

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ086959

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sentencia 9 de febrero de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 721/2018

**SUMARIO:**

**IS. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. Inmovilizado/existencias.** La tesis de la recurrente se asienta en una premisa básica y esencial y es la consistente en afirmar que en todo momento los terrenos en cuestión han estado afectos a la actividad económica de las sociedades propietarias de los mismos, para lo cual deben tenerse en cuenta las particularidades de los mismos, por una parte, y las particularidades de la propia operación de transmisión de que deriva la deducción controvertida, por otra. La Sala concluye que se ha justificado suficientemente por la recurrente los distintos hechos en que se sustenta el presente motivo de impugnación. Debiendo destacar en tal sentido, por una parte, los distintos medios de prueba documental enumerados en la demanda para justificar las actuaciones llevadas a cabo por las sociedades respecto de los terrenos a que se refiere el presente recurso. Y, por otra parte, las pruebas testificales practicadas a instancia de la parte recurrente. En tal sentido, se propusieron por la actora y se practicaron una serie de testificales. Presupuesto lo anterior, la Sala dilucida si la actividad desarrollada por la recurrente respecto de los terrenos en cuestión que se ha acreditado en los presentes autos resulta o no suficiente a los efectos de considerar justificada su condición de inmovilizado material. La Sala considera que la actividad desarrollada por la actora, en orden a preparar los terrenos para su futura explotación empresarial, ha sido efectiva y real. Esa actividad preparatoria efectiva y real, no obstante, se ha visto obstaculizada notablemente por una serie de circunstancias ajenas a la voluntad de la recurrente, de modo singular por las dificultades inherentes a la situación urbanística de los terrenos que se detallan en la demanda. Dificultades que fueron expuestas por los testigos que han declarado en el acto de la vista, corroborando así el resultado de la prueba documental, y que entorpecieron notablemente el desarrollo efectivo del proyecto empresarial que la sociedad recurrente esperaba acometer en dichos terrenos. Presupuesto lo anterior sucede además que la propia transmisión de la que deriva la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios aplicada por el contribuyente constituye un fuerte indicio de esa actividad preparatoria de los terrenos y de su afectación de forma duradera a la actividad empresarial de la compañía. Todo lo anterior refuerza la verosimilitud del relato contenido en la demanda en el sentido de que los terrenos no se transmitieron en el marco de una operación comercial más sino como forma de dar entrada en el proyecto previsto para estos suelos a un socio estratégico experto en el sector de la gestión urbanística de los suelos. Como corolario de lo expuesto, la Sala concluye que la argumentación de la demanda está avalada por los hechos -demostrativos de la existencia de una actividad preparatoria de los terrenos en orden a su desarrollo urbanístico y a la construcción de inmuebles sobre los mismos que pudieran ser explotados a largo plazo y, por ende, igualmente demostrativos de su vinculación duradera a la actividad empresarial de la sociedad recurrente- y por la normativa y jurisprudencia de aplicación -al resultar justificada una actividad preparatoria suficientemente expresiva de la referida afectación-. Por el contrario, la tesis de la Administración tributaria no consigue dar cuenta de la totalidad de circunstancias que se han puesto de relieve en las presentes actuaciones en relación a los terrenos transmitidos por la recurrente.

**PRECEPTOS:**

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

**PONENTE:**

Don RAFAEL VILLAFANEZ GALLEGO

Magistrados:

Don RAFAEL VILLAFANEZ GALLEGO

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

Don FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

Don JOSE FELIX MARTIN CORREDERA

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000721 /2018

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 07263/2018

Demandante: JJH CAPITAL & ASSET MANAGEMENT, S.L.U.

Procurador: NOEL ALAIN DE DORREMOCHEA GUIOT

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. RAFAEL VILLAFANEZ GALLEGO

**S E N T E N C I A N º :**

Ilmo. Sr. Pre sidente:

D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA

D. RAFAEL VILLAFANEZ GALLEGO

Madrid, a nueve de febrero de dos mil veintidós.

Visto el recurso contencioso-administrativo que ante esta Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y bajo el número 721/2018, se tramita a instancia de JJH CAPITAL & ASSET MANAGEMENT, S.L.U., representada por el Procurador D. Noel Alain de Dorremochea Guiot y asistida por el Letrado D. Santiago Janer Busquets, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de julio de 2018 (R.G.: 4576/15), relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2011 y cuantía de 10.792.503,09 euros, y en el que la Administración demandada ha estado representada y defendida por la Abogacía del Estado.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**Primero.**

- Con fecha 5 de noviembre de 2018 la parte actora interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de julio de 2018 (R.G.: 4576/15).

**Segundo.**

- Tras varios trámites se formalizó demanda el 28 de junio de 2019.

**Tercero.**

- La Abogacía del Estado presentó escrito de contestación el 17 de julio de 2019.

**Cuarto.**

- Tras verificar las partes el trámite de conclusiones, se procedió a señalar para votación y fallo el día 2 de febrero de 2022, fecha en que efectivamente se deliberó y votó.

Y ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. Rafael Villafáñez Gallego, que expresa el parecer de la Sala.

**FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

Objeto del recurso contencioso-administrativo y cuestiones litigiosas

**Primero.**

- El presente recurso contencioso administrativo se interpone contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de julio de 2018 (R.G.: 4576/15), por la que se desestimó el recurso de alzada formulado por JJH CAPITAL & ASSET MANAGEMENT, S.L.U. frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de las Islas Baleares de 31 de marzo de 2015, desestimatoria de la reclamación interpuesta contra el Acuerdo de liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006, dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Las cuestiones litigiosas que se suscitan en el presente recurso contencioso-administrativo son las siguientes:

(i) Nulidad de pleno derecho de la resolución impugnada, de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de las Islas Baleares de 31 de marzo de 2015 y del Acuerdo de liquidación por vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva y del derecho de defensa, causantes de indefensión.

(ii) Procedencia de las deducciones por reinversión de beneficios extraordinarios generadas y aplicadas en el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006.

(iii) Regularización voluntaria parcial respecto de las deducciones por reinversión de beneficios extraordinarios y procedencia de la regularización completa de la situación tributaria del contribuyente.

