

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085035

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 4562/2021, de 22 de noviembre de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1055/2020

#### SUMARIO:

**Procedimiento de gestión. Rectificación de autoliquidaciones. IS. Base imponible. Minoración del resultado.** La reclamante sostiene que procede rectificar la autoliquidación del IS, ejercicio 2015, modificando las casillas que determinan el resultado contable, alegando que no es posible presentar IS del ejercicio 2016, como pretende la Administración, al estar ya disuelta la sociedad y dado que último Balance que la sociedad presentó fue el del ejercicio 2015. El motivo de la minoración pretendida es que se produjo una regularización en sede de IVA posterior a su disolución que implicaba una mayor carga tributaria en la adquisición de los inmuebles, siendo por ello indebido (por excesivo) el beneficio declarado en su venta a los efectos de determinar el rendimiento sujeto a tributación en sede de Sociedades (IS), en el ejercicio 2015 (el mismo sobre el que se proyectó el ajuste regularizador en sede de IVA, no otro). La Sala considera que, ya se hable de gasto social susceptible de mermar el resultado del ejercicio correspondiente, ya de mayor valor de adquisición de inmueble para el que se contabilizó al respecto precio con íntegra deducción del IVA correspondiente (y consiguiente menor beneficio en la posterior transmisión), no cabe duda, cuando menos, de los siguientes dos extremos: primero, que la obligada tributaria olvidó regularizar por sí misma la deducción en la adquisición de bienes de inversión al materializar la venta al año de aquélla, y, en su consecuencia, también reflejar en su contabilidad el mayor gasto, o valor de adquisición correspondiente, todo ello en sus autoliquidaciones de 2015 (siendo evidente que la recurrida bien pudo regularizar la situación de la recurrente en ambos sentidos, y no sólo en el que determinaba mayores ingresos fiscales, en su favor); y segundo, que disuelta y liquidada (sin perjuicio de cuanto deparó la regularización en sede de IVA, y la presente solicitud de devolución de ingresos indebidos en sede de IS, siempre por referencia al ejercicio 2015) la sociedad, en 2015, no se acierta a adivinar (y, desde luego, no lo razona la Administración, ni la Abogacía del Estado en contestación a la demanda), en qué medida cabría esperar de la misma la formulación de cuentas anuales en el ejercicio posterior al de su disolución y liquidación, con el correspondiente cierre contable, ni la autoliquidación de Impuesto alguno. La solución que encierra el acto recurrido conduce irremisiblemente, a juicio del Tribunal, a un exceso de tributación e indebido beneficio de las arcas públicas, y perjuicio del patrimonio de la actora, y del principio mismo de capacidad económica que preside el sistema tributario, por lo que se estima el recurso.

#### PRECEPTOS:

RD 1784/1996 (RRM), art. 55.

#### PONENTE:

*Don Eduardo Rodríguez Laplaza.*

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO SALA TSJ 1055/2020 - RECURSO ORDINARIO 337/2020

Partes: "MUNTANER BUSINESS CENTER, S.L.", representada por su liquidador c/ TEARC

En aplicación de la normativa española y europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable, hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo

ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

## SENTENCIA

Ilmos. Sres. Magistrados.

D<sup>a</sup>. MARÍA ABELLEIRA RODRÍGUEZ, presidente  
D<sup>a</sup>. ISABEL HERNÁNDEZ PASCUAL  
D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA (ponente)

En la ciudad de Barcelona, a 22 de noviembre de dos mil veintiuno.

LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso contencioso administrativo nº 337/2020, interpuesto por "MUNTANER BUSINESS CENTER, S.L.", representada por el Procurador D. Miguel Ángel Montero Reiter, contra el TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA, representado por el Abogado del Estado.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA, Magistrado de esta Sala, quien expresa el parecer de la misma.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### Primero.

La representación de la parte actora, por escrito presentado ante esta Sala, interpuso recurso contencioso administrativo contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEAR, en su caso), de fecha 21 de noviembre de 2019, que acuerda "desestimar la presente reclamación", seguida ante aquél bajo el número NUM000, "contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición presentado frente al acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación dictado por la Administración de la AEAT de Vía Augusta, por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2015.". La cuantía, en la resolución recurrida, viene fijada, a efectos de aquella vía, en 12.442,80 euros (la mayor).

### Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto en la Ley reguladora de esta Jurisdicción. La actora dedujo demanda en la que, tras relacionar los hechos y fundamentos de derecho que tuvo a bien, interesa de esta Sala sentencia por la que:

"anule y deje sin efecto Resolución de fecha 21 de noviembre de 2019 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (...), y ordene a la AEAT a que practique liquidación definitiva admitiendo como mayor valor de adquisición de los activos transmitidos el importe satisfecho en concepto de regularización de bienes de inversión, lo que daría lugar a una menor base imponible y un exceso de cuota ingresada que debería ser devuelta a los socios de la sociedad como activo sobrevenido posterior a la extinción de la sociedad"

### Tercero.

La Administración demandada, en la contestación a la demanda, solicitó la desestimación del recurso, sin oponer óbice alguno al examen del fondo de la pretensión suscitada, ni de legitimación al respecto.

### Cuarto.

Señalada deliberación, votación y fallo del recurso, ha tenido aquélla efectivamente lugar.

La fecha y número de la presente sentencia, conforme a acuerdo gubernativo, son consignados en la misma sin intervención de los Magistrados que componen el Tribunal.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Como se ha adelantado en los antecedentes de hecho, el presente recurso contencioso administrativo tiene por objeto resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, de fecha 21 de noviembre de 2019, que acuerda "desestimar la presente reclamación", seguida ante aquél bajo el número NUM000.

La resolución recurrida contiene la siguiente relación de antecedentes:

"PRIMERO.- La entidad MUNTANER BUSINESS CENTER SL presentó autoliquidación relativa al impuesto y ejercicio referenciado el 19/07/2016, con un resultado a ingresar de 15.717,45 euros.

**Segundo.**

En fecha 30/06/2017 Delia presentó solicitud de rectificación de la autoliquidación referenciada, en calidad de sucesora de MUNTANER BUSINESS CENTER SL. De su solicitud se desprende que se consignó incorrectamente en la autoliquidación en el apartado de "Pérdidas y Ganancias" el resultado de la enajenación de un inmueble. Alega la interesada la existencia de una pérdida de 82.951,99 euros, al haber puesto de manifiesto la AEAT en una comprobación del IVA que no se había efectuado la regularización de cuotas soportadas como consecuencia de la transmisión de un bien de inversión, en cuya adquisición se soportó IVA pero se transmitió exento de IVA.

**Tercero.**

El 18/08/2017 la Gestora notificó propuesta de resolución de rectificación de autoliquidación desestimando sus pretensiones basada en la siguiente motivación:

"De las manifestaciones formuladas por la entidad recurrente, se desprende que solicita la modificación de los estados contables, y, en consecuencia, la rectificación del resultado de la autoliquidación.

El artículo 108.4 de la Ley 58/2003 General Tributaria establece que los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario.

El artículo 105 de la misma Ley establece que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

A su vez, el artículo 126.5 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, dispone que la solicitud deberá acompañarse de la documentación en que se basa la solicitud de rectificación y los justificantes, en su caso, del ingreso efectuado por el obligado tributario. Los hechos y fundamentos alegados por el solicitante no determinan la procedencia de la rectificación de la declaración-liquidación o autoliquidación presentada, toda vez que no se ha justificado que en la declaración-autoliquidación presentada concurren errores o incorrecciones que deban ser objeto de rectificación.

Al respecto de la modificación solicitada, la resolución número 00/4000/2004, de fecha 02/02/2007 del Tribunal Económico Administrativo Central dispuso que:

"Aprobadas definitivamente las cuentas de un ejercicio, la rectificación de las mismas en un ejercicio posterior tiene efecto contable y fiscal en el posterior ejercicio en que se aprecian y corrigen los errores cometidos (...)." En concreto, el Tribunal señaló que, "las modificaciones a la contabilidad derivados de errores o inexactitudes en la misma pueden ser subsanadas en el propio ejercicio a través de una reformulación de las cuentas anuales, o mediante asientos realizados en ejercicios posteriores utilizando las cuentas específicas que el plan contable habilita al efecto" Y continuaba explicando que:

"El primer sistema es aplicable en aquellos supuestos en que las cuentas formuladas por el Órgano de Administración no son aprobadas por la Junta General de accionistas, o son puestas en entredicho por la impugnación de una parte de ellos ( Art 115. LSA ), o bien cuando se inicie un procedimiento judicial ( art. 119 LSA ).

