06/119/2015. El objeto del presente juicio contencioso-administrativo es el Acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, períodos impositivos 2010, 2011 y 2012. Cuantía 167.128,73 euros.

I.-ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la parte actora se presentó escrito, mediante el cual interesaba se tuviera por interpuesto recurso contencioso administrativo contra el acto que ha quedado reflejado en el encabezamiento de esta sentencia.

Segundo.

Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entregó el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara la demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara una sentencia por la que se estime el recurso con imposición de las costas a la parte demandada; y dado traslado de la demanda a la parte demandada de la Administración para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de las costas a la parte actora.

Tercero.

Recibido el recurso a prueba, se admitieron y practicaron las declaradas pertinentes por la Sala, obrando en los ramos separados de las partes, declarándose concluso este período, se pasó al de conclusiones, donde las partes evacuaron por su orden interesando cada una de ellas se dictara sentencia de conformidad a lo solicitado en el suplico de sus escritos de demanda y de contestación a la misma, señalándose día para la votación y fallo del presente recurso, llevándose a efecto en el fijado.

Cuarto.

En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente para este trámite el Ilmo. Sr. Magistrado-Presidente Don DANIEL RUIZ BALLESTEROS , que expresa el parecer de la Sala.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO.

Primero.

La parte demandante formula recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura de fecha 14 de julio de 2017, dictada en la reclamación económico-administrativa número 06/119/2015. El objeto del presente juicio contencioso-administrativo es el Acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, períodos impositivos 2010, 2011 y 2012. La parte actora interesa la nulidad de la actuación administrativa impugnada. La Administración General del Estado solicita la desestimación del recurso contencioso-administrativo.

Segundo.

La controversia del presente proceso contencioso-administrativo versa sobre la imputación temporal que debe darse a las partidas que la parte recurrente ha incluido en la cuenta del grupo de Existencias denominada 330 Productos en curso.

La partida se refiere a los gastos derivados de la instalación de ascensores que la empresa distribuye no en el ejercicio en que se realiza la instalación sino en los ejercicios posteriores en que se desarrolla el mantenimiento de los ascensores. La empresa vincula inexorablemente la instalación con el mantenimiento de ascensores y considera que la instalación constituye una inversión para la obtención posterior de beneficios mediante el mantenimiento de los contratos de conservación de los ascensores. Por este motivo, no imputa el gasto en el ejercicio en que se produce sino en ejercicios posteriores.

Tercero.

El Impuesto sobre Sociedades es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades. El hecho imponible es la obtención de renta, cualquiera que sea la fuente u origen, por el sujeto pasivo.

El artículo 19.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, establece que los ingresos y gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros.

El precepto traslada el principio contable que establece que los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.

La aplicación del artículo 19.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a la actividad de instalación de ascensores que desarrolla la parte actora, conlleva que el devengo de los ingresos y gastos se produce en el período impositivo en que se termina la instalación de los ascensores y se hace su entrega al dueño de la obra. Consideramos que el momento del devengo de estos ingresos y gastos es claro debido a que cuando finalizan los trabajos de instalación del ascensor se devengan los ingresos y gastos derivados de dicha instalación, sin que puedan activarse los gastos a lo largo de los años. La distribución temporal de los gastos derivados de la instalación de ascensores que realiza la parte actora no es conforme con el artículo 19.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, y el principio contable de devengo.

Cuarto.

La parte actora manifiesta que realiza esta distribución temporal a lo largo de los años debido a que considera la instalación de ascensores como una inversión que le permitirá obtener beneficios futuros derivados de los contratos de mantenimiento.

A pesar de la argumentación de la parte actora, los gastos por la instalación de ascensores no están vinculados con el mantenimiento sino con la instalación en sentido propio y tiene una atribución temporal clara, en aplicación del artículo 19.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, de modo que su devengo tiene que producirse en el momento en que la obra está terminada y se entrega al dueño de la misma.

Tengamos en cuenta que no existe un derecho legal por parte del instalador a imponer al propietario o dueño de la obra el mantenimiento del ascensor. El que suela ser habitual la continuidad en el mantenimiento después de la instalación no permite concluir que legalmente tenga que ser así.

Si realizamos dicho análisis desde el punto de vista de los contratos de mantenimiento, se comprueba que las empresas realizan el mantenimiento de ascensores que ellas no han instalado, lo que también ocurre en el caso de la sociedad demandante, donde la Inspección expone que, al analizar el listado de comunidades de propietarios destinatarias de los servicios de mantenimiento, ha comprobado que la sociedad actora realiza mantenimiento de ascensores que no instaló y no realiza servicios de conservación para ascensores que sí instaló.

