

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ078843

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 1 de julio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 118/2017

SUMARIO:**Regímenes especiales por razón del territorio. Canarias. Reserva para Inversiones en Canarias (RIC).**

Materialización. Suscripción de participaciones de una sociedad que con el dinero recibido el mismo día compró inmuebles a la misma sociedad que suscribe la ampliación de capital, inmuebles que los destina al arrendamiento. Ambas sociedades están administradas por las mismas personas. El TEAC considera que no hubo verdadera inversión sino mero cambio de titularidad. Sin embargo, el TEAR y este tribunal entienden que sí existió inversión, pues los inmuebles para la vendedora eran existencias y para la compradora bienes de inversión y la operación cumple la finalidad buscada por la RIC: fomentar la actividad económica en Canarias. Respecto al cumplimiento del plazo en la inversión y en la puesta en funcionamiento, aunque los arrendamientos no se hubieran iniciado en la fecha en que finalizaba el plazo para la puesta en funcionamiento, antes de esa fecha se suscribieron contratos de colaboración y gestión de arrendamientos con agencias inmobiliarias, por lo que se consideran introducidos en el mercado inmobiliario y, por tanto, la inversión se materializó de forma efectiva en plazo.

PRECEPTOS:

Ley 19/1994 (Modificación Régimen Económico y Fiscal de Canarias), art. 27.

PONENTE:

Don Manuel Fernández-Lomana García.

Magistrados:

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
Don FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN
Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA
Don JAVIER EUGENIO LOPEZ CANDELA

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000118 /2017

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 00826/2017

Demandante: FONSALIA DE SAN JUAN

Procurador: FRANCISCO FORTES RANERA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

SENTENCIA Nº:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

Madrid, a uno de julio de dos mil veinte.

Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, se ha tramitado el recurso nº 118/2017, seguido a instancia de FONSALIA DE SAN JUAN, que comparece representada por el Procurador D. Francisco Fortes Ranera, ordenando y asistido por Letrado D^a. María Amparo Arraez Vera, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 1 de diciembre de 2016 (RG1413/14); siendo la Administración representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado. La cuantía ha sido fijada en indeterminada.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Con fecha 6 de febrero de 2017, tuvo entrada escrito interponiendo recurso contencioso-administrativo.

Segundo.

Tras varios trámites se formalizó demanda el 24 de mayo de 2017. Presentado la Abogacía del Estado escrito de contestación el 27 de junio de 2017.

Tercero.

No se recibió el juicio a prueba. Procediéndose a señalar para votación y fallo el día 18 de junio de 2018.

Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Sobre la Resolución recurrida.*

Se interpone recurso contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 1 de diciembre de 2016 (RG1413/14), que desestima el recurso interpuesto contra la Resolución del TEAR de Canarias de 27 de noviembre de 2013.

Los motivos de impugnación son varios. En concreto:

1. Prescripción por paralización durante más de seis meses y superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector. Continuación del procedimiento sin que se realizara la imprescindible reanudación formal -p. 6 a 9-.

2. Introducción de un motivo nuevo y distinto de los esgrimidos por la Inspección para sustentar el Acuerdo de liquidación revisado -p. 14 a 16-.

3. Cumplimiento de los requisitos exigidos por el art. 27.4 de la Ley 19/1994 -p. 9 a 14 y 16 a 29-.

4. Subsidiariamente, nulidad del Acuerdo de liquidación por falta de aplicación del procedimiento de conflicto en la aplicación de la norma -p.30 a 31-.

5. Subsidiariamente, que se considere que los bienes inmuebles alquilados en los cuatro contratos celebrados hasta julio de 2008, son elementos válidos de la inversión en la RIC -p 31 a 33-.

Segundo. *Prescripción por paralización durante más de seis meses y superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector. Continuación del procedimiento sin que se realizara la imprescindible reanudación formal.*

A. Afirma la recurrente que las actuaciones se han paralizado más de seis meses y que se han superados los doce meses desde la notificación del inicio de las actuaciones inspectoras y hasta la notificación del Acuerdo de liquidación. Solicitando, en consecuencia, que opere la prescripción.

B. Tiene razón la Abogacía del Estado cuando afirma que estamos ante una cuestión que la recurrente no articuló en vía económico administrativa.