En todos estos casos, al no haber sido aprobadas por los socios, o por estar pendientes de un procedimiento contradictorio, las cuentas del ejercicio no son definitivas y las posibles modificaciones que puedan resultar serán directamente imputadas a efectos contables, (y por ende fiscales) al propio ejercicio de donde proceden los hechos, debiendo ser reelaboradas, y previa definitiva aprobación por la Junta, depositadas en el Registro mercantil.

Una vez aprobadas las cuentas por la Junta y transcurridos los plazos de impugnación previstos en el art. 116 de la LSA , cualquier controversia o modificación posterior que pudiera surgir por hechos con origen en ese ejercicio, deberá ser contabilizado en el ejercicio en curso correspondiente" Lo anterior es plenamente aplicable a la Sociedad Limitada dada la remisión que hace el artículo 56 de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada a la Ley de Sociedades Anónimas (La impugnación de los acuerdos de la Junta General se regirá por lo establecido para la impugnación de los acuerdos de la Junta General de accionistas en la Ley de Sociedades Anónimas)."

Cuarto.

El notificó 9/10/2017 acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación confirmatorio de la propuesta al no presentar la interesada alegaciones.

Quinto.

El día 23/01/2018 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 06/11/2017 contra la desestimación de la rectificación de autoliquidación, manifestando:

"Que concurren los siguientes hechos:

- a) Que la Sociedad fue disuelta con fecha 28 de Diciembre de 2015.
- b) Que se presentó el Impuesto de Sociedades modelo 200 de dicho ejercicio, al año siguiente, dentro de plazo, 19 de Julio de 2016.
- c) Que la Administración gira liquidación por concepto Impuesto Sobre el Valor Añadido, ejercicio 2015 con importe a ingresar 79.543,29 euros, que es ingresada con fecha 27 de Marzo de 2017.
- d) Que cuando se recibió la liquidación para el pago del IVA, ejercicio 2015, ya había sido presentado el Impuesto Sobre Sociedades del ejercicio 2015, por lo que no fue posible deducir esta partida como gasto del meritado ejercicio.
- e) Por otra parte la Sociedad estaba ya disuelta por lo que no cabe como pretende la Administración deducir los 79.543,29 euros pagados por IVA en el ejercicio 2016, dado que último Balance que la Compañía presento fue el del ejercicio 2015, no estando ya obligada a presentar Impuesto de Sociedades del ejercicio 2016.
- f) Que es evidente que la Sociedad tiene derecho a deducirse como gasto el importe de los reiterados 79.543,29 euros, siendo la única vía posible para ello la presentación de una declaración rectificativa del Impuesto de Sociedades 2015.
- g) Que caso contrario la Sociedad quedaría en situación de indefensión para recuperar los repetidos 79.543,29 euros, satisfechos y que constituyen un gasto imputable al ejercicio 2015 en virtud de la correlación de ingresos y gastos que dispone el Plan General de Contabilidad."

El cuerpo de fundamentos de la misma resolución obedece a la siguiente literal dicción, en lo que importa:

"(...) TERCERO.- La reclamante pretende la modificación en el IS de determinadas casillas que afectan al resultado contable. Desde el punto de vista fiscal, dos son las normas fiscales a tener en cuenta:

En primer lugar, el artículo 10.3 de la Ley 27/2014, del IS (LIS en adelante), que dispone que "el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas".

Y, en segundo lugar, el artículo 11 del mismo texto legal , que establece:

"1.Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

( ... )

3.- 1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.."

Cuarto.