Antecedentes de interés

**Segundo.**

- Son antecedentes de interés a tener en cuenta en la decisión del presente recurso los siguientes:

1. El 11 de abril de 2013 se iniciaron actuaciones inspectoras mediante la notificación al contribuyente de la comunicación de un procedimiento inspector de alcance general referido al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2006 (11/2006 a 10/2007), 2007 (11/2007) y 2008, y al Impuesto sobre el Valor Añadido de los ejercicios 2007 a 2008.

2. El contribuyente constituye la sociedad dominante del Grupo de Sociedades nº 232/06. El grupo está formado por las siguientes entidades: Proyectos Caniquiqui, S.L.U., Proyectos Arroyo Vaquero, S.L.U., Proyectos El Ciprés, S.L.U., Proyectos Guadalobón, S.L.U., Covilla, S.L., JJH Capital Inversiones Exteriores ETVE y Universal Airlines, S.A.

3. El 27 de julio de 2005, la entidad Residencial Ciudad Jardín (actualmente JJH CAPITAL & ASSET MANAGEMENT, S.L.U.) constituye las entidades Proyectos Caniquiqui, S.L.U., Proyectos Arroyo Vaquero, S.L.U., Proyectos El Ciprés, S.L.U. y Proyectos Guadalobón, S.L.U., siendo su objeto social:

"a) La compraventa,... de toda clase de materiales de construcción..., la construcción, promoción, alquiler, venta y explotación de edificaciones, terrenos rústicos, urbanos, inmuebles,...

b) La construcción, instalación y explotación de empresas y negocios relacionados con la hostelería y el turismo en general..."

4. El 3 de agosto de 2005 inician su actividad, dándose de alta en las actividades de " Promoción inmobiliaria de terrenos" y " Promoción inmobiliaria de edificaciones" clasificadas en los epígrafes 833.1 y 833.3 de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas. En fechas 4 de agosto de 2005 y 7 de diciembre de 2005, en que se adquieren los terrenos, su actividad era de promoción inmobiliaria. Posteriormente se dan de baja en estas actividades y, a partir del 1 de octubre de 2006, se dan de alta en los epígrafes 861.1 y 862 del IAE " Alquiler de viviendas" y " Alquiler Inmuebles Rústicos".

5. En relación al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006, el contribuyente presentó declaración-liquidación, como representante del grupo fiscal, en las cuantías que se reflejan en la p. 4 de la resolución

impugnada. Siendo la fecha de inicio del período el 1 de noviembre de 2006 y su fecha de finalización el 31 de octubre de 2007.

6. El contribuyente aplicó en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el art. 42 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 adelante, TRLIS), en los importes señalados en la p. 4 de la resolución impugnada.

7. Las cuatro sociedades dependientes Proyectos Caniquiqui, S.L.U., Proyectos Arroyo Vaquero, S.L.U., Proyectos El Ciprés, S.L.U. y Proyectos Guadalobón, S.L.U. habían adquirido cada una de ellas el 4 de agosto de 2005 en proindiviso el 50% de unos terrenos que formaban parte de cuatro fincas denominadas cortijos, correspondiendo a cada entidad el mencionado porcentaje sobre una finca distinta de las cuatro mencionadas. El 7 de diciembre de 2005 adquirieron en proindiviso el 25% de los mismos terrenos, por lo que a fecha 1 de noviembre de 2006 cada una de ellas era titular en proindiviso del 75% de cada uno de los respectivos terrenos adquiridos.

8. El 26 de mayo de 2006 la entidad Gestión y Desarrollo Estepona, S.L., en su calidad de gestora de la comunidad de propietarios de la FINCA000" (de la que era copropietaria la entidad Proyectos Guadalobón, S.L.U.) firmó un contrato con Navarro Publicidad, S.L. por el que se le arrendó una superficie de 22,4 metros cuadrados a los efectos de instalar un monoposte publicitario.

9. Las cuatro entidades vendieron en proindiviso a la entidad Urbanizadora XXI, S.L. el 38,5% de cada uno de los cuatro cortijos a través de un contrato que se perfeccionó en escritura pública de fecha 30 de enero de 2007.

10. El contribuyente se acogió a esta deducción con motivo de la transmisión del mencionado 38,5% de cada cortijo, que a su vez era propiedad en un 75% de cada sociedad en el momento de la venta, que dio lugar a los beneficios declarados en cada una de las entidades del grupo anteriormente referidos y su posterior reinversión por un importe de 86.809.367,57 euros. Esta cifra suponía el 50,87728% del importe obtenido en la venta, que ascendió a 170.625.000,00 euros. En base a lo anterior, la entidad se dedujo de la cuota del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006 la cantidad resultante de aplicar el 20% al 50,87728% del beneficio declarado en la venta de las fincas correspondientes.

11. En el curso de las actuaciones de comprobación e investigación relativas al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006 se incoó acta de disconformidad A02- NUM000, de fecha 20 de octubre de 2011, que dio lugar al Acuerdo de liquidación de fecha 23 de marzo de 2012, del que resultaba una deuda a ingresar de 10.792,503,09 euros, de los que 8.934.051,24 euros correspondían a cuota y 1.858.451,85 euros a intereses.

12. La Inspección de los tributos consideró improcedente la deducción por reinversión al estimar que los solares transmitidos debían calificarse como existencias y no inmovilizados, ya que ni habían sido utilizados por el contribuyente para uso propio de la empresa ni habían sido arrendados. Igualmente negó la procedencia de la minoración de la deuda liquidación en los importes ingresados en los ejercicios 2009 y 2010 como consecuencia de la regularización efectuada por el propio contribuyente de parte de la deducción por reinversión de los beneficios extraordinarios que, según alega la recurrente, se correspondía con la aplicada en ejercicios precedentes.

13. Disconforme con el Acuerdo de liquidación, el contribuyente interpuso reclamación ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de las Islas Baleares, registrada con el nº NUM001.

14. El Tribunal Económico-Administrativo Regional de las Islas Baleares dictó resolución desestimatoria el 31 de marzo de 2015.

15. Disconforme con la resolución anterior, el contribuyente interpuso recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, que fue desestimado mediante la resolución que constituye el objeto del presente recurso.

