

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ089165

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 149/2023, de 16 de febrero de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1151/2020

#### SUMARIO:

**Procedimientos de gestión tributaria en la Ley 58/2003.** *Procedimiento de comprobación limitada caducado sin declaración expresa de caducidad.* Se trata de determinar si la Inspección de los Tributos del Estado podía realizar actuaciones de comprobación e investigación en relación al Impuesto sobre Sociedades de 2014 respecto de la aplicación del coeficiente de depreciación monetaria en la enajenación de un inmueble de su activo, existiendo previamente un procedimiento de gestión de comprobación limitada que tuvo por objeto comprobar en el Impuesto sobre Sociedades de 2014 la enajenación del inmovilizado material, incluyendo los datos referentes a la adquisición y transmisión del mismo inmueble, habiendo este caducado pero sin que se declarase expresamente la caducidad. Así pues, las actuaciones inspectoras fueron precedidas por un procedimiento de comprobación limitada por los mismos periodo y concepto impositivo que caducó por el transcurso del plazo máximo de seis meses pero sin que se declarase expresamente la caducidad, habiéndose servido la Inspección de los mismos datos y pruebas para practicar la regularización que los que la se tuvieron en cuenta en el procedimiento caducado. Pues bien, puesto que el procedimiento de comprobación limitada anterior caducado por el transcurso máximo del plazo de resolución no fue expresamente declarado caducado y la Inspección se sirvió de las pruebas practicadas en el mismo para regularizar el concepto impositivo, en relación al coeficiente por depreciación monetaria en la transmisión de un inmueble de su activo en el periodo impositivo de 2014 y es determinante de la acogida del recurso con anulación del acuerdo impugnado, de la liquidación y del acuerdo sancionador de ella derivados sin necesidad de entrar en el análisis de la cuestión de fondo.

#### PRECEPTOS:

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), art. 15.  
Ley 58/2003 (LGT), arts. 103, 104, 139 y 242.

#### PONENTE:

*Doña María Antonia de la Peña Elías.*

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA  
Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ  
Don MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS  
Don ANA RUFZ REY

#### Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2020/0018241

Procedimiento Ordinario 1151/2020

Demandante: RUPAMA SERVICIOS INTEGRALES SL

PROCURADOR D. NOEL ALAIN DE DORREMOCHEA GUIOT

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA Nº 149/2023

RECURSO NÚM.: 1151/2020

PROCURADOR D. NOEL ALAIN DE DORREMOCHEA GUIOT

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Ana Ruz Rey

En la villa de Madrid, a dieciséis de febrero de dos mil veintitrés

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 1151-2020, interpuesto por la entidad RUPAMA SERVICIOS INTEGRALES SL, representado por el Procurador D. NOEL ALAIN DE DORREMOCHEA GUIOT, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 8 de septiembre de 2020, por la que se resuelven las reclamaciones económico-administrativas número 28-15362-2017 Y 28-15417-2017, interpuesta por el concepto de Impuesto Sobre Sociedades, ejercicio 2014, contra el acuerdo de liquidación y de sanción derivada, habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

##### **Primero.**

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

##### **Segundo.**

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

##### **Tercero.**

Estimándose necesario el recibimiento a prueba, y practicadas las mismas, no habiéndose celebrado vista pública, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para votación y fallo el día 14/02/2023, en cuya fecha ha tenido lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. María Antonia de Peña Elías.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

La representación procesal de la entidad Rupama Servicios Integrales SL, parte recurrente, impugna la resolución de dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 8/09/2020, que de manera acumulada desestimó la reclamación económico administrativa 28/15362/2017, interpuesta contra la liquidación derivada del acta de disconformidad A02/72813466, en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2014 por importe de 0 euros y minoración de la base imponible pendiente de compensar en 423.761,43 euros y la reclamación económico administrativa 28/15427/2017 deducida contra el acuerdo sancionador derivado de las mismas actuaciones inspectoras, en cuantía de 63.564,21 euros.

En esta resolución se confirma el acto de liquidación porque de acuerdo con el artículo 15.9 del Real Decreto Legislativo 4/2004 de 5 de marzo, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en caso de transmisión de inmuebles del activo fijo solo se integran en la base imponible las rentas positivas para poder aplicar la deducción por depreciación monetaria y en este caso son rentas negativas las obtenidas y no cabe aplicar tal deducción y realizar el correspondiente ajuste fiscal.

La sanción debe confirmarse igualmente, concurriendo el elemento de la culpa debidamente motivado y sin que pueda apreciarse una interpretación razonable de la norma que claramente se refiere solo a rentas positivas.

### Segundo.

La parte actora solicita que se dicte sentencia estimatoria por la que se anule el acuerdo recurrido y los actos de liquidación y sanción de los que procede, con devolución del importe de la sanción e intereses de demora y para respaldar esta pretensión alega en síntesis:

La nulidad del acuerdo recurrido por existir una resolución del TEAC vinculante en sentido contrario de acuerdo con el artículo 242.4 de la LGT en la que se estima que es preciso que se declare expresamente la caducidad del procedimiento de comprobación limitada seguido previamente por los mismos hechos para poder iniciar el procedimiento inspector y aporta también la sentencia de la AN que así lo interpreta de 7/07/2021.