Por lo que se refiere a las normas contables que disciplinan el registro y determinación de ese resultado contable al que se remite la norma fiscal, es de ver que la reformulación de cuentas anuales es un hecho absolutamente excepcional previsto en el artículo 38.c) C.Com y en el Marco Conceptual del PGC (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre) que someten tal eventualidad a unos requisitos sustantivos y temporales. En ambas normas se indica lo siguiente:

"Excepcionalmente, si los riesgos se conocieran entre la formulación y antes de la aprobación de cuentas anuales y afectaran de forma muy significativa a la imagen fiel, las cuentas anuales deberán ser reformuladas".

En el resto de casos la subsanación de cualquier tipo de error no implicará la reformulación de cuentas. Coherentemente con ello, la Norma de Registro y Valoración 22 del PGC en relación con los cambios de criterios contables, errores y estimaciones contables no contempla en ningún caso la reformulación de cuentas, sino la práctica de ajustes en los estados contables (en el resultado o en los fondos propios) de los ejercicios en que tiene lugar el cambio de criterio, la subsanación del error o la modificación de la estimación. En el mismo sentido Consulta 1 BOICAC núm. 34, julio 1998 y consulta 3 BOICAC núm. 86 junio 2011.

Sobre esta cuestión el TEAC ha indicado lo siguiente (resolución de 02/02/2007, RG 4000/2004):

"Efectivamente, las modificaciones a la contabilidad derivadas de errores o inexactitudes en la misma pueden ser subsanadas en el propio ejercicio a través de una reformulación de las cuentas anuales, o mediante asientos realizados en ejercicios posteriores utilizando las cuentas específicas que el plan contable habilita al efecto (Ctas 679 "Gastos y Perdidas de ejercicios anteriores" y 779 "Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores"). El primer sistema es aplicable en aquellos supuestos en que las cuentas formuladas por el Órgano de Administración no son aprobadas por la Junta General de accionistas, o son puestas en entredicho por la impugnación de una parte de ellos ( Art 115 LSA ), o bien cuando se inicie un procedimiento judicial ( art 119 LSA ). En todos estos casos, al no haber sido aprobadas por los socios, o por estar pendientes de un procedimiento contradictorio, las cuentas del ejercicio no son definitivas y las posibles modificaciones que puedan resultar serán directamente imputadas a efectos contables, (y por ende fiscales) al propio ejercicio de donde proceden los hechos, debiendo ser reelaboradas, y previa definitiva aprobación por la Junta, depositadas en el Registro mercantil. Una vez aprobadas las cuentas por la Junta y transcurridos los plazos de impugnación previstos en el art 116 de la LSA , cualquier controversia o modificación posterior que pudiera surgir por hechos con origen en ese ejercicio, deberá ser contabilizado en el ejercicio en curso correspondiente, a través de las mencionadas cuentas de reflejo extraanual previstas al efecto en el Plan Contable (ctas. 679 y 779)".

De este mismo criterio y Resolución se hizo eco la posterior Resolución del TEAC de 18/12/2008 (RG 470/2007) dictada esta vez en unificación de criterio. El TEAC se ha vuelto a pronunciar en el mismo sentido en resolución de 03/10/2013 (RG 6195/2011).

Quinto.

En el presente caso la reclamante sostiene que procede rectificar la autoliquidación del IS, ejercicio 2015, modificando las casilla que determinan el resultado contable, alegando que no es posible presentar IS del ejercicio 2016, como pretende la Administración, al estar ya disuelta la sociedad y dado que último Balance que la sociedad presentó fue el del ejercicio 2015

Sin embargo, omite la reclamante que las partidas de Balance y Cuenta de Pérdidas y Ganancias que se transcriben en el IS recogen la información que consta en las Cuentas Anuales que han de depositarse e inscribirse en el Registro Mercantil.

La reformulación de las cuentas anuales o la imputación de las modificaciones en el mismo ejercicio de donde proceden los hechos, solo es posible con anterioridad a la aprobación de las Cuentas Anuales ( artículo 272 LSC ). Una vez aprobadas por la Junta General y transcurridos los plazo de impugnación del artículo 205 (LSC ) las cuentas del ejercicio son definitivas y, por ende, cualquier modificación "deberá ser contabilizada en el ejercicio en curso".