Sobre la nulidad de pleno derecho de la resolución impugnada, de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de las Islas Baleares de 31 de marzo de 2015 y del Acuerdo de liquidación por vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva y del derecho de defensa, causantes de indefensión

### **Tercero.**

Sostiene la recurrente, en síntesis, que el expediente administrativo aportado a los autos no está completo ("irremediablemente incompleto" según sus propias palabras, p. 14 de la demanda) y que no lo ha estado tampoco en la vía económico-administrativa, por lo que se ha vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva y el derecho de defensa y se le impide a la Sala la posibilidad de enjuiciar adecuadamente el presente recurso al faltar documentos esenciales (p. 17), siendo todo ello determinante de nulidad radical de la actividad administrativa que es objeto de impugnación en el presente recurso (p. 25).

La Administración demandada sostiene que, aunque falte documentación en el expediente administrativo y fuera conveniente que el mismo estuviera completo, tal circunstancia no tiene la relevancia que la sociedad recurrente le atribuye en el presente motivo de impugnación pues si algo es manifiesto en las actuaciones es que aquella ha tenido la oportunidad de defender perfectamente su postura, pues conocía perfectamente cuáles eran los hechos y los fundamentos de Derecho del acuerdo impugnado y posteriormente de las resoluciones económico-

administrativas, no siendo apreciable por todo ello una indefensión real de la entidad recurrente (pp. 7 y 8 del escrito de contestación).

Como señala la Administración demandada, no se aprecia que se haya generado a la parte actora indefensión alguna por cualesquiera defectos que puedan imputarse a la formación, conservación o traslado del expediente administrativo, defectos que en el supuesto de existir serían a lo sumo determinantes de una irregularidad no invalidante.

Conclusión que se alcanza a la vista de las alegaciones y pruebas que la parte actora ha podido deducir e interesar, y que de hecho ha deducido e interesado, tanto en la vía económico-administrativa como en el presente recurso.

En tal sentido, a juicio de la Sala, la integridad del expediente no ha resultado un obstáculo para la formalización de los restantes motivos de impugnación que se articulan en la demanda.

Bien porque la discrepancia que se suscita es meramente valorativa (como reconoce la propia recurrente a propósito del segundo motivo de impugnación, en la p. 26 de la demanda, al afirmar que " estamos ante una discrepancia netamente contable")

Bien porque, resultando controvertida una cuestión de hecho como ocurre en el tercer motivo de impugnación, la sociedad recurrente ha podido ejercitar su derecho de defensa en toda la amplitud que le es propia y, en tal sentido, ha formulado las alegaciones que ha tenido por conveniente y ha aportado las pruebas que ha estimado oportunas en acreditación de las mismas.

En cualquiera de los dos sentidos expresados no se advierte que se haya producido una indefensión real o material, entendida como limitación efectiva de los medios de alegación y prueba.

Recordemos en tal sentido lo declarado, entre otras muchas, por la sentencia del Tribunal Supremo de 17 de junio de 2010 (ROJ: SAN 3578/2010), en el sentido siguiente:

"En definitiva, los vicios de forma adquieren relevancia cuando su existencia ha supuesto una disminución efectiva y real de garantías. La indefensión es así un concepto material, que no surge de la sola omisión de cualquier trámite. De la omisión procedimental ha de derivarse para el interesado una indefensión real y efectiva, es decir, una limitación de los medios de alegación y prueba y, en suma, de defensa de los propios derechos e intereses".

Por otra parte, aunque se alega en la demanda que la actividad administrativa carece de todo fundamento objetivo al faltar documentos esenciales en el expediente administrativo, esta afirmación se desvirtúa por la propia conducta procesal observada por la recurrente, pues los hechos determinantes en que se basa la regularización impugnada -significativamente, en relación a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios- no solo no han sido negados o contradichos por aquella sino que se asumen como premisa inconcusa de su argumentación impugnatoria, centrándose la discrepancia únicamente en aspectos valorativos.

Sobre la base de esta última apreciación debe rechazarse también la alegación de la recurrente relativa a que los órganos económico-administrativos hayan proyectado sus decisiones sobre una realidad carente de corroboración suficiente en el expediente administrativo o que el enjuiciamiento que corresponde a la Sala realizar en el presente recurso resulte imposible por similar motivo.

El motivo se desestima.

Sobre la procedencia de las deducciones por reinversión de beneficios extraordinarios generadas y aplicadas en el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006

#### **Cuarto.**

El siguiente motivo de impugnación defiende la procedencia de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios que ha sido objeto de regularización por la Inspección de los tributos, en relación a los terrenos que fueron objeto de transmisión por las sociedades Proyectos Caniquiqui, S.L.U., Proyectos Arroyo Vaquero, S.L.U., Proyectos El Ciprés, S.L.U. y Proyectos Guadalobón, S.L.U. (pp. 25 y siguientes de la demanda).

A juicio de la recurrente, nos encontramos ante una discrepancia meramente contable, pues el debate gira en torno a la consideración de los elementos transmitidos como inmovilizado material -tesis de la recurrente- o como existencias -tesis de la Administración tributaria- (p. 26).

La recurrente sostiene que los bienes en cuestión se adquirieron como una inversión a largo plazo con la intención de que los mismos se afectaran a la actividad económica de las sociedades propietarias de los mismos - obtener ingresos a través de la explotación en arrendamiento de los proyectos inmobiliarios que estaban previstos llevarse a cabo en los terrenos-.

Destaca en defensa de su tesis, por una parte, las particularidades de los terrenos que fueron objeto de transmisión, pues los mismos procedían de una herencia familiar (conocida como "Herencia Soledad"), en que las causantes habían impuesto la condición testamentaria de que en los mismos, antes de poder acometer cualquier otro, se desarrollara en primer lugar un proyecto universitario en beneficio del pueblo de Estepona. Carga

urbanísticas que ha impedido hasta la fecha que se haya podido acometer obra alguna en los terrenos referidos (pp. 29 y siguientes).