La interpretación del artículo 15.9 del TRLIS debe hacerse admitiendo la deducción aunque las rentas obtenidas sean negativas para adaptar el precepto a la inflación y demás circunstancias que hoy concurren, invocando supuestos de otras normas y doctrina del Tribunal Constitucional.

Y debe anularse el acuerdo sancionador por falta de acreditación de la culpabilidad y por concurrir una interpretación razonable de la norma aplicable.

### Tercero.

El Abogado del Estado se opone al recurso y solicita sentencia desestimatoria con imposición de costas, ya que el procedimiento de comprobación limitada tenía otro alcance que el procedimiento inspector, que además fue posterior sin que fuera entonces necesaria la previa declaración de caducidad para iniciar el procedimiento inspector.

La norma no admite la interpretación de la parte actora porque solo se refiere a rentas positivas

La sanción debe confirmarse al motivarse la culpabilidad del infractor sin que pueda ampararse en la interpretación que hace de la norma.

La sentencia de la AN no es vinculante y además no recoge un supuesto idéntico puesto que el alcance del procedimiento de comprobación limitada de 2015 y el alcance del procedimiento inspector de 2017 era diferente.

### Cuarto.

Derivado del acta de disconformidad A02/72813466 de 7/06/2017 en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2014 el Inspector Coordinador dictó acuerdo de liquidación provisional de 17/07/2017 por el que con alcance parcial regularizó el ajuste negativo al resultado contable por corrección de rentas por efecto de la depreciación monetaria.

El sujeto pasivo se encontraba dado de alta en la actividad empresarial de alquiler de locales industriales del epígrafe del IAE 8.612.

Frente a su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2014 con resultado a devolver de -167.259,10 euros la Inspección de los Tributos eliminó la parte de la base imponible que correspondía al citado ajuste con resultado de 0 euros de cuota y una base imponible pendiente de compensar en ejercicios futuros de 1.138.797,60 euros.

Los hechos determinantes de la regularización son los siguientes:

-Mediante escritura pública de 28012014 la recurrente transmitió el inmueble de su titularidad de paseo del río 4 de pozuelo de Alarcón por precio de 2.200.000 euros.

-Este inmueble fue adquirido mediante escritura pública de 26/11/2008 por un precio de 5.112.911 euros, registrado en la cuenta contable 580002 con el añadido de 772.664,48 euros por activación de gastos.

El sujeto pasivo aplicó el siguiente ajuste:

Coste de adquisición 5.888.575,48 euros

Fecha de adquisición 26/11/2008

Coefficiente por depreciación 1,072

Coste de adquisición actualizado 6.309.336,91 euros

Corrección monetaria 423.761,43 euros

La Inspección considera que con estos datos no procedía corrección monetaria alguna porque el artículo 15.9 del TRLIS exige que las rentas a integrar la base imponible por la transmisión de inmuebles del activo sean positivas y en este caso no lo son por constar una pérdida por la enajenación de 3.685.575,48 euros por la diferencia entre los costes de adquisición y venta del inmueble del Paseo del Río de Pozuelo de Alarcón.

## Quinto.

Teniendo a la vista lo alegado y pretendido por la parte actora y la regularización practicada por la Administración tributaria, se trata de determinar si la Inspección de los Tributos del Estado podía realizar actuaciones de comprobación e investigación en relación al Impuesto sobre Sociedades de 2014 respecto de la aplicación del coeficiente de depreciación monetaria en la enajenación de un inmueble de su activo, existiendo previamente un procedimiento de gestión de comprobación limitada que tuvo por objeto comprobar en el Impuesto sobre Sociedades de 2014 la enajenación del inmovilizado material, incluyendo los datos referentes a la adquisición y transmisión del mismo inmueble, habiendo este caducado pero sin que se declarase expresamente la caducidad.

Para resolver adecuadamente esta cuestión debe partirse de los hechos siguientes:

-Según se reconoce en el informe de disconformidad en fecha 30/11/2015 se notificó a la sociedad actora el inicio de un procedimiento de comprobación limitada para verificar el resultado de la enajenación del inmovilizado, solicitándose expresamente los justificantes de la adquisición y venta del inmueble situado en Paseo del Río 4 de Pozuelo de Alarcón. Este procedimiento caducó por transcurrir el plazo máximo de resolución pero sin declaración expresa de la caducidad.

-Mediante la correspondiente comunicación de inicio, notificada a la recurrente el 7/04/2017, se iniciaron actuaciones inspectoras con un alcance parcial para comprobar el ajuste negativo al resultado contable realizado por el sujeto pasivo por corrección de rentas por efecto de la depreciación monetaria prevista por el artículo 15.9 del TRLIS en relación al mismo inmueble.

-En estas actuaciones inspectoras recayó el acta suscrita en disconformidad A02/72813466 de 7/06/2017 y concluyeron mediante acuerdo de 17/07/2017, dictado por el Inspector Coordinador que suprimió el ajuste negativo, porque la obligada tributaria no obtuvo rentas positivas sino una pérdida por la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión del mismo inmueble, fijándose una cuota de 0 euros y una base imponible pendiente para ejercicios futuros de 1.338.797,60 euros.