Por tanto, se pueden dar las tres situaciones:

- Instalación y mantenimiento.
- La sociedad actora no realizó la instalación, pero atiende el mantenimiento.
- La sociedad actora realizó la instalación, pero no continúa con el mantenimiento.

La conclusión es que ante la falta de un derecho legal por parte del instalador a imponer al propietario o dueño de la obra el mantenimiento del ascensor y las diferentes situaciones fácticas que pueden darse entre instalación y mantenimiento no es posible vincular los gastos por la instalación con el mantenimiento de los ascensores y diferir la imputación temporal de esta cuenta en períodos impositivos cuya imputación temporal no se corresponde con el artículo 19.1 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo .

Quinto.

La atribución temporal legal prevista en el artículo 19.1 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo , es aplicable al presente supuesto de hecho y conlleva que no pueda darse una contabilización del gasto como el que pretende la parte demandante.

Tengamos en cuenta los siguientes principios contables:

1. Principio de registro. Los hechos contables deben registrarse cuando nazcan los derechos o las obligaciones que se deriven de ellos.
2. Principio de devengo. Los ingresos y gastos deben imputarse al ejercicio en que nazca el derecho a percibir los primeros o se produzca la obligación de satisfacer los segundos, con independencia del momento en que se cobre o paguen.
3. Principio de correlación de ingresos y gastos. El resultado del ejercicio estará constituido por los ingresos de dicho período menos los gastos del mismo realizados para la obtención de aquellos.

Ante estos principios, es obligado concluir que cada ejercicio económico, la empresa ha de determinar el resultado que ha obtenido, pérdida o ganancia, en ese período. El principio de correlación de ingresos y gastos establece que el resultado de un ejercicio estará constituido por los ingresos generados en dicho período menos los gastos realizados para la obtención de aquéllos. Estos principios no se respetan si los gastos por la instalación de ascensores no se imputan contable y fiscalmente en el período impositivo en que se generan y se pretenden vincular a los contratos de mantenimiento y distribuirlos en varios períodos impositivos, cuando estos contratos no han producido dichos gastos. La deducibilidad de los gastos está condicionada por los principios de registro, devengo y de correlación de ingresos y gastos. Por lo tanto, a la hora de determinar el resultado contable del ejercicio económico, hay que considerar exclusivamente los ingresos y gastos devengados en él. Por tanto, en este supuesto, no puede admitirse la imputación de gastos que no se imputa al período en que se producen sino a períodos impositivos posteriores, según una decisión empresarial que no es conforme con los principios contables y el artículo 19.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Sexto.

- Una vez sabido lo anterior, podemos concluir lo siguiente:

1. No es correcta la actuación de la parte actora -lo que la propia parte recurrente admite- de imputar el resultado por la instalación de los ascensores en la cuenta de Existencias denominada Producción en curso.

2. Tampoco es correcto el distribuir las pérdidas derivadas de la instalación de los ascensores a lo largo de los años. Esta distribución que realiza la parte actora no es conforme con el criterio legal de imputación de los ingresos y los gastos en el período impositivo en que se han producido. Los gastos no están vinculados al mantenimiento de los ascensores sino a su instalación, por lo que la correlación de ingresos y gastos por la instalación tiene que mantenerse en razón de su procedencia, sin que pueda vincularse a la actividad de mantenimiento que si bien es desarrollada por la parte demandante no está unida ineludiblemente a la instalación ante la diversidad de situaciones que pueden darse entre la instalación y el mantenimiento.

3. Los gastos derivados de la instalación de ascensores no pueden calificarse de Inmovilizado o Activo intangible. El activo está constituido por los elementos cuyo destino es servir de forma duradera en la actividad de la empresa. El Inmovilizado inmaterial forma parte del activo, estando constituido por aquellos elementos patrimoniales intangibles constituidos por derechos susceptibles de valoración económica como las patentes y marcas, fondo de comercio, derechos de traspaso, concesiones administrativas, etc. La definición y los ejemplos de los derechos que constituyen activos intangibles no permiten subsumir los gastos generados por la instalación de los ascensores.

Según la Norma de registro y valoración 5ª del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, resulta que:

"Para el reconocimiento inicial de un inmovilizado de naturaleza intangible, es preciso que, además de cumplir la definición de activo y los criterios de registro o reconocimiento contable contenidos en el Marco Conceptual de la Contabilidad, cumpla el criterio de identificabilidad.