Y, por otra, subraya las particularidades de la propia operación de transmisión, pues las sociedades dependientes de la recurrente retuvieron un porcentaje de la titularidad en proindiviso sobre los inmuebles transmitidos (el 36,5%). La intención del grupo con dicha operación fue única y exclusivamente dar entrada a un socio estratégico experto en el sector de la promoción urbanística (Urbanizadora XXI, S.L, a los efectos de que con su intervención profesional y como copropietario de los terrenos se pudiera llegar a acometer el desarrollo urbanístico de los mismos y a ejecutar los proyectos inmobiliarios, todo ello con el objeto de afectar dichas fincas a la posterior actividad de explotación turística, residencial y de ocio (pp. 30 y siguientes).

A juicio de la Administración demandada, tras exponer la normativa y jurisprudencia de aplicación, la calificación procedente que cabe predicar de estos bienes es la de existencias y no la de inmovilizado material pues los mismos no han sido objeto de arrendamiento ni de otro tipo de explotación. En su opinión, se han adquirido unos porcentajes en proindiviso de unas fincas y más allá de las intenciones o el propósito que se tuviera inicialmente lo cierto es que se ha procedido inmediatamente a su venta sin haberlas utilizado o arrendado en ningún momento, pues el arrendamiento de 22,40 metros cuadrados de una de las fincas para monoposte publicitario no puede considerarse relevante a los efectos que nos ocupan, como tampoco el que hubiera algunos precaristas que no pagaban alquiler alguno y a los que se podía expulsar en cualquier momento. Por otro lado, un porcentaje importante de las fincas se venden con mucha rapidez y no se ha llevado a cabo ningún otro tipo de explotación y mucho menos una duradera (pp. 8 y siguientes de la contestación).

#### **Quinto.**

Para la decisión de las distintas cuestiones que se suscitan por las partes a propósito de este motivo de impugnación, en los siguientes fundamentos jurídicos expondremos el marco normativo y jurisprudencial y analizaremos, a la luz del mismo, la consideración que merecen los distintos elementos transmitidos por el contribuyente: inmovilizado material, como sostiene la demanda, o existencias, como sostiene la Administración demandada.

#### **Sexto.**

En cuanto a la normativa de aplicación, hemos de remitirnos al art. 42 del TRLIS, que en la redacción vigente y en lo que aquí interesa, disponía lo siguiente:

"2. Elementos patrimoniales transmitidos.

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

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

#### **Séptimo.**

La jurisprudencia ha sentado una serie de pautas interpretativas respecto del art. 42 del TRLIS que, siguiendo lo declarado en la sentencia de esta Sala y Sección de 4 de marzo de 2016 (recurso nº 343/2013), pueden resumirse en los siguientes puntos:

1.- Que la finalidad del mecanismo de la reinversión de beneficios extraordinarios no es otra que la de " facilitar o favorecer a las empresas o sociedades la renovación de los activos empresariales productivos ", lo que exige " la afectación como condición indispensable del diferimiento " - STS de 20 de octubre de 2011 (Rec. 3544/2009 )-. Razonando la indicada sentencia que el mecanismo establecido en el art 21 LIS " solo puede entrar en juego si se estima que las parcelas enajenadas eran "inmovilizado" de la sociedad y "no existencias ", lo que constituye, básicamente, un problema de prueba.

2.- Que en relación con la carga de la prueba en esta materia, " corresponde al sujeto pasivo acreditar la concurrencia de los requisitos exigidos para que proceda el beneficio fiscal pretendido " - STS de 27 de noviembre de 2012 (Rec. 1137/2010 ), 27 de noviembre de 2014 (Rec. 4070/2012 ) y 9 de abril de 2015 (Rec. 2446/2013 )-.

3.- Para determinar la condición de inmovilizado de un bien debe acudir a lo establecido -normativa entonces vigente- " en el artículo 184 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas de 1989 («Adscripción de los elementos patrimoniales en el activo»), cuyo apartado 1 decía que la adscripción de los elementos del patrimonio al activo inmovilizado o al circulante debía determinarse en función de la afectación de dichos elementos, añadiendo el apartado 2 que el activo inmovilizado comprendía los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la sociedad. Lo mismo disponía el Plan General de Contabilidad de 1990 cuando en su tercera parte («Definiciones y relaciones contables») detallaba el contenido del Grupo 2. Inmovilizado:

«Comprende los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la empresa " - STS de 8 de junio de 2015 (Rec. 1307/2014 )-. En la misma línea la STS de 14 de octubre de 2015 (Rec. 3512/2013) y 8 de junio de 2015 (Rec. 1307/2014 ).

4.- Que resulta " irrelevante " cual fuera el destino inicial que la empresa pretendiera dar al inmueble, " pues el dato determinante es si fue destinado efectivamente a un uso duradero en relación con el giro empresarial " - STS de 26 de septiembre de 2011 (Rec. 3179/1009)-. Añadiendo la jurisprudencia que " no se trata de si la ocupación a la que se asignen los bienes que después se transmiten es o no la principal de la compañía, sino de que para tener la condición de inmovilizado deben quedar afectados de manera permanente al giro empresarial propio de la entidad " - STS de 8 de junio de 2015 (Rec. 1307/2014 )-. Más recientemente la STS de 8 de junio de 2015 (Rec. 1307/2014 ) añade que " resulta irrelevante cuál fuera el destino inicial que la empresa recurrente pretendiera dar al inmueble, pues el dato determinante es si fue destinado efectivamente a un uso duradero en relación con su giro empresarial".

La STS de 9 de abril de 2015 (Rec. 2446/2013 ), abunda en lo anterior, al razonar que " la calificación de un terreno como inmovilizado depende de su destino económico, debiendo haber estado afectado de forma duradera a la actividad de la entidad, ya sea mediante su uso propio, o bien mediante su explotación en arrendamiento, sin que el tiempo de permanencia de un elemento en la empresa altere la calificación patrimonial del mismo, ni tampoco la naturaleza del objeto social de la empresa ".

