

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091570

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)*Sentencia 1009/2023, de 9 de octubre de 2023**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 666/2022***SUMARIO:**

IS. Base imponible. Amortización. Gasto Vs Amortización. La controversia existente gira en torno a determinar cómo se tienen en cuenta fiscalmente las aportaciones que la obligada tributaria debió hacer para instalar en la comunidad de propietarios a la que pertenecen los inmuebles de que es propietaria, consistentes en locales comerciales con acceso directo a la calle y plazas de garaje de automóviles y motocicletas, de un ascensor que no baja hasta la planta donde están las plazas de garaje citadas, ni aprovecha a los locales por la circunstancia indicada de poder accederse a ellos directamente desde la calle. Ambas partes aceptan la existencia de los gastos, cuya cuantía no debaten, ni la procedencia de la existencia de aplicar una deducción, pero, mientras que para la obligada tributaria se está ante un gasto corriente deducible de las declaraciones, para la administración la deducción debe reducirse a la cuota de amortización anual del inmovilizado material. Por tanto, el problema viene determinado por la realización de unas obras de instalación de un ascensor en la comunidad donde están los inmuebles de la obligada tributaria, cuyo elevador no presta servicio a los mismos, al no tener acceso a la planta sótano y poseer los establecimientos acceso directo a la calle. En esas concretas circunstancias de este singular supuesto, no ve la Sala qué aumento de la capacidad productiva, mejora sustancial de la productividad o alargamiento de la vida útil del activo puede suponer la ubicación *ex novo* de un ascensor para la actora. Ninguna argumentación bastante se ha dado al efecto, y por el contrario, las indicaciones pueden ser las contrarias, conforme a la prueba practicada, más allá de las vinculaciones del testigo con la actora, dada sus relaciones profesionales con ella, siendo difícilmente imaginable qué ventaja de las establecidas por la normativa contable puede suponer para las propiedades de la obligada tributaria la instalación de un ascensor que ningún servicio consta que preste efectivamente a sus bienes. Por todo ello, debe acogerse el recurso y anularse la resolución impugnada y con ello las que de las mismas trae causa, por su no conformidad con el ordenamiento jurídico.

PRECEPTOS:

RD 1514/2007 (PGC), norma 3ª.

PONENTE:*Don Agustin Picon Palacio.*

Magistrados:

Don AGUSTIN PICON PALACIO

Don MARIA ANTONIA LALLANA DUPLA

Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Don FRANCISCO JAVIER ZATARAIN VALDEMORO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SEDE DE VALLADOLID

Sección Tercera

SENTENCIA: 01009/2023

Equipo/usuario: MSE

Modelo: N11600

C/ ANGUSTIAS S/N

Correo electrónico: tsj.contencioso.valladolid@justicia.es

N.I.G: 47186 33 3 2022 0000698

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000666 /2022 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. INMOBILIARIA RICO S.L.

ABOGADO MIGUEL ANGEL MARTIN HERRERO

PROCURADOR D./D^a. CESAR ALONSO ZAMORANO

Contra D./D^a. TEAR

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a.

SENTENCIA NÚM. 1009 .

ILTMOS. SRES.:

MAGISTRADOS:

D. AGUSTÍN PICÓN PALACIO.

D^a. MARÍA ANTONIA DE LALLANA DUPLÁ.

D. FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ.

D. FRANCISCO JAVIER ZATARAÍN Y VALDEMORO.

En Valladolid, a nueve de octubre de dos mil veintitrés.

Visto por esta Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, el presente proceso en el que se impugna:

La resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León con sede en Valladolid, de veintiocho de febrero de dos mil veintidós, que desestima las reclamaciones económicoadministrativas acumuladas números 47/0169/2021, 47/0953/2021, 47/4164/2021 y 47/4165/2021, referidas a las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de dos mil catorce y dos mil quince e imposición de sanciones tributarias.