No ha aportado la reclamante determinada documentación fundamental para determinar la procedencia de la rectificación solicitada, como son las Cuentas Anuales del ejercicio 2015 que debió depositar e inscribir en el Registro Mercantil o la justificación de la inscripción de la escritura pública de disolución y liquidación en el Registro Mercantil.

En este sentido el artículo 7.1.a) de la Ley 27/2014 de la LIS establece que serán contribuyentes del Impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español, las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil. Es decir, las sociedades de responsabilidad limitada mientras conserven su personalidad jurídica, serán contribuyentes del IS, produciéndose la extinción de la entidad con el asiento de



cancelación en el Registro Mercantil, ya que la sociedad disuelta conserva la personalidad jurídica y, en consecuencia, el periodo impositivo concluirá en la fecha en que se extinga la personalidad jurídica como consecuencia de la finalización del proceso de liquidación según establece el artículo 27 de la LIS . Por tanto, manifestando la reclamante que la escritura pública de disolución y liquidación es de fecha 28/12/2015 y no acreditando la fecha del asiento de cancelación en el Registro Mercantil, este Tribunal no puede determinar si la entidad estaba obligada o no a presentar el IS del ejercicio 2016.

Por tanto, este Tribunal considera correcta la manera de proceder de la Administración y, por tanto, ajustada a derecho el acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación."

### **Segundo.**

La actora sustenta su pretensión anulatoria, y de reconocimiento de situación jurídica individualizada, en los siguientes motivos de impugnación:

-el 28 de diciembre de 2015 se otorgó escritura de disolución y liquidación de la recurrente, constando en la escritura sello de registro de entrada en el Registro Mercantil el 29 de diciembre, a las 9 horas, causándose en esa fecha y hora asiento de presentación, y considerándose de conformidad con el artículo 55 RRM como fecha de inscripción la del asiento de presentación;

-en la base imponible de la autoliquidación del IS del ejercicio 2015 se integró el beneficio generado por venta habida el 23 de diciembre de 2015, de los únicos inmuebles de la sociedad;

-se siguió procedimiento de comprobación limitada referido al IVA de los cuatro trimestres del ejercicio 2015, regularizándose el IVA soportado en la adquisición del inmueble por la sociedad, transmitido el 23 de diciembre de 2015. La regularización obedeció a la modificación de aquel IVA soportado, inicialmente deducido en su integridad, al no haberse mantenido el bien de inversión dentro del patrimonio de la empresa durante diez años, hallándose la transmisión del mismo exenta de IVA, y atendió al período de nueve años en que el bien no habría de permanecer en el patrimonio de la empresa, de los diez en que debía estarlo en la lógica de la deducción inicialmente practicada, en orden a su consolidación;

-en marzo de 2017, a resultas de aquella regularización, hubo de asumirse el pago de 79.543,29 euros, que debió minorar el resultado social del ejercicio 2015, de haber la recurrente autoliquidado el Impuesto de Sociedades contemplando la cuota tributaria que a la sazón hubo la recurrida de regularizar, y que fue en consecuencia finalmente ingresada;

- "al no caer en la cuenta de que tenía que haber ingresado aquella cantidad en la AEAT, no dedujo en el asiento de venta el importe de IVA que debió regularizar en aquel momento, declarando, pues, un beneficio excesivo equivalente al IVA que tuvo que ingresar en Hacienda entonces";

- "el TEARC lleva la discusión al ámbito contable, esforzándose por traer a colación la excepcionalidad de la reformulación de cuentas en casos de errores, como el que se atribuye a MUNTANER BUSINESS CENTER SL, como si en el caso de una sociedad disuelta y liquidada fuera posible reabrir los libros y volver a registrar gastos conocidos con posterioridad a la extinción de la personalidad jurídica de la sociedad, aunque imputables al momento previo de liquidación";

- "no estamos ante un gasto no contabilizado en el ejercicio 2015, sino ante la corrección del valor asignado originariamente a los activos adquiridos en 2014 que se transmiten en diciembre de 2015, siendo el ajuste a realizar producto de una circunstancia nueva y sobrevenida como es la regularización de bienes de inversión y no de un error que hubiera que corregir por haber sido contabilizado erróneamente ab initio";