" No pudiendo.....acogerse las tesis en virtud de las cual se satisface dicha afectación en función de la vocación futura de los bienes patrimonio de la sociedad para servir a tal finalidad [futuros arrendamientos], bastando, a su juicio, la simple adscripción eventual que en su día se materializará, argumento que, como ya hemos apuntado, choca con nuestra doctrina anteriormente expuesta acerca de la imprescindible afectación actual de los bienes, careciendo de virtualidad alguna a estos efectos el que en un plazo futuro e indeterminado se hiciera efectiva dicha afectación a fin de impedir el disfrute actual de una exención o beneficio fiscal en función del cumplimiento futuro y aleatorio de los requisitos para su validez " - STS de 18 de octubre de 2012 (Rec. 6284/2010 )-.

5.- Que " la contabilización inicial como inmovilizado de un terreno, solar o edificación no veda considerarlos existencias cuando se destinen a la venta, sólo lo impide que hayan sido objeto de explotación duradera" - STS de 10 de octubre de 2011 (Rec. 1254/2009 ) y 26 de enero de 2015 (Rec. 245172012)-. Pues, " el nombre bajo el que se contabilice un bien no determina la naturaleza de la operación, sino que es más bien la operación realizada la que ha de determinar el debido reflejo contable correcto" - STS de 20 de octubre de 2011 (Rec. 3544/2009 )-.

6.- En nuestra SAN (2ª) de 9 de julio de 2015 (Rec. 394/2012 ) hemos insistido en que " De las definiciones contenidas en el Plan General de Contabilidad vigente en el período considerado y Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas se desprende, en definitiva, que el inmovilizado material de una empresa está compuesto por aquellos activos materiales que se afecten de manera duradera y con vocación de permanencia en las actividades de la misma ya sea destinado a su uso propio o ya destinado a ser explotado en arrendamiento. En contraposición, son existencias aquellos activos adquiridos o producidos con la finalidad de ser vendidos. Por otro lado, lo expuesto resulta ratificado en las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas inmobiliarias (NAPEI), contenidas en la Orden de 28 de diciembre de 1994, que la inspección y el Tribunal Regional consideran aplicable a la entidad, donde, en la Tercera Parte (definiciones y relaciones contables) se define el inmovilizado (Grupo 2) como «los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la empresa», mientras que se considera existencias en general (Grupo 3) «los adquiridos por la empresa y destinados a la venta sin transformaciones esenciales». La norma de valoración 3ª c) de dicho PGCEI prevé que "los terrenos, solares y edificaciones contabilizados en el inmovilizado, siempre que no hayan sido objeto de explotación, que la empresa decida destinar a la venta, se incorporarán a existencias" y en este sentido se pronuncia el ICAC (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas), en su contestación número 3, BOICAC número 52 de diciembre de 2002, en la que exige como requisito para que dicha incorporación a existencias no se produzca, que el terreno, solar o edificación contabilizada como inmovilizado y que se va a enajenar haya sido objeto de un uso o utilización de carácter relevante por parte de la empresa. Lo que se completa con la definición que en la Parte Tercera de la cuenta 609: "Transferencia de inmovilizado a existencias" como "destinada a registrar el aumento de existencias producido como consecuencia de la decisión de incorporar al grupo 3 para su venta posterior los terrenos, solares y edificaciones en general incluidos en el inmovilizado siempre que no hayan estado en explotación". Y con lo establecido en la Norma 6ª i, de Elaboración de las Cuentas Anuales: "Los beneficios o las pérdidas obtenidos por la venta de terrenos, solares y edificaciones que, aunque inicialmente figuraban en el inmovilizado, y siempre que no hayan sido utilizados, la empresa haya decidido traspasarlos a existencias, figuraren entre los beneficios o pérdidas de explotación. En suma, que las anteriores normas contables se contempla la posibilidad de traspasar los inmuebles inicialmente contabilizados como existencias, a la correspondiente cuenta del inmovilizado; y a la inversa, esto es, bienes contabilizados como inmovilizado que posteriormente se destinan a la venta y se han de contabilizar como existencias".

**Octavo.**

Como ya hemos señalado, la tesis de la recurrente se asienta en una premisa básica y esencial y es la consistente en afirmar que en todo momento los terrenos en cuestión han estado afectos a la actividad económica de las sociedades propietarias de los mismos, para lo cual deben tenerse en cuenta las particularidades de los mismos, por una parte, y las particularidades de la propia operación de transmisión de que deriva la deducción controvertida, por otra.

En cuanto a lo primero, en atención a las circunstancias que se detallan en las pp. 30 y siguientes, la recurrente manifiesta que los terrenos adquiridos entre agosto y diciembre de 2005 por las sociedades Proyectos Caniquiqui, S.L.U., Proyectos Arroyo Vaquero, S.L.U., Proyectos El Ciprés, S.L.U. y Proyectos Guadalobón, S.L.U. formaban parte del caudal relicto de las herencias de las Sra. Soledad y que los mismos tenían una carga legal y urbanística consistente en el desarrollo previo de una universidad que debía redundar en el beneficio de todo el pueblo de Estepona en base a la última voluntad de aquellas.

En este contexto, frente a lo indicado en la p. 30 de la resolución impugnada acerca de que la recurrente transmitió los terrenos sin haber realizado ninguna actuación sobre ellos, la recurrente sostiene que sí se han realizado multitud de actuaciones dirigidas a poder desarrollar diferentes proyectos urbanísticos en dichos terrenos y todo ello con la única intención de afectar dichas fincas a la actividad de explotación turística y residencial.

Actuaciones que se relacionan en las pp. 34 y siguientes de la demanda (v. gr., Convenio Urbanístico de 28 de diciembre de 2005 suscrito con el Ayuntamiento de Estepona por el que se cedieron 17.891,59 m<sup>2</sup> de la FINCA001 para la construcción de una zona deportiva en cumplimiento del PGOU; contrato de colaboración profesional de 23 de mayo de 2006 con el despacho de abogados Gabinete Jurídico del Sur, S.L. para asesorar a las sociedades Proyectos Caniquiqui, S.L.U., Proyectos Arroyo Vaquero, S.L.U., Proyectos El Ciprés, S.L.U. y Proyectos Guadalobón, S.L.U. en las negociaciones mantenidas con el Ayuntamiento de Estepona en la formalización del convenio urbanístico y en relación a la ordenación urbanística de los terrenos; etc.).