Ahora bien, siendo esto cierto, no lo es menos que en el Acuerdo de liquidación se analizó el problema -p. 24-, indicando la propia Inspección que " se produjo una interrupción superior a seis meses". No obstante, también indica la Inspección que, en cualquier caso, " no se había producido la prescripción del derecho a liquidar el IS por el ejercicio 2007, cuyo plazo de prescripción no finalizaría hasta el 25 de julio de 2012".

Y es que, en efecto, al tratarse del IS correspondiente a 2007, el plazo de presentación de la declaración finalizaría el 25 de julio de 2008 y el dies ad quem plazo de prescripción sería el 25 de julio de 2012. Pues bien, como reconoce la recurrente en la p. 6 de la demanda el Acuerdo de liquidación se notificó el 29 de marzo de 2010. Por ello tiene razón la Abogacía del Estado cuando sostiene que la cuestión planteada -sólo se plantea el juego de una posible prescripción- deviene irrelevante.

El motivo se desestima.

Tercero. *Sobre la regularización efectuada.*

1. FONSALIA DE SAN JUAN efectuó en el ejercicio 2003 una dotación a la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) de 2.134.485,86 €. Siendo el plazo máximo para materializar la reserva el 31 de diciembre de 2007. La entidad se encontraba dada de alta en el IAE, en el epígrafe 833.2 (promoción inmobiliaria de edificaciones).

La Inspección aplicó un remanente de la RIC de 2001 la dotación RIC del ejercicio 2003 de 89.254,08 €. En el ejercicio 2006, las inversiones efectuadas en inmovilizado material ascendieron a 1.683 €.

En escritura pública 20 de diciembre de 2007, la sociedad EL CEDRO CANARIAS SL, realizó un aumento de capital de 2.049.960 € -34.166 participaciones-. Dicha entidad se encontraba dada de alta en el IAE, en epígrafe 861.1 (alquiler de viviendas), contando con local independiente y personal contratado.

Las participaciones fueron suscritas en su totalidad por FONSALIA DE SAN JUAN, aplicándolas a la dotación RIC de 2003.

En escritura de 20 de diciembre de 2007, es decir, el mismo día, FONSALIA DE SAN JUAN vendió a la sociedad EL CEDRO DE CANARIAS SL 10 plazas de garaje y 10 viviendas situadas en el edificio denominado Salina A, enclavado en la urbanización Salinas de Fonsalía, ascendiendo el precio total de la venta a 2.050.000 €.

Es decir, FONSALIA DE SAN JUAN adquiere las participaciones de EL CEDRO CANARIAS SL por un total de 2.049.960 € e inmediatamente la entidad EL CEDRO DE CANARIAS SL invierte la cantidad obtenida con la ampliación de capital en la compra de inmuebles a FONSALIA DE SAN JUAN.

Siendo conveniente precisar que tanto el Presidente y dos vocales de los Consejos de Administración de ambas entidades coinciden. Y, además, que como consecuencia de la adquisición de las participaciones FONSALIA DE SAN JUAN pasó a tener el 97,75% del capital de EL CEDRO DE CANARIAS SL.

2. El acta de disconformidad y el informe de disconformidad entendieron que procedía la regularización por dos motivos:

-Por un parte y con carácter principal, entendió que las inversiones de de 89.254,08 € y 1.683,00 €, a las que hemos hecho referencia, eran aptas para la inversión. Cantidades a las que añadió la suma de 385.960,00 €. Esta última cantidad se refiere al precio de venta de dos viviendas.

Conviene que nos detengamos en este punto. Como hemos indicado EL CEDRO DE CANARIAS adquirió a FONSALIA DE SAN JUAN 10 viviendas y 10 plazas de garaje. Pues bien, en fechas 10 de enero, 4 de febrero, 2 de mayo y 7 de julio de 2008, se arrendaron cuatro de dichas viviendas. Para el Inspector, aunque estos arrendamientos de realizaron más allá de la fecha límite para la inversión -el 31 de diciembre de 2007-, " se puede juzgar razonable el conceder un periodo de dos meses, es decir, enero y febrero". Por lo que considera efectuada válidamente la inversión con relación a las viviendas arrendadas en enero y febrero. Como el precio de cada una de ellas fue de 192.830,00 €, considera correcta la inversión de 385.960,00 €.

En suma, el Inspector proponía considerar justificada la " materialización indirecta". Pero sólo por la suma total de 476.897,08 €.