- "es sabido que con el balance final de liquidación se cierran los libros contables y la hoja registral de la sociedad, sin que exista obligación de presentar cuentas anuales por el ejercicio en que la sociedad se extingue ( art. 371 a 400 Ley de Sociedades de Capital y 365 RRM )";

- "el TEARC insiste en el mismo error de atribuir al OT la falta de aportación de las CCAA del ejercicio 2015, cuando es claro que no se deben presentar tales cuentas, porque el balance final de liquidación aprobado por la Junta general es el documento que la LSC exige para poner fin al registro contable y al cierre de los libros de la sociedad";

- "no resulta aplicable el principio de inscripción contable de gastos como pretende el TEARC, sino el criterio del ICAC en cuanto al ajuste del valor de los activos transmitidos cuando se producen circunstancias sobrevenidas que modifican la calificación del IVA soportado en la adquisición de los mismos. Los principios de capacidad económica, regularización íntegra y prohibición del enriquecimiento injusto de la AEAT avalan la pretensión de la actora";

- "la AEAT y el TEARC ponen el acento en criterios contables y fiscales de empresa en funcionamiento, y por ello reconducen la problemática hacia la subsanación de errores desde el punto de vista contable, insistiendo en que la reformulación de cuentas es excepcional y que la corrección de posibles errores debe subsanarse en las cuentas anuales del ejercicio en el que se detectan. Sin embargo, no estamos ante un error contable que afecte a un gasto no contabilizado en 2015, sino ante una circunstancia sobrevenida, como es la venta de unos inmuebles

transmitidos que dio lugar a la aplicación del mecanismo de regularización de bienes de inversión en el IVA, lo que obligaba a aumentar el valor contabilizado de dicho inmovilizado para determinar el beneficio obtenido en la venta. Y al no haberlo hecho en su momento la sociedad, debe reconocérsele el derecho a rectificar la autoliquidación presentada por IS-2015 por ser su último ejercicio fiscal, al haberse extinguido en tal ejercicio la sociedad y el no hacerlo supondría la vulneración del principio de capacidad económica y el de prohibición del enriquecimiento injusto, además del de regularización íntegra que obligaba a la AEAT a rectificar de oficio la liquidación de IS 2015 cuando comprobó el IVA y practicó la regularización de bienes de inversión."

### Tercero.

Merecerá, a la vista de sus razonados argumentos en demanda, la pretensión de la actora estimación en esta sede.

Suficientemente caracterizado el supuesto por aquélla, tenemos aquí que la sociedad se disolvió y liquidó al cierre del ejercicio 2015, documentada dicha disolución y liquidación en escritura pública de fecha 28 de diciembre de 2015, cuya escritura causó asiento de presentación en el Registro Mercantil en fecha 29 de diciembre de 2015, a la sazón practicada la inscripción correspondiente en fecha 16 de febrero de 2016. A la escritura se acompañaba el oportuno Balance de liquidación, con el cierre contable pertinente. Obra la citada escritura, y los datos reseñados, en los presentes autos, adjuntada al escrito de interposición de recurso contencioso administrativo.

Motiva la solicitud de rectificación de autoliquidación presentada, y cuya denegación ha desencadenado la presente impugnación, liquidación practicada a la recurrente, referida al concepto impositivo IVA (ejercicio 2015), en cuya virtud vino a regularizarse el IVA soportado íntegramente deducido en la adquisición de bienes de inversión, sujeta la deducción al mantenimiento de los inmuebles dentro del patrimonio de la empresa durante un plazo de diez años. Como quiera que aquéllos, adquiridos en 2014, fueron transmitidos (en operación exenta de IVA) pocos días antes de la disolución de la sociedad (el 23 de diciembre de 2015), la regularización se centró en la citada deducción, generándose la correspondiente cuota a ingresar por el aludido concepto impositivo.