Son partes en dicho proceso: de una y en concepto de demandante, la compañía mercantil "INMOBILIARIA RICO, S.L.", defendida por el Letrado don Miguel Ángel Martín Herrero y representada por el Procurador de los Tribunales don César Alonso Zamorano; y de otra, y en concepto de demandada, la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, defendida y representada por la Abogacía del Estado; siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado don Agustín Picón Palacio, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto y admitido a trámite el presente recurso y recibido el expediente administrativo, la parte recurrente dedujo demanda en que, con base en los hechos y fundamentos de derecho que se tuvieron por

convenientes, solicitó de este Tribunal que se dictase sentencia donde «se declare la nulidad de la resolución del 25 noviembre de 2020, y por tanto, también la del 1 de octubre, y en consecuencia, se declare considere los gastos incurridos en la obra de instalación de un ascensor en el edificio del que somos copropietarios, como gasto corriente de los ejercicios 2014 y 2015, respectivamente, y no como un mayor coste de adquisición de los locales y plazas de garaje propiedad de nuestra sociedad, al no haber supuesto ninguna mejora para los mismos..-Subsidiariamente, para el remoto supuesto de que no se admita la pretensión principal, se solicita la estimación del recurso, se declare la nulidad de la resolución del 25 noviembre de 2020, y por tanto, también la del 1 de octubre, y en consecuencia, se proceda a realizar una nueva liquidación, donde de tenga en cuenta l baja del 80%. - la revocación de la liquidación efectuada en la resolución del 25 de noviembre de 2020, en consecuencia, se declare considere los gastos incurridos en la obra de instalación de un ascensor en el edificio del que somos copropietarios, como gasto corriente de los ejercicios 2014 y 2015, respectivamente, y no como un mayor coste de adquisición de los locales y plazas de garaje propiedad de nuestra sociedad,.- - se mantenga y declare ajustada a derecho la liquidación del Impuesto sobre sociedades del ejercicio 2014 y 2015 presentada por la sociedad "INMOBILIARIA RICO S.L." en su día, en lo referente al gasto por la instalación de un ascensor nuevo, y por tanto de las Bases Imponibles Negativas derivadas del mismo, y.- - se revoque la sanción impuesta por el Impuesto sobre sociedades del ejercicio 2014/15, en lo referente al gasto por el ascensor..-Todo ello, además de la condena en costas.». Por otrosí, se interesa el recibimiento a prueba del recurso.

Segundo.

En el escrito de contestación, con base en los hechos y fundamentos de derecho expresados en el mismo, se solicitó de este Tribunal se dictase sentencia que desestimase las pretensiones contenidas en el escrito de demanda.

Tercero.

El procedimiento se recibió a prueba, desarrollándose la misma con el resultado que obra en autos.

Cuarto.

Conferido traslado a las partes para presentar conclusiones, se evacuó el trámite por ambas y se señaló para votación y fallo el día cinco de octubre de dos mil veintitrés.

Quinto.

En la tramitación de este recurso se han observado las prescripciones legales, salvo los plazos fijados por el legislador, por causa del volumen de pendencia y trabajo que soporta la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