Junto a lo anterior, como prueba demostrativa de su intención en relación a los referidos terrenos, la recurrente aduce los trámites legales instados por la misma para desalojar a los ocupantes sin título jurídico de las fincas ("colonos").

Por lo que se refiere al segundo de los aspectos mencionados, la recurrente distingue entre la adquisición de los terrenos por parte de las sociedades dependientes del grupo y la transmisión en proindiviso de una parte de ellos (pp. 39 y siguientes de la demanda).

En cuanto a la adquisición, la demanda afirma que se produjo como una inversión a largo plazo con la intención de que los terrenos se afectaran a la actividad económica de las sociedades de forma duradera en el tiempo, con la intencionalidad de obtener ingresos a través de la explotación en arrendamiento de los proyectos inmobiliarios que estaban previstos llevarse a cabo en aquellos. En justificación de lo cual se refiere en la demanda la existencia de diversas noticias de prensa que así lo refrendan, por una parte, la documentación acreditativa de los diversos proyectos que se pretendieron llevar a cabo, por otra, y la existencia de un acuerdo de gestión de los terrenos suscrito entre las sociedades propietarias de los terrenos y la sociedad Gestión y Desarrollo de Estepona, S.L. a los efectos de que esta compañía actuara como aglutinadora de la gestión, administración y desarrollo del proyecto inmobiliario complejo que se pretendía llevar a cabo, en último lugar.

Y subraya además la demanda otro hecho que refuerza su tesis y es la posterior adquisición, a través de distintas operaciones realizadas en 2010 y 2019, de la totalidad de la propiedad de los referidos terrenos en proindiviso, lo que deja patente que la intención del grupo era, es y sigue siendo la explotación económica a largo plazo del proyecto urbanístico e inmobiliario que está previsto desarrollar en los terrenos en cuestión.

En cuanto a la transmisión de una parte de los terrenos en proindiviso, la demanda afirma que como consecuencia de las peculiaridades de los mismos decidió dar entrada a un socio estratégico experto en el sector de la promoción urbanística, motivo por el que se acordó que la entidad Urbanizadora Siglo S.L., con acreditada experiencia en el sector de la promoción inmobiliaria, entrara a participar en la propiedad de los terrenos.

A juicio de la recurrente debe destacarse adicionalmente a este respecto que los elementos transmitidos no son la totalidad de los terrenos que las vendedoras detentaban sino únicamente una parte de los mismos -lo que demuestra que la intención no fue desligarse del proyecto urbanístico sino dar entrada a un socio inversor y con experiencia en el sector para que pudiera participar en el mismo-; que, desde el momento de su constitución, los objetos sociales de las entidades propietarias de los terrenos ya demostraban que su intención era la de participar en la ejecución de un proyecto inmobiliario complejo para su posterior afectación a la actividad económica de la empresa; y que todo lo anterior es coherente con la tradicional actividad económica a la que se han venido dedicando las sociedades integrantes del grupo, que no es otra que la explotación económica a largo plazo de inmuebles con la intención de obtener ingresos continuados en el tiempo.

Expuesto el contenido alegatorio de la demanda, resta examinar su efectiva acreditación en el curso de las presentes actuaciones.

Pues bien, tras revisar las actuaciones, la Sala concluye que se ha justificado suficientemente por la recurrente los distintos hechos en que se sustenta el presente motivo de impugnación.

Debiendo destacar en tal sentido, por una parte, los distintos medios de prueba documental enumerados en las pp. 34 y siguientes de la demanda para justificar las actuaciones llevadas a cabo por las sociedades Proyectos

Caniquiqui, S.L.U., Proyectos Arroyo Vaquero, S.L.U., Proyectos El Ciprés, S.L.U. y Proyectos Guadalobón, S.L.U. respecto de los terrenos a que se refiere el presente recurso.

Y, por otra parte, las pruebas testificales practicadas a instancia de la parte recurrente. En tal sentido, se propusieron por la actora y se practicaron las testificales de D. Jesus Miguel, Director de Gestión y Desarrollo de Suelos de Urbanizadora Siglo XXI, S.L.; D. Juan Manuel, Director Financiero de la entidad recurrente en el momento en que se desarrollaron las operaciones que originaron la liquidación de la que dimana el presente recurso; y D. Juan Francisco, Adjunto a la Presidencia de la sociedad recurrente también en el momento en que se desarrollaron las operaciones que originaron la liquidación de la que dimana el presente recurso.

Presupuesto lo anterior, hemos de dilucidar si la actividad desarrollada por la recurrente respecto de los terrenos en cuestión que se ha acreditado en los presentes autos resulta o no suficiente a los efectos de considerar justificada su condición de inmovilizado material.

Valoración que debe incardinarse en el contexto de la doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo sobre la suficiencia de la actividad preparatoria del bien para su futura explotación empresarial a los efectos del derecho a la deducción que estamos examinando.

Jurisprudencia del Tribunal Supremo que se contiene, entre otras, en la sentencia del Tribunal Supremo de 13 de junio de 2013 (ROJ: STS 3636/2013), en la que vino a declararse lo siguiente:

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

Esta resolución se cita expresamente en la posterior sentencia del Tribunal Supremo de 8 de junio de 2015 (ROJ: STS 2501/2015), que se expresa así:

"La Sala de instancia declara el carácter de inmovilizado de esos terrenos, pues desde su adquisición los bienes después enajenados quedaron afectados a la actividad económica de la compañía y si se vendieron se debió a una circunstancia excepcional, independiente de la voluntad de la empresa y motivada por el cambio de actuación urbanística, a lo que añade que en ejercicios precedentes, 2000 y 2001, se transmitieron terrenos en igual situación, aplicándose el mismo beneficio fiscal sin oposición alguna por parte de la Administración, lo que no deja de constituir un acto propio.