-Por otra parte -p.5 del informe de disconformidad- se afirmaba, además, que " en la materialización indirecta a que estamos haciendo referencia no se produce inversión alguna, sino un simple intercambio de patrimonio de una sociedad a otra".

3. El Inspector Regional adjunto no estuvo de acuerdo con la propuesta, pues entendió que ninguna de las inversiones podía considerarse en funcionamiento dentro de plazo. Por lo tanto, dictó Acuerdo de rectificación de la propuesta en el acta. No obstante, el Acuerdo de rectificación añadía que realmente no había existido inversión, sino un simple intercambio de patrimonio.

4. En el Acuerdo de liquidación se indicó:

En la p. 12, que era criterio de la DGT que " la inversión debe realizarse en cualquier caso dentro del plazo máximo fijado por la norma y en cuanto a la entrada en funcionamiento, la regla general es que también debe producirse dentro del plazo máximo". Salvo que concurriesen circunstancias excepcionales que, en opinión del Acuerdo, no se daban. Siendo este el motivo principal para la denegación.

Pero además y como hemos dicho, " a mayor abundamiento" se dijo que no existía realmente inversión, pues " lo que se aprecia en estos casos es un cambio de titularidad de los inmuebles que ya poseía la entidad que aplica el beneficio fiscal y que sigue quedando en manos del mismo grupo de entidades, al apreciarse por la composición de sus consejos de administración la vinculación entre ambas".

5. El TEAR de Canarias tuvo en cuenta las dos causas de denegación. Así, en la p. 9, afirmó, por una parte, que " en el acta el actuario admite como materialización correcta la realizada por la reclamante". No obstante, acto seguido añadió que el Inspector Regional abundando en lo que el Inspector esbozó en el acta afirmó que " no existe realmente inversión apta para la RIC". Sin embargo, indica la Resolución, pese a lo anterior, se afirma que " no se produjo efectivamente la materialización de la inversión en cuanto no entró ésta en funcionamiento dentro del plazo establecido en la norma, con lo cual parece dar a entender que si se hubiesen arrendado los inmuebles en el plazo que la norma señala para ello, la materialización sería válida". Concluyendo que, además, " nada señala la Inspección con referencia a la consideración de existencias de los referidos inmuebles para la entidad vendedora y de bienes de inversión para la compradora, cuestión esta afirmada por la reclamante y que tiene visos de ser cierta simplemente teniendo en cuenta los objetos sociales y las altas en el IAE de ambas sociedades. Si esto es así, es evidente la posibilidad de que tales inmuebles pudieran ser destinados a la materialización de la reserva para inversiones en Canarias".

Rechazado, por lo tanto, que no existiese inversión, el TEAR se centró en la cuestión relativa al plazo y sostuvo que " el plazo máximo de incorporación de la inversión al proceso productivo ha de ser con carácter general

el mismo que la adquisición, con independencia de cuando se haya producido esta". Afirmando que " el 20 de diciembre de 2007, tan solo a falta de diez días de fin del plazo para materializar concedido en la norma, 31 de diciembre. Existiendo " con fechas tardías de 27 y 28 de diciembre de 2007, dos contratos de colaboración y gestión de arrendamientos del Edificio Salinas con determinadas inmobiliarias". Se trata, se dijo, de activos simples que ya estaban disponibles para ser utilizados en la fecha de adquisición y se añadió, en base a ello, " no pareciendo existir....intención sería de materializar la reserva dentro del plazo de tres años que marca la norma, sin que se haya acreditado que el retraso producido se deba a razones absolutamente ajenas a la voluntad del sujeto pasivo..."

6. El TEAC, en la p. 14, razonó que, " no existe realmente en la operación que nos ocupa inversión alguna sino simple cambio de titularidad o, en otras palabras, simple desplazamiento patrimonial". Añadiendo que " la inspección no motiva el por qué habiendo suscrito el interesado tres contratos de colaboración y gestión de arrendamiento en virtud de los cuales ahora el recurrente autoriza a tres agencias inmobiliarias a la arrendar los inmuebles en cuestión, si bien fechados a finales de diciembre de 2007, no considera introducidos los inmuebles en el mercado inmobiliario en condiciones de mercado que propiciasen la visibilidad de realizar arrendamientos".