I.- La obligada tributaria cuestiona en este proceso la conformidad a derecho de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León con sede en Valladolid, de veintiocho de febrero de dos mil veintidós, que desestima las reclamaciones económicoadministrativas acumuladas números 47/0169/2021, 47/0953/2021, 47/4164/2021 y 47/4165/2021, referidas a las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de dos mil catorce y dos mil quince e imposición de sanciones tributarias. Estima que la misma, y con ella aquéllas actuaciones de las que trae causa, no es conforme con el ordenamiento vigente, pues entiende que los gastos que debió realizar en relación con la instalación de un ascensor en la comunidad de propietarios en que posee inmuebles donde antes no existía ninguno, debe ser considerado como como gasto corriente de los ejercicios en que se hicieron los abonos y no como un mayor coste de adquisición de los locales y plazas de garaje propiedad de la sociedad, al no haber supuesto ninguna mejora para los mismos; subsidiariamente, que se tengan en cuenta las ventas de plazas de garaje llevadas a cabo en el año dos mil quince y efectuarse una nueva liquidación teniendo dichos datos en cuenta; y, finalmente, entiende no aplicables las sanciones, al no concurrir los presupuestos precisos para ello y no haberse motivado debidamente su existencia. Por el contrario, la Abogacía del Estado, en la representación que legalmente tiene conferida, según los artículos 551 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, y 1 de la Ley 52/1997, de 22 de noviembre, de Asistencia Jurídica del Estado e Instituciones Públicas, pide la desestimación de la demandada y la confirmación de la resolución dictada, en cuanto considera que los gastos habidos han sido interpretados correctamente como inversiones por la administración y deducidos con arreglo a derecho, sin que sean de apreciar en este caso las causas de anulación argumentadas de contrario.

II.- La principal de las controversias existente entre las partes en este proceso se concreta en determinar cómo se tienen en cuenta fiscalmente las aportaciones que la obligada tributaria debió hacer para instalar en la comunidad de propietarios a la que pertenecen los inmuebles de que es propietaria, consistentes en locales comerciales con acceso directo a la calle y plazas de garaje de automóviles y motocicletas, de un ascensor que no baja hasta la planta donde están las plazas de garaje citadas, ni aprovecha a los locales por la circunstancia indicada de poder accederse a ellos directamente desde la calle. Ambas partes aceptan la existencia de los gastos, cuya cuantía no debaten, ni la procedencia de la existencia de aplicar una deducción. Pero, mientras que para la obligada tributaria se está ante un gasto corriente deducible de las declaraciones, para la administración la deducción debe reducirse a la cuota de amortización anual del inmovilizado material.

Dicha cuestión debe resolverse sobre la base de lo prevenido en el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aplicable a la anualidad del año dos mil catorce, y en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, que lo es para la del año siguiente, que vienen a establecer que, en el régimen de estimación directa, que es el aplicado en este supuesto, la base imponible se calculará corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la presente 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, lo que como la resolución objeto de este proceso recoge, revela la trascendencia a los efectos de determinación de la base imponible de las normas contables que nuestro ordenamiento contiene.

En relación con ello, ha de considerarse, como se recoge en la resolución recurrida, que el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, establece en su Segunda Parte dedicada a las Normas de Registro y Valoración, en su sección 3ª (Normas particulares sobre inmovilizado material), apartado f), que "Los costes de renovación, ampliación o mejora de los bienes del inmovilizado material serán incorporados al activo como mayor valor del bien en la medida en que supongan un aumento de su capacidad, productividad o alargamiento de su vida útil, debiéndose dar de baja el valor contable de los elementos que se hayan sustituido.". Del propio modo, es preciso recordar el concepto de mejora dado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en su Resolución sobre el Inmovilizado Material de fecha 30-07-91, Norma de Valoración Tercera que establece lo siguiente: "La ampliación consiste en un proceso mediante el cual se incorporan nuevos elementos a un inmovilizado, obteniéndose como consecuencia una mayor capacidad productiva. La mejora se entiende como el conjunto de actividades mediante las que se produce una alteración en un elemento del inmovilizado, aumentando su anterior eficiencia productiva...-Para que dichos costes de ampliación o mejora puedan imputarse como mayor valor del inmovilizado deberán producir alguna de estas tres consecuencias:-- Aumento de su capacidad productiva.-- Mejora sustancial en su productividad.-- Alargamiento de la vida útil estimada en el activo". Mientras que la Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias establece en su norma segunda en cuanto a la "Valoración posterior" dentro del punto 2 "Actuaciones sobre el inmovilizado material" lo siguiente: - "2.1 Reparación y conservación del inmovilizado material..-1. Se entiende por «reparación» el proceso por el que se vuelve a poner en condiciones de funcionamiento un activo inmovilizado..-2. La «conservación» tiene por objeto mantener el activo en buenas condiciones de funcionamiento, manteniendo su capacidad productiva..-3. Las reparaciones y la conservación del inmovilizado material se reconocerán y valorarán de acuerdo con los siguientes criterios:..-a) Los gastos derivados de estos procesos se imputarán a la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio en que se producen..-b) Los elementos que se sustituyan como consecuencia de estas actuaciones se contabilizarán según lo dispuesto para las renovaciones en el apartado siguiente..-c) No obstante, en el caso de que un elemento del inmovilizado material haya de someterse de manera periódica a inspecciones generales, con independencia de que los elementos afectados sean sustituidos o no, en la fecha en que se produzca la incorporación del activo al patrimonio de la empresa se identificará como un componente del coste del activo el importe de los desembolsos necesarios para realizar la inspección. Si este coste no estuviera especificado, a efectos de su identificación, podrá utilizarse el precio actual de mercado de una inspección similar..- Este componente se amortizará durante el periodo de tiempo que transcurra hasta la fecha en que se realice la revisión. Cuando se realicen los trabajos, el coste de la inspección se reconocerá como mayor valor del inmovilizado material, que a su vez será objeto de amortización hasta que se produzca la siguiente revisión, dándose de baja cualquier importe pendiente de amortizar del anterior componente."