El presente supuesto demanda bien a las claras, vistas las únicas razones dadas para la denegación de la rectificación de la autoliquidación referida al mismo concepto impositivo y período sobre el que se proyectó la anterior regularización (que obedece, es ello claro, a no haber procedido la misma recurrente a regularizar por sí la deducción cuya condición resultó parcialmente incumplida a la citada venta), la estimación de la impugnación, y ello con independencia del concepto tributario o contable que se quiera dar al supuesto. Ya se hable de gasto social susceptible de mermar el resultado del ejercicio correspondiente, ya de mayor valor de adquisición de inmueble para el que se contabilizó al respecto precio con íntegra deducción del IVA correspondiente (y consiguiente menor beneficio en la posterior transmisión), no cabe a esta Sala duda, cuando menos, de los siguientes dos extremos: primero, que la obligada tributaria olvidó regularizar por sí misma la deducción en la adquisición de bienes de inversión al materializar la venta al año de aquélla, y, en su consecuencia, también reflejar en su contabilidad el mayor gasto, o valor de adquisición correspondiente, todo ello en sus autoliquidaciones de 2015 (siendo evidente que la recurrida bien pudo regularizar la situación de la recurrente en ambos sentidos, y no sólo en el que determinaba mayores ingresos fiscales, en su favor); y segundo, que disuelta y liquidada (sin perjuicio de cuanto deparó la regularización en sede de IVA, y la presente solicitud de devolución de ingresos indebidos en sede de IS, siempre por referencia al ejercicio 2015) la sociedad, en 2015, no se acierta a adivinar (y, desde luego, no lo razona la Administración, ni la Abogacía del Estado en contestación a la demanda), en qué medida cabría esperar de la misma la formulación de cuentas anuales en el ejercicio posterior al de su disolución y liquidación, con el correspondiente cierre contable (a las que, como con acierto aprecia la dirección de la actora, parece implícitamente remitir el TEAR en su resolución, en orden a trasladar a la esfera tributaria los resultados de un mayor gasto contable), ni la autoliquidación de Impuesto alguno.

Luego, la única (y, hasta donde alcanza a este Tribunal, no descabellada o aberrante) vía que quedaba a la recurrida para tratar de obtener la devolución de la cuota tributaria en su día ingresada con exceso, producida una regularización en sede de IVA posterior a su disolución que implicaba una mayor carga tributaria en la adquisición de los inmuebles, siendo por ello indebido (por excesivo) el beneficio declarado en su venta a los efectos de determinar el rendimiento sujeto a tributación en sede de Sociedades (IS), en el ejercicio 2015 (insistimos, el mismo sobre el que se proyectó el ajuste regularizador en sede de IVA, no otro), era la rectificación intentada, conceptuada si se quiere al modo o título de impugnación de autoliquidación con el que la solicitud fue en su día presentada ante la recurrida.

La solución que encierra el acto recurrido conduce irremisiblemente, como de nuevo con tino denuncia la recurrente, a un exceso de tributación en indebido beneficio de las arcas públicas, y perjuicio del patrimonio de la actora, y del principio mismo de capacidad económica que preside el sistema tributario, que esta Sala no puede amparar. El recurso, por lo dicho, merece estimación.

### Cuarto.

A tenor de lo previsto en el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, no estimamos de recibo especial pronunciamiento en materia de costas, habiéndose traído a los presentes autos escritura de disolución y liquidación social, con el correspondiente asiento de presentación e inscripción registral, de que la resolución recurrida razonó no haber podido partir, por no obrar en el expediente administrativo.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

### **FALLO**

En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sección Primera, ha decidido:

#### **Primero.**

Estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de "MUNTANER BUSINESS CENTER, S.L." contra resolución del TEAR, de fecha 21 de noviembre de 2019, que anulamos, reconociendo a la recurrente el derecho a la rectificación de la autoliquidación del IS correspondiente al ejercicio 2015, con devolución de la cuota tributaria en su caso ingresada en exceso, en relación a las resultas tributarias de la transmisión de inmueble (bien de inversión) celebrada en fecha 23 de diciembre de 2015, en los términos del fundamento tercero de la presente.

#### **Segundo.**

No hacer especial pronunciamiento en materia de costas de la presente instancia.

Notifíquese a las partes la presente sentencia, que no es firme. Contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA). El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el art. 89.1 LJCA.

Y adviértase que en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado 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.

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

**PUBLICACIÓN.-** La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por el Ilmo. Sr. Magistrado ponente.

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.