Cuarto. *Sobre la Introducción de un motivo nuevo y distinto de los esgrimidos por la Inspección para sustentar el Acuerdo de liquidación revisado.*

Este motivo deber ser desestimado, porque no se ajusta a la realidad de los hechos. En efecto, es cierto que la regularización, principalmente, se hizo por considerar que " no se había producido la efectiva entrada en funcionamiento" de los inmuebles. Pero, además, en el acta e informe de disconformidad, en el acuerdo de rectificación y, por último, en el Acuerdo de liquidación, se hacía también referencia como causa de denegación " a mayor abundamiento", al hecho de no " existir realmente inversión apta para el RIC en la adquisición de unos inmuebles que adquiere la participada de la propia entidad que dota el beneficio fiscal".

Como hemos descrito también el TEAR hizo referencia a los dos motivos. Y, con claridad, el TEAC, en la p. 10, expone que " la regularización practicada, inadmitiendo la materialización de la RIC, en dos causas, a saber; a) que no ha existido realmente materialización de la inversión sino simple "desplazamiento patrimonial" y b) que, en todo caso, la pretendida materialización de la inversión no cumpliría el requisito de haberse "puesto en funcionamiento" (utilizado) en plazo". De hecho, en el recurso de alzada, la hoy demandante, hace referencia a las dos cuestiones.

Por lo demás, el art 239.2 de la LGT establece que el TEAC tiene la obligación de resolver " todas las cuestiones que se susciten en el expediente, haya sido o no planteadas por los interesados". Sin que estemos ante el supuesto regulado en el art. 237.2 de la LGT, pues, como hemos visto, la recurrente en su recurso de alzada hacía referencia a los dos motivos y negaba que existiese un simple desplazamiento patrimonial. Y sin que tampoco existe reformatio in peius, ya que la Resolución recurrida en alzada fue desestimatoria.

El motivo se desestima.

Quinto. *Cumplimiento de los requisitos exigidos por el art. 27.4 de la Ley 19/1994 .*

A. Conviene comenzar por detenerse en el orden que debemos seguir al analizar el litigio. Máxime en un caso como el de autos en el que la falta de orden ha generado cierta confusión.

En nuestra opinión, lo primero que procede analizar es si ha existido una inversión válida pues, de no ser así, el que la misma se haya o no efectuado en plazo sería irrelevante.

En efecto, si la inversión realizada no es válida, carece de interés determinar si la misma se efectuó o no en plazo. En este sentido, tiene razón el TEAR cuando muestra cierta perplejidad al indicar que en el Acuerdo de liquidación se dice, por una parte, que la inversión no se efectuó en plazo y acto seguido se dice que no es válida, cuando lo lógico es que el orden de análisis fuese el contrario.

Por esta razón tanto el TEAR como el TEAC, con acierto, lo primero que analizan es si realmente existió o no una inversión válida, discrepando en sus conclusiones, pues para el TEAR puede haberla, mientras que para el TEAC no.

La parte no sigue el orden lógico que hemos indicado, pero nosotros, sin dejar de contestar a las cuestiones que se plantean en la demanda, consideramos más acertado continuar con el orden de enjuiciamiento seguido en la vía económico-administrativa.

B. La tesis del TEAC se expone en la p. 13 y 14 cuando afirma que "siendo la finalidad del incentivo fiscal, precisamente, el incentivar las inversiones en Canarias mediante un ajuste fiscal negativo a practicar en base imponible....resultaría contrario al espíritu y finalidad de la misma considerar como aptos a efectos de materialización de la inversión, en última instancia, los inmuebles que antes de su venta eran propiedad directa de FONSALIA DE SAN JUNA y que, tras acudir ésta a la ampliación de capital de EL CEDOR DE CANARIAS SAL, siguen siendo propiedad de FONSALIA DE SAN JUAN solo que de forma indirecta, esto es, a través del dominio que esta última entidad tiene respecto de EL CEDRO DE CANARIAS SL....no existe realmente en la operación que no ocupa inversión alguna sino simple cambio de titularidad o, en otras palabras, simple desplazamiento patrimonial".

Por el contrario, el TEAR afirma, en consonancia con lo argumentado por la demandante que para la entidad vendedora los inmuebles eran existencias y para la compradora bienes de inversión y, si esto es así, "es evidente la posibilidad de que tales inmuebles pudieran ser destinados a la materialización de la reserva para inversiones en Canarias".