Por lo tanto, las normas de contabilidad, a las que acaba remitiendo la normativa fiscal, poseen una regulación de los conceptos de aplicación tributaria que, aunque no sean totalmente determinantes de su regulación, por ser susceptibles de interpretación al caso concreto, dada su naturaleza de conceptos jurídicos indeterminados, sí permiten entender qué debe entenderse por inmovilizado material a los efectos tributarios, lo que debe ser considerado en cada uno de los supuestos, atendiendo a las circunstancias que en cada caso concurren.

III.- De la transcripción que se ha hecho de la normativa contable se sigue que para que los desembolsos que se hagan sean considerados como determinantes de su afectación al inmovilizado material se requiere que ello suponga un efectivo o hipotético aumento de la capacidad, productividad o alargamiento de la vida útil, o, si se

prefiere, que puedan producir un aumento de la capacidad productiva, una mejora sustancial de la productividad o un alargamiento de la vida útil estimada del activo. Si no se dan esas consecuencias o posibilidades de suceder, la normativa contable no considera que se pueda considerar un mayor valor del inmovilizado material, lo que deberá acreditarse por quien mantenga dicha posición, conforme lo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y ello lleva a considerar cada caso concreto y determinar, con las aportaciones que se hagan si concurren esos supuestos y se dan esas circunstancias.

En el caso de autos, como se ha recogido anteriormente, el problema viene determinado por la realización de unas obras de instalación de un ascensor en la comunidad donde están los inmuebles de la obligada tributaria, cuyo elevador no presta servicio a los mismos, al no tener acceso a la planta sótano y poseer los establecimientos acceso directo a la calle. En esas concretas circunstancias de este singular supuesto, no se ve qué aumento de la capacidad productiva, mejora sustancial de la productividad o alargamiento de la vida útil del activo puede suponer la ubicación ex novo de un ascensor para la actora. Ninguna argumentación bastante se ha dado al efecto, y por el contrario, las indicaciones pueden ser las contrarias, conforme a la prueba practicada, más allá de las vinculaciones del testigo con la actora, dada sus relaciones profesionales con ella, siendo difícilmente imaginable qué ventaja de las establecidas por la normativa contable puede suponer para las propiedades de la obligada tributaria la instalación de un ascensor que ningún servicio consta que preste efectivamente a sus bienes.