Hechos que ponen de manifiesto que las actuaciones inspectoras fueron precedidas por un procedimiento de comprobación limitada por los mismos periodo y concepto impositivo que caducó por el transcurso del plazo máximo de seis meses pero sin que se declarase expresamente la caducidad, habiéndose servido la Inspección de los mismos datos y pruebas para practicar la regularización que los que la se tuvieron en cuenta en el procedimiento caducado.

En esta situación, la parte recurrente aduce que el acuerdo recurrido vulnera el artículo 242.4 de la LGT al desconocer la doctrina vinculante del TEAC recogida en la resolución anterior de 24/06/2020, dictada en un recurso extraordinario de alzada en unificación de criterio, en la que se considera imprescindible la previa declaración de caducidad para poder aprovechar los datos y pruebas procedentes de un procedimiento anterior caducado.

Ciertamente que el artículo 242.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece el carácter vinculante para toda la Administración Tributaria del Estado de la doctrina dimanante del TEAC en los

recurso extraordinarios de alzada para unificación de criterio y esta Sala debe seguir el mismo criterio más arriba expuesto por haber sido acogido por el Tribunal Supremo y que se expone en la sentencia de la Audiencia Nacional aportada por la parte recurrente de 7/07/2021, recurso contencioso administrativo 695/2018.

De acuerdo con la interpretación de los artículos 103.2 y 104.5 de la citada Ley General Tributaria, en los procedimientos caducados por el transcurso del tiempo máximo de resolución conforme al artículo 139.1.b) de la misma Ley, es necesario además que la caducidad se declare expresamente en los supuestos que lo solicite el interesado y cuando se pretenda hacer valer en otros procedimientos a efectos probatorios los datos y documentos del procedimiento caducado.

El Tribunal Supremo así lo reconoce en la sentencia de 27/02/2019, casación 1415/2017, en relación a los datos provenientes de un procedimiento censal caducado por el transcurso máximo de resolución pero sin declaración expresa de caducidad en un procedimiento de comprobación limitada y también en las sentencias de 26/02/2019, casación 1423/2017 y 10/07/2019, casación 2220/2017, en las que se señala que de acuerdo con el artículo 104.5 de la LGT, los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en un procedimiento caducado conservaran su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que se puedan iniciar con posterioridad para el mismo u otro obligado tributario y producida la caducidad será declarada de oficio o a instancia de parte y se acordará también cuando lo solicite el interesado según dispone el artículo 103.2 de la LGT.

Y según la sentencia de 4/03/2021, casación 3916/2009, para garantizar los derechos del contribuyente de los artículos de la LGT, 34.1.ñ (información en el acuerdo de inicio de las actuaciones de la naturaleza y alcance de estas, de los derechos y obligaciones y que se desarrollen en plazo) y 137( información en el acuerdo de inicio del procedimiento de comprobación limitada de la naturaleza y alcance del procedimiento y de los derechos y obligaciones en el curso del mismo), la Administración tributaria no puede ampliar el alcance de sus actuaciones con notificación de una segunda propuesta de liquidación o un nuevo trámite de alegaciones sin haber concluido el procedimiento de comprobación limitada abierto.

Esta doctrina es de directa aplicación en el caso de autos, puesto que el procedimiento de comprobación limitada anterior caducado por el transcurso máximo del plazo de resolución no fue expresamente declarado caducado y la Inspección se sirvió de las pruebas practicadas en el mismo para regularizar el concepto impositivo, en relación al coeficiente por depreciación monetaria en la transmisión de un inmueble de su activo en el periodo impositivo de 2014 y es determinante de la acogida del recurso con anulación del acuerdo impugnado, de la liquidación y del acuerdo sancionador de ella derivados sin necesidad de entrar en el análisis de la cuestión de fondo.

#### **Sexto.**

Se hace expresa imposición de costas a la Administración a la vista del artículo 139.1 de la LRJCA.

A efectos del número 4 del artículo anterior, la imposición de costas se fija en el importe máximo por todos los conceptos de 2.000 euros, más IVA en caso de devengo de este impuesto conforme al artículo 243.2 de la LEC, atendidas la dificultad y el alcance de las cuestiones suscitadas y sin perjuicio de las costas que se hubieran podido imponer a las partes durante la tramitación del procedimiento.

### **FALLAMOS**

Que, debemos estimar y estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad Rupama Servicios Integrales SL contra la resolución de dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 8/09/2020, que de manera acumulada desestimó la reclamación económico administrativa 28/15362/2017 interpuesta contra la liquidación derivada del acta de disconformidad A02/72813466, en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2014 y la reclamación económico administrativa 28/15417/2017 deducida contra el acuerdo sancionador derivado de las mismas actuaciones inspectoras, por ser contraria a derecho esta resolución que se anula, así como los actos de liquidación y sanción de los que procede.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-1151-20 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92- 0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el

número de cuenta-expediente 2610-0000-93-1151-20 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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.