La Sala quiere añadir que la "inversión" se realizó. Este hecho en ningún momento ha sido cuestionado por la Inspección. Es más, en la p. 17 del Acuerdo de liquidación se afirma que "los inmuebles en el momento de su adquisición no precisaban ninguna obra o actividad ulterior para que fueran susceptibles de entrar en funcionamiento, ya que la declaración de obra nueva se certificó mediante escritura de fecha 29/10/2017 esto es, anterior a su transmisión". Por lo tanto, hubo una inversión con cargo a la dotación RIC en los referidos inmuebles.

C. La Sala considera más acertada la posición del TEAR por las siguientes razones:

1. Para resolver adecuadamente el litigio entiende la Sala que hay que tener presente la finalidad buscada por el legislador al establecer el beneficio fiscal RIC.

Así, la STS de 24 de septiembre de 2014 (Rec. 2892/2012), afirma que el objetivo buscado por el legislador es producir un "efecto dinamizador de la economía canaria....., o, lo que es lo mismo, que.....exista un conjunto organizado de elementos patrimoniales y personales dispuestos y efectivamente utilizados para la realización de una explotación económica cuya actividad suponga la colocación de un bien o servicio en el mercado".

En la misma línea la STS de 20 de diciembre de 2016 (Rec. 264/2016), apuesta por una interpretación finalista y tras recordarnos que la finalidad de la norma es tratar "de fomentar la actividad económica en Canarias de las empresas establecidas en las islas o con establecimiento permanente en ellas" invita a optar por una interpretación finalista en la que lo esencial sea que la inversión desde "una perspectiva material, satisface los condicionamientos previstos en la Ley".

2. Es cierto que el mero cambio de titularidad o el simple desplazamiento patrimonial no puede dar lugar al goce del beneficio fiscal RIC. También lo es que en la STS de 4 de junio de 2012 (Rec. 1767/2010), no se consideró como inversión válida a efectos de la reinversión de beneficios extraordinarios un supuesto en el que "el sujeto pasivo aplicó la deducción por la reinversión de los beneficios extraordinarios obtenidos por la aportación no dineraria de un inmueble a una sociedad de nueva creación....de la que, como consecuencia de la aportación, adquirió el 100% de su capital social", pues no hubo realmente inversión ya que "las participaciones en el capital....., no constituyen en absoluto elemento en el que se reinvierte el importe de la enajenación del inmueble, sino la contraprestación obtenida por la enajenación de éste".

Del mismo modo, en nuestra SAN (2ª) de 22 de diciembre de 2016 (Rec. 22/2015), también referida a un supuesto de reinversión de beneficios extraordinarios, afirmamos que "la entidad en cuyas participaciones se materializa la reinversión, es una sociedad instrumental vinculada (vinculación que es reconocida por la actora en su demanda), y que, por ello, la operación de reinversión implica una mutación de titularidad entre dos entidades vinculadas. Efectivamente, la recurrente, tras la adquisición de participaciones, ha quedado en la misma situación anterior, ya que sus disponibilidades de efectivo reinvertido, es el único activo de la entidad en la que se materializa la reinversión".

3. Si estuviésemos ante un mero desplazamiento patrimonial, de forma tal que no hubiese existido inversión real alguna, sino mero cambio de titularidad, la Sala compartiría el criterio del TEAC. Pero en nuestro caso, en ningún momento la Inspección ha puesto en cuestión la realidad de la inversión. Es más, habiendo sido tratada la

cuestión por el TEAR afirmando que los inmuebles " pudieran ser destinado a la materialización de la reserva por inversiones en Canarias" nada razona al efecto el TEAC para combatir dicho argumento.

Como razona el TEAR, lo esencial es que se había realizado una inversión por la promotora, sin que se discuta que en construcción se haya invertido la reserva RIC, de hecho, la Inspección admite que así es al considerar que de haberse hecho en plazo la inversión la " materialización habría sido válida" -p. 9 de la Resolución del TEAR-

La Abogacía del Estado afirma que el argumento relativo al cambio de destino de los inmuebles " tendría que ser examinado si se hubiese invocado una inversión consistente en construir diez inmuebles" y que tal inversión " se hubiese efectuado". Pero lo cierto es que, salvo mejor lectura, si se invocó dicha inversión y su realización efectiva fue admitida por la Administración.