El citado criterio de identificabilidad implica que el inmovilizado cumpla alguno de los dos requisitos siguientes:

a) Sea separable, esto es, susceptible de ser separado de la empresa y vendido, cedido, entregado para su explotación, arrendado o intercambiado.

b) Surja de derechos legales o contractuales, con independencia de que tales derechos sean transferibles o separables de la empresa o de otros derechos u obligaciones".

Ahora bien, la norma exige no sólo que se cumpla con una de estas dos condiciones sino que el inmovilizado cumpla con la definición de activo, como la norma establece en el primer párrafo, sin que pueda admitirse que los gastos derivados de la instalación puedan calificarse de activo.

Séptimo.

La siguiente cuestión que examinamos es si sería aplicable el artículo 19.3 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en cuanto admite que los gastos imputados contablemente en las cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal, la imputación temporal se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores del mismo artículo 19.

El artículo 19.3 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, expone que:

"No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores".

A efectos de determinar si la contabilización incorrecta que ha realizado la parte demandante conlleva una menor tributación debe tenerse lo siguiente:

1. El Acta de disconformidad recoge que "El ejercicio de devengo contable de dichos gastos (los ejercicios en los que se materializó la instalación de los elevadores) es un ejercicio prescrito a la fecha de presentación de las autoliquidaciones de cada uno de los ejercicios 2010, 2011 y 2012, con lo cual la reducción de este saldo en ejercicios posteriores tendría que considerarse no deducible fiscalmente...".

La Inspección ha comprobado todos los elementos relevantes de la obligación tributaria y expresa que los gastos imputados en los años 2010, 2011 y 2012 derivan de saldos de ejercicios prescritos. Esta fundamentación está desarrollada en los folios 3 a 5 del Acta de disconformidad. El examen de los ejercicios prescritos comienza en el cuadro que recoge la Inspección en la página 3 del Acta de disconformidad y se refiere a la cuenta de Producción en curso durante los ejercicios 2006 a 2012 donde solamente se han contabilizado los márgenes negativos derivados de la instalación de aparatos elevadores. Los saldos de dicha cuenta se examinan en las páginas 3 y 4 del Acta de disconformidad, lo que permite comprobar los saldos a la fecha de cierre de los ejercicios 2006 a 2012 -lo que incluye los saldos a la fecha de cierre de los últimos ejercicios prescritos que son los de 2006, 2007 y 2008-, que los saldos de existencias finales a la fecha de cierre de los años 2006, 2007 y 2008 -correspondientes a ejercicios prescritos- se han ido arrastrando a los ejercicios siguientes y que el saldo de cierre de los últimos ejercicios prescritos es siempre superior al importe consignado como gasto. De todo ello, resulta que la entidad recurrente ha incluido en los períodos impositivos 2010, 2011 y 2012 gastos derivados de esta cuenta por ejercicios prescritos. La variación negativa de existencias o importe del gasto en los ejercicios 2010, 2011 y 2012 deriva de la inclusión de saldos de ejercicios prescritos, lo que se comprueba al analizar el cuadro de la página 3 del Acta de disconformidad donde se constata que la parte demandante ha venido arrastrando el saldo de existencias finales de los años 2006, 2007 y 2008 - correspondientes a ejercicios prescritos- a los ejercicios siguientes incluidos los correspondientes a los períodos impositivos 2010, 2011 y 2012. El cuadro de la página 3 del Acta permite comprobar como el saldo de ejercicios prescritos ha ido siendo incluido en el año siguiente, de modo que la parte actora ha incluido gastos de ejercicios prescritos, conforme a la fundamentación expuesta en el Acta de disconformidad y que no ha sido desvirtuada por la parte actora. La Inspección ha examinado la cuenta objeto de controversia entre los años 2006 a 2012, lo que permite comprobar cómo se ha ido trasladando el saldo de ejercicios prescritos, sin que la parte demandante haya aportado prueba que desvirtúe las comprobaciones y cálculos efectuados por la Administración Tributaria que abarca los años 2006 a 2012.

2. La menor tributación se produce debido a que la parte actora se está deduciendo en los ejercicios 2010, 2011 y 2012 gastos por la instalación de ascensores de ejercicios prescritos. El artículo 19.3 no puede aplicarse en un supuesto donde los gastos proceden de ejercicios prescritos, pues dicha situación perjudica los intereses de la Hacienda Pública, al permitir la imputación de gastos de ejercicios prescritos y obtener una inferior tributación. El saldo de la cuenta de pérdidas y ganancias en los ejercicios en los que se imputa el saldo de la cuenta de Producción en curso hubiera sido mayor que el declarado por el contribuyente. Es verdad que dicho saldo hubiera sido absorbido por las bases imponibles negativas, pero, aun así, se produce una menor tributación, pues no es posible modificar las bases imponibles negativas al haber prescrito el derecho de la sociedad contribuyente a acreditar unas bases imponibles negativas mayores a las declaradas en ejercicios anteriores.