IV.- Si la administración no ha motivado debidamente la inclusión de la deducción que pretende aplicar en lugar de la aportada por la actora, y no siendo desdeñable la tesis de ésta, en cuanto a la naturaleza de las deducciones, que, en todo caso, bajo una u otra postura se admiten por ambas partes debe operarse, según las opuestas posiciones presentadas, debe entenderse que la actuación administrativa no ha aplicado correctamente las disposiciones aplicables y ha corregido indebidamente unas declaraciones que gozan, en principio, de la protección que la normativa tributaria establece para las mismas, por lo que debe acogerse el recurso y anularse la resolución impugnada y con ello las que de las mismas trae causa, por su no conformidad con el ordenamiento jurídico.

V.- Procede, por tanto, estimar la pretensión deducida, sin hacer, no obstante, expresa imposición en las costas de este proceso a la parte demandada, de acuerdo con las facultades que al efecto confiere a la Sala el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, en atención a la singularidad fáctica y jurídica del supuesto enjuiciado y a la siempre dudosa determinación de cómo enjuiciar determinados gastos en supuestos similares, que hacen improcedente, por la necesidad de atender al caso concreto, la aplicación del criterio objetivo del vencimiento, por lo que en el presente supuesto, cada parte abonará las costas por ella causadas y las comunes lo serán por mitad.

VI.- De conformidad con lo prevenido en los artículos 248.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, y 208.4 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, en relación con la doctrina de los artículos 86 y concordantes de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, redactada conforme la Ley 7/2015, de 21 de julio, procede comunicar a los interesados, mediante entrega de copia de esta resolución debidamente autenticada, que la misma devendrá firme si contra ella no se interpone recurso de casación dentro de los treinta días hábiles siguientes al de la notificación hecha en legal forma, tras, en su caso, la presentación del depósito que regula la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, de modificación de la primeramente citada. El recurso se interpondrá para ante la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del Tribunal Supremo, salvo que la infracción en que se base se funde en infracción de normas de la comunidad autónoma, en cuyo caso se interpondrá para ante la Sección de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Burgos. En la preparación del recurso deberán observarse las prescripciones contenidas en el artículo 89.2 de la referida Ley Procesal Especial.

Vistos los preceptos legales citados y los demás de general aplicación y administrando, en nombre de S.M. el Rey, la Justicia que emana del Pueblo Español,

FALLAMOS

Que estimamos la demanda presentada por el Procurador de los Tribunales don César Alonso Zamorano, en la representación procesal que tiene acreditada en autos, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León con sede en Valladolid, de veintiocho de febrero de dos mil veintidós, que desestima las reclamaciones económicoadministrativas acumuladas números 47/0169/2021, 47/0953/2021, 47/4164/2021 y 47/4165/2021, referidas a las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de dos mil catorce y dos mil quince e imposición de sanciones tributarias, que, como las actuaciones de las que tare causa, se anula, por su no conformidad con el ordenamiento jurídico, manteniéndose la liquidación del Impuesto sobre sociedades del ejercicio 2014 y 2015 presentada por la sociedad "INMOBILIARIA RICO S.L." en su día, en lo referente al gasto

por la instalación de un ascensor nuevo, y por tanto de las Bases Imponibles Negativas derivadas del mismo. No se hace expresa imposición de las costas procesales a ninguno de los litigantes, por lo que cada parte abonará las costas por ella causadas y las comunes lo serán por mitad.

Hágase saber a los interesados, mediante entrega de copia de esta resolución debidamente autenticada, que la misma devendrá firme si contra ella no se interpone recurso de casación dentro de los treinta días hábiles siguientes al de la notificación hecha en legal forma, previa constitución, en su caso, del depósito correspondiente. El recurso se interpondrá para ante la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del Tribunal Supremo, salvo que la infracción en que se base se funde en infracción de normas de la comunidad autónoma, en cuyo caso se interpondrá para ante la Sección de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Burgos, debiéndose, en caso de prepararse tal recurso, cumplirse las prescripciones del artículo ochenta y nueve, punto dos, de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

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

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.