Ciertamente, resulta irrelevante cuál fuera el destino inicial que la empresa recurrente pretendiera dar al inmueble, pues el dato determinante es si fue destinado efectivamente a un uso duradero en relación con su giro empresarial [ sentencia de 26 de septiembre de 2011 (casación 3179/09 , FJ 2º)], pero ocurre que en este caso, según declara probado la Sala de instancia, los terrenos en cuestión sí quedaron afectos a la actividad empresarial, pues se incorporaron al proceso urbanizador a fin de construir un centro comercial, herramienta indispensable para el ejercicio de su giro social, dándose la circunstancia de que, por cambios en el sistema de actuación urbanística (compensación por el de expropiación) y, por ende, en función de hechos independientes de su voluntad, resultaron terrenos sobrantes. En la sentencia de 13 de junio de 2013 (casación 4554/11 , FJ 3º), que la de instancia cita, hemos afirmado que la actividad de preparación del bien para su futura explotación empresarial lo habilita para ser considerado como afecto a la misma".

La referida doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo ya ha sido citada por esta Sala y Sección en anteriores pronunciamientos, pudiendo citar a título de ejemplo la sentencia de 11 de octubre de 2017 (ROJ: SAN 3939/2017) o la más reciente de 25 de febrero de 2021 (ROJ: SAN 989/2021).

A la luz de esta jurisprudencia, considera la Sala que resulta procedente acoger la tesis de la recurrente.

La actividad desarrollada por la actora, en orden a preparar los terrenos para su futura explotación empresarial, ha sido efectiva y real.

Esa actividad preparatoria efectiva y real, no obstante, se ha visto obstaculizada notablemente por una serie de circunstancias ajenas a la voluntad de la recurrente, de modo singular por las dificultades inherentes a la situación urbanística de los terrenos que se detallan en la demanda y que damos por reproducidas por razones de economía expositiva (pp. 30 y siguientes).

Dificultades que fueron expuestas por los testigos que han declarado en el acto de la vista, corroborando así el resultado de la prueba documental, y que entorpecieron notablemente el desarrollo efectivo del proyecto empresarial que la sociedad recurrente esperaba acometer en dichos terrenos.

Así, por ejemplo, la testifical de D. Juan Francisco - Adjunto a la Presidencia de la sociedad recurrente desde 2004 hasta 2011, minuto 0:56 y siguientes de la grabación de la vista- quien puso de manifiesto que los terrenos en cuestión eran complejos, entre otras razones, por su situación posesoria al encontrarse ocupados por una serie de colonos -minutos 27: 00 y siguientes de la grabación de la vista-, por la vinculación de aquellos a un proyecto

universitario como condición necesaria para el desarrollo de cualquier actuación urbanística sobre la zona -minuto 17:30 y siguientes de la grabación de la vista- y por las dificultades de concluir un convenio urbanístico con el Ayuntamiento de Estepona-minuto 16:46 de la grabación de la vista-.

En el mismo sentido se pronunció D. Jesus Miguel - Director de Gestión y Desarrollo de Suelos de Urbanizadora Siglo XXI, S.L. desde 2007 hasta 2019, minuto 0:57 y siguientes de la grabación de vista- quien también puso de manifiesto las dificultades de materializar el proyecto sobre los terrenos en cuestión por la vinculación previa de los mismos a un desarrollo universitario y las discrepancias acerca de su financiación así como por el inicio de una investigación penal (el denominado caso Astapa) sobre la actuación urbanística del Ayuntamiento de Estepona que dificultó extraordinariamente cualquier posibilidad de llevar a la práctica el referido proyecto empresarial -minuto 5:11 y siguientes de la grabación de la vista-.

Declaraciones que se reputan creíbles por la Sala, a pesar de la vinculación profesional que D. Juan Francisco tuvo en su momento con la sociedad recurrente, pues se refuerzan entre sí al ser plenamente concordantes, son exhaustivas en detalles y datos y estos, además, resultan corroborados por la documental aportada a las actuaciones, como se ha indicado anteriormente.

Presupuesto lo anterior sucede además que la propia transmisión de la que deriva la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios aplicada por el contribuyente constituye un fuerte indicio de esa actividad preparatoria de los terrenos y de su afectación de forma duradera a la actividad empresarial de la compañía.

Decimos esto en la medida en que, como se destaca por la recurrente, no se transmitieron la totalidad de los terrenos sino solo una parte de la titularidad en proindiviso de los mismos.

Y, además, porque esa transmisión se hizo en favor de una sociedad especializada en la gestión de suelos, que no participaba en proyectos de desarrollo de suelos como mera asesora sino que siempre lo hacía como propietaria de los mismos y que estaba interesada en participar en el proyecto que la recurrente tenía previsto acometer en los terrenos a que se contrae el presente recurso.

Esta circunstancia, de indudable relevancia, resultó igualmente confirmada por las declaraciones testificales de D. Juan Francisco y D. Jesus Miguel.

Así, D. Juan Francisco relató todas las circunstancias que rodearon la entrada de Urbanizadora Siglo XXI, S.L. en la titularidad de los terrenos y, sobre todo, en el proyecto previsto para los mismos por la sociedad recurrente. Entrada que tenía un evidente sentido empresarial tanto para la recurrente, al dar entrada en dicho proyecto a un socio especializado en la gestión urbanística de suelos como forma de solucionar los problemas que estaba afrontando el proyecto desde esa perspectiva, como para la entidad Urbanizadora Siglo XXI, S.L. , en la medida en que estaba diversificando su actividad y entrando en el sector turístico -minuto 20:45 y siguientes de la grabación de la vista-.

Extremos que fueron confirmados por la declaración testifical de D. Jesus Miguel, tanto por lo que se refiere el carácter general de los proyectos empresariales en que entraba la compañía Urbanizadora Siglo XXI, S.L., interviniendo siempre como socio mayoritario en proyectos conjuntos -minuto 1:06 y siguientes de la grabación de la vista- como por lo que se refiere a este concreto proyecto como parte de su proceso de diversificación de actividades y de entrada en el sector turístico-hotelería -minuto 9:00 y siguientes de la grabación de vista-.

Todo lo anterior refuerza la verosimilitud del relato contenido en la demanda en el sentido de que los terrenos no se transmitieron en el marco de una operación comercial más sino como forma de dar entrada en el proyecto previsto para estos suelos a un socio estratégico experto en el sector de la gestión urbanística de los suelos (p. 46 de la demanda).