La prescripción es un elemento a tener en cuenta para comprobar que existe una menor tributación, como recoge la Consulta de la Dirección General de Tributos V1327/2007 de 20 junio 2007, EDD 2007/242594, que expone lo siguiente:

"Se observa que el artículo 19.3 del TRLIS establece una regla especial de imputación de gastos cuando el sujeto pasivo comete un error contable al registrar gastos en ejercicios posteriores a aquel en que se producen, permitiendo su deducción fiscal, una vez contabilizados, en el propio ejercicio de su contabilización.

El efecto de esta regla permite regularizar la situación tributaria sin necesidad de recurrir a una regularización de los períodos impositivos en los que se produjeron realmente los gastos, mediante el sencillo procedimiento de deducir tales gastos en los períodos impositivos en los que se contabilizan. Ahora bien, la utilización de este sencillo procedimiento no puede llegar a convertirse en un instrumento para la alteración de las bases imponibles en perjuicio de la Hacienda Pública, por lo que la Ley no permite su utilización cuando ello

determine una menor tributación de la que hubiera correspondido de imputar dichos gastos a los períodos en que se devengaron. De producirse tal circunstancia, el artículo 19.3 del TRLIS obliga a efectuar la imputación del gasto al período de su devengo, con independencia del momento de la contabilización.

Para determinar la existencia o no de menor tributación de la consultante, por el Impuesto sobre Sociedades, debe tomarse en consideración el derecho de la Administración tributaria para exigir la deuda tributaria resultante de las liquidaciones correspondientes a ese impuesto y, en consecuencia, ha de tenerse en cuenta el efecto de su prescripción; de manera que si estuviera prescrito el impuesto correspondiente al período impositivo en que se devengó el gasto, la imputación del gasto al período impositivo de su contabilización produciría una tributación inferior, no siendo procedente su imputación fiscal a dicho período, debiéndose corregir el resultado contable mediante su aumento por el importe del gasto contabilizado en ejercicio diferente al de su devengo, correspondiente a un período impositivo ya prescrito".

Por su parte, la Resolución del TEAC 3052/2008 de 15 marzo 2011, EDD 2011/74312, expone lo siguiente:

"Sexto.- La cuarta de las cuestiones es determinar si resultan o no fiscalmente deducibles los gastos contabilizados con ocasión de la reclamación de la entidad Q.

Como se ha indicado en los Antecedentes de Hecho las causas de inadmisión de la deducibilidad fiscal de estos gastos son dos:

En primer lugar, no se admite la deducibilidad fiscal de servicios que fueron facturados en los años 1989, 1990 y 1991, ya prescritos en 1997, de conformidad con lo establecido en el artículo 19.3 LIS : 11.257.716 ptas....

Pues bien, a la hora de analizar si son deducibles en el ejercicio 1997 los gastos contabilizados en el mismo pero devengados en ejercicios prescritos (1989, 1990 y 1991) hemos de determinar si de admitir dicha deducibilidad se derivaría "una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas" de devengo y acerca de esta cuestión tiene dicho este Tribunal en resoluciones tales como la de 17-03-2010 (RG 1951/09) que: "...a juicio de este Tribunal necesariamente ha de tenerse en cuenta el factor prescripción a los efectos de analizar si existe o no la "menor tributación" cuyo análisis nos ocupa. Y así, como dice la DGT 26-12-2003 (núm. 2498/03): "...para determinar la existencia o no de esa menor tributación deberá tenerse en cuenta el derecho de la Administración tributaria para exigir la deuda tributaria resultante de dichas liquidaciones, es decir, el posible efecto de la prescripción. Así, la contabilización de gastos en un ejercicio, cuya procedencia es de ejercicios que en ese momento estuviesen prescritos, supone necesariamente que dichos gastos se imputen, de acuerdo con la regla general del artículo 19.1 de la Ley del IS , a estos últimos ejercicios, en los cuales la prescripción impide su deducción al no poderse liquidar el impuesto, pues, de admitirse la regla especial, resultaría una menor tributación que la derivada de imputarlos al ejercicio en que se devengaron". Esta necesidad de tener en cuenta el "efecto prescripción" a los efectos que nos ocupan ha sido igualmente afirmada por este Tribunal en resoluciones tales como la de 24-11-2009 (RG...) en la que se especificaba al respecto que la concurrencia o no de la prescripción del ejercicio del devengo del gasto había que analizarla a fecha en que concluye el plazo de declaración del ejercicio en que tiene lugar la contabilización "tardía" del referido gasto".