Creemos, por lo expuesto, que en un caso como el de autos la inversión fue materialización de la reserva RIC y que dichos inmuebles son bienes de inversión para su explotación en arrendamiento, cumpliéndose la finalidad pretendida por la RIC. Coincidimos, por lo tanto, con la apreciación realizada por el TEAR.

Otra cosa es que el valor de lo invertido en la construcción del inmueble coincida con el valor de la ampliación de capital realizada en la participada. Pero esta cuestión de valoración no ha sido discutida en ningún momento por la Administración, que ha admitido el valor de la inversión centrándose fundamentalmente en si la misma había sido o no realizada en plazo.

El motivo en este punto se estima.

D. Siguiendo el orden que nos marcamos al principio, se trata ahora de analizar si la inversión se realizó en plazo.

Señala el art. 27.4.D) de la Ley 19/1994, que la sociedad participada deberá " efectuar estas inversiones en el plazo de tres años a contar desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que el contribuyente adquiere las acciones o las participaciones en su capital hubiera dotado la reserva regulada en este artículo".

En contra de lo que se afirma en las p. 10 y ss. de la demanda es necesario que la entrada en funcionamiento de la inversión deba realizarse antes del transcurso de los tres años. Así lo viene entendiendo el Tribunal Supremo en las STS de 27 de diciembre de 2010 (Rec. 86/2007), 2 de febrero de 2012 (Rec. 1490/2009) y 3 de marzo de 2014 (Rec. 5085/2008). En esta última sentencia se afirma que " hemos resaltado la necesidad de que la puesta en funcionamiento del activo en que se materialice la inversión se produzca en el plazo de tres años, al mismo tiempo que reconocíamos la posibilidad de que en determinados casos de inversión especialmente compleja pudiera resultar materialmente imposible cumplir la exigencia temporal por causas objetivas y ajenas a la voluntad del sujeto pasivo, lo que no impediría en estos supuestos disfrutar del beneficio fiscal, aun cuando se hubiere excedido el plazo de materialización".

En el caso de autos, la inversión se materializó en octubre de 2007 y desde esa fecha no nos consta que haya existido impedimento alguno para su "funcionamiento". Por lo que atendiendo a la doctrina del Alto Tribunal se trata de saber si la inversión entró en funcionamiento antes del 31 de diciembre de 2007.

La respuesta la da el propio TEAC en la p. 14 de la Resolución cuando afirma que la Inspección no motiva la razón por la que habiéndose suscrito tres contratos de colaboración y gestión de arrendamientos, en virtud de los cuales se autorizaba a tres agencias inmobiliarias a arrendar los inmuebles en cuestión, todos anteriores al 31 de diciembre de 2007, " no se consideran introducidos los inmuebles en el mercado inmobiliario en condiciones de mercado que propiciasen la posibilidad de realizar arrendamientos". Pues lo esencial es que los arrendamientos fuesen ofrecidos en el mercado antes del 31 de diciembre de 2007. Y en contra de lo que dice el TEAR si existe una seria intención de arrendar los inmuebles, como lo demuestra el hecho de que se han materializado varios contratos de arrendamiento.

En esta línea en la SAN (4ª) de 5 de abril de 2017 (Rec. 262/2015), se afirma que es suficiente con acreditar " la puesta [del inmueble] en el mercado profesional del alquiler", al margen de que la primera materialización de los alquileres ocurriese el 10 de enero de 2008.

El motivo, por lo tanto, se estima.

En suma, entendemos que la inversión se materializó de forma efectiva y que la puesta en funcionamiento de la inversión se realizó en plazo, lo que nos exime de analizar las cuestiones articuladas con carácter subsidiario.

Sexto. *Sobre las costas.*

Procede imponer las costas a la parte demandada - art 139 LJCA-.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación, la Sala dicta el siguiente

FALLO

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador D. Francisco Fortes Ranera en nombre y representación de FONSALIA DE SAN JUAN, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 1 de diciembre de 2016 (RG1413/14), la cual anulamos por ser ajustada a Derecho, en los términos que se infieren del Fundamento de Derecho Quinto y con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración. Con imposición de costas a la parte demandada.

Intégrese sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

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 art 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

PUBLICACIÓN Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Ilmo. Sr. D. MANUEL FERNANDEZ-LOMANA Y GARCIA 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.