En tal sentido, resulta sumamente significativo la manifestación de D. Juan Francisco en el sentido de que la compañía no tenía dirección comercial ni comerciales y que el proyecto empresarial de la sociedad recurrente tenía por objeto realizar inversiones a largo plazo en activos que se patrimonializaban y que trataban de rentabilizarse vía arrendamiento, vía gestión propia, todo ello en el contexto de una sociedad dedicada a la gestión patrimonial de ciertos activos del dueño de la compañía -minutos 2:27 y siguientes y 24:00 y siguientes de la grabación de la vista-.

Aspecto este último que fue confirmado por el testigo D. Juan Manuel -Director Financiero de la entidad recurrente en el momento en que se desarrollaron las operaciones- apelando a la condición de grupo inversor finalista de la compañía y al concepto de family office -minutos 2:57 y siguientes y 15:34 y siguientes de la grabación de la vista-. También deben subrayarse las afirmaciones de este testigo en el sentido de que no tenían existencias en balance dado ese carácter de la sociedad y que el objetivo de la inversión en estos suelos no era mantenerlos improductivos en balance sino promoverlos y construir sobre ellos en orden a su explotación como hoteles, centros de ocio o deportivos -minutos 15:34 y siguientes de la grabación de la vista-.

La caracterización de la sociedad recurrente a que se ha hecho alusión, como family office, se manifiesta también sobre estos suelos en la medida en que el dueño de la misma no quiso desprenderse de los mismos, a pesar de tener la oportunidad de hacerlo, ya que estaba convencido de la bondad del proyecto y de su rentabilidad a largo plazo, como puso de relieve D. Juan Francisco -minuto 22:24 y siguientes de la grabación de la vista-.

Pero es que a lo anterior deben sumarse dos datos relevantes en orden al enjuiciamiento del presente motivo de impugnación, ambos confirmados por el testigo D. Jesus Miguel.

El primero es el relativo a que la entidad Urbanizadora Siglo XXI, S.L. tuvo que hacer una dación en pago de todos sus terrenos al no poder hacer frente al fuerte endeudamiento que había experimentado con la compra de los proindivisos, de modo que la entidad recurrente recuperó nuevamente la titularidad sobre el 100% de los terrenos en cuestión-minuto 11:25 y siguientes de la testifical de D. Jesus Miguel-.

Y el segundo es que los esfuerzos de la recurrente por llevar a la práctica el proyecto previsto en relación a estos terrenos han continuado y parece que va a poder finalmente iniciarse su ejecución material -minuto 11:25 y siguientes de la testifical de D. Jesus Miguel-.

Datos que demuestran, tanto desde una perspectiva ex ante como desde una perspectiva ex post, que la intención de la recurrente, objetivada en una pluralidad de hechos positivos, ha sido en todo momento la de destinar los terrenos a su actividad empresarial.

Como corolario de lo expuesto, la Sala concluye que la argumentación de la demanda está avalada por los hechos -demostrativos de la existencia de una actividad preparatoria de los terrenos en orden a su desarrollo urbanístico y a la construcción de inmuebles sobre los mismos que pudieran ser explotados a largo plazo y, por ende, igualmente demostrativos de su vinculación duradera a la actividad empresarial de la sociedad recurrente- y por la normativa y jurisprudencia de aplicación -al resultar justificada una actividad preparatoria suficientemente expresiva de la referida afectación-.

Por el contrario, la tesis de la Administración tributaria no consigue dar cuenta de la totalidad de circunstancias que se han puesto de relieve en las presentes actuaciones en relación a los terrenos transmitidos por la recurrente.

Así, por una parte, al afirmar que los referidos terrenos fueron transmitidos sin que la sociedad transmitente los hubiera utilizado o explotado en arrendamiento (p. 30 de la resolución impugnada) no se tiene en cuenta la total actividad preparatoria desarrollada por la recurrente, a que se ha hecho mención, y que conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo resulta suficiente para estimar producida su afectación a la actividad empresarial y, por ende, para calificar los terrenos como parte del inmovilizado material.

Y, por otra parte, el limitar la actividad preparatoria a unas conversaciones con el Ayuntamiento tampoco da cuenta de la completa actividad de preparación de los terrenos en orden a su explotación empresarial en el contexto del proyecto anteriormente mencionado.

Además, la Administración tributaria tampoco ha tenido en cuenta en su valoración las especiales circunstancias concurrentes en la transmisión de los terrenos y que, como se ha señalado, refuerzan de modo notable la coherencia y verosimilitud de la tesis de la recurrente.

El motivo se estima, sin que sea necesario por ello entrar a examinar las restantes cuestiones suscitadas por las partes en sus respectivos escritos, toda vez que la propia parte recurrente enuncia el tercer motivo impugnatorio con carácter subsidiario de los anteriores (p. 52 de la demanda).

Decisión del recurso contencioso-administrativo

#### **Noveno.**

Procede, por tanto, la estimación del recurso contencioso-administrativo y la anulación de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de julio de 2018 (R.G.: 4576/15), así como del Acuerdo de liquidación de que trae causa, por no ser ajustados a Derecho, con los efectos legales inherentes a esta declaración.

Costas procesales

#### **Décimo.**

En cuanto a las costas dispone el artículo 139.1º LJCA, que " 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 el caso que nos ocupa, no apreciando la concurrencia de dudas de hecho ni de derecho en el planteamiento o resolución de la litis, la Sala entiende procedente que se condene a la Administración demandada en las costas causadas en este proceso.

En atención a cuanto se ha expuesto se dicta el siguiente

### **FALLO**

Que debemos estimar y estimamos el presente recurso contencioso-administrativo número 804/2018, interpuesto por la representación de JJH CAPITAL & ASSET MANAGEMENT, S.L.U. contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de julio de 2018 (R.G.: 4576/15) y, en consecuencia:

1º.- Anulamos la citada Resolución y el Acuerdo de liquidación de que trae causa, por no ser ajustados a Derecho, con los efectos legales inherentes a esta declaración.

2º.- Se imponen las costas a la Administración demandada.

Intégrese la 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.

**PUBLICACION.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Rafael Villafañez Gallego estando celebrado audiencia pública en el mismo día de la fecha, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional.

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.