Octavo.

- La actuación administrativa ha seguido el criterio legal de devengo y los principios contables, de manera que frente al sometimiento al principio de legalidad del acto administrativo no puede prevalecer el criterio del Economista-Auditor que ha realizado el dictamen pericial dentro del período probatorio.

Sobre el contenido de este informe debemos señalar lo siguiente:

1. El contenido del mismo contiene una valoración jurídica de las circunstancias con relevancia jurídico-contable y jurídico-fiscal. La valoración de los hechos y del derecho forma parte de la función jurisdiccional que no puede quedar determinada por el criterio del perito informante. El que el informe consista realmente en una valoración jurídica de los hechos conlleva que no estemos ante una verdadera prueba pericial a fin de tener suficiente eficacia probatoria para desvirtuar la actuación administrativa.

2. El perito admite que los márgenes negativos derivados de la instalación de ascensores pueden contabilizarse como activo o inmovilizado intangible, siendo posible su imputación a lo largo de los años en los que

previsiblemente se vayan a obtener ingresos derivados de los contratos de mantenimiento de los ascensores instalados. Esta tesis del perito admite una posibilidad que si bien no fue aceptada por la Agencia Tributaria sí fue valorada por la misma para no incoar un procedimiento administrativo sancionador. Así pues, lo expuesto por el perito no es distinto a lo que la propia Administración consideró en el Acta e Informe de disconformidad. El que se trate de una posibilidad admisible o defendible no significa que sea conforme con el criterio legal. Se trata de una circunstancia que ha sido tenida en cuenta a efectos sancionadores en beneficio de la parte demandante, pero que no modifica la liquidación del Impuesto sobre Sociedades.

3. Corresponde al Tribunal valorar el dictamen pericial según las reglas de la sana crítica, en aplicación del artículo 348 LEC . En este caso, si bien puede ser defendida una postura distinta en relación a la actuación de la parte actora, lo que, reiteramos fue admitido por la AEAT para no incoar un procedimiento sancionador, la liquidación del tributo debe hacerse conforme a la aplicación del criterio legal y el cumplimiento exacto de los principios legales, criterio legal que resultaría inaplicado y principios contables que resultarían distorsionados de seguir el contenido del informe pericial. El que una tesis sea posible no significa que sea la que tenga que aplicarse en la liquidación del Impuesto, sin que en modo alguno el dictamen pericial tache el criterio de la Administración, sometida plenamente al principio de legalidad, de incorrecta.

Por todo ello, procede desestimar íntegramente el presente recurso contencioso-administrativo, confirmando la decisión del TEAR de Extremadura.

Noveno.

El artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, dispone lo siguiente:

"En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho".

En atención al objeto del proceso y la prueba practicada, estamos ante un supuesto complejo que genera serias dudas fácticas y jurídicas, de modo que no procede hacer expresa imposición de las costas procesales causadas.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de pertinente y general aplicación, EN NO MBRE DE SM EL REY, por la potestad que nos confiere la CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA,

FALLAMOS

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora de los Tribunales Sra. Muñoz García, en nombre y representación de la entidad mercantil Omicron Elevadores, SA, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura de fecha 14 de julio de 2017, dictada en la reclamación económico-administrativa número 06/119/2015.

Sin hacer especial pronunciamiento respecto a las costas procesales causadas.

Contra la presente sentencia sólo cabe recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. El recurso de casación se preparará ante la Sala de lo Contencioso- Administrativo del TSJ de Extremadura en el plazo de treinta días contados desde el día siguiente al de la notificación de la sentencia.

La presente sentencia sólo será recurrible ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, siempre que hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora.

El escrito de preparación deberá reunir los requisitos previstos en los artículos 88 y 89 LJCA y en el Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones

extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE 6-7-2016).

De conformidad con lo dispuesto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la LOPJ , según la reforma efectuada por LO 1/2009, de 3 de noviembre, deberá consignarse el depósito de 50 euros para recurrir en casación. Si no se consigna dicho depósito el recurso no se admitirá a trámite.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, remítase testimonio, junto con el expediente administrativo, al órgano que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días conforme previene la Ley, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos

PUBLICACIÓN .- En la misma fecha fue publicada la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado que la dictó. 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.