



Roj: **STSJ M 1436/2017 - ECLI: ES:TSJM:2017:1436**

Id Cendoj: **28079330052017100168**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **5**

Fecha: **15/02/2017**

Nº de Recurso: **642/2015**

Nº de Resolución: **165/2017**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2015/0012139

Procedimiento Ordinario 642/2015

Demandante: **CIVISOL**, S. L.

PROCURADOR D./Dña. LUCIA MANCHON SANCHEZ-ESCRIBANO

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 165

RECURSO NÚM.: 642-2015

PROCURADOR DÑA.: LUCIA MANCHÓN SÁNCHEZ ESCRIBANO

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornosa Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Carmen Álvarez Theurer



En la Villa de Madrid a 15 de febrero de 2017

VISTO por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el recurso contencioso administrativo núm. 642/2015, interpuesto por **CIVISOL SL**, representada por la Procurador D^a Lucí Manchón Sánchez Escribano, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 25 de marzo de 2015, en las reclamaciones NUM001 y NUM002 , en las que ha sido parte la Administración General del Estado representada por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. - Por la representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución citada.

SEGUNDO .- Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

TERCERO. - Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada el 14 de marzo de 2017.

CUARTO. - En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada D^a María Rosario Ornosá Fernández, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- Se recurre por la parte actora la presunta desestimación por parte del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 25 de marzo de 2015, en las reclamaciones NUM001 y NUM002 , correspondientes resolución desestimatoria de recurso de reposición planteado contra la liquidación provisional, relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2010, por importe de 13.351,07 €, practicada por la Administración de María de Molina de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y sanción, derivada de la anterior, por importe de 6.675,53 €, habiendo sido estimada por el TEAR esta última reclamación, anulándose la sanción impuesta a la reclamante.

SEGUNDO .- La parte actora alega en la demanda que fue ajustada derecho su liquidación practicada por el impuesto sobre sociedades del ejercicio 2010 y en concreto la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del artículo 42 TRLIS en relación con los elementos patrimoniales objeto de reinversión, conforme a su apartado b) del artículo 42.3. Entiende que la decisión de la administración de regularizar el ejercicio controvertido no está motivada y es arbitraria ya que respecto del IVA de 2010, después de abrirse por la AEAT un expediente de comprobación limitada, se finalizó por no practicar liquidación alguna, ya que se aceptaron las alegaciones de la recurrente a la propuesta de liquidación que eran, básicamente, que las facturas cuya deducción de IVA soportado se denegaba estaban relacionadas con la actividad de la actora y de ahí que entienda la actora en la demanda que la decisión más congruente con ello es entender que los bienes adquiridos a través de esas facturas al estar relacionados con su actividad en el Impuesto sobre Sociedades deben de propiciar el beneficio fiscal pretendido. En concreto, deberá ser admitida la reinversión en una obra de arte, cuya deducción fue admitida a efectos del IVA, por un importe de 17.206,76 €, IVA incluido. También se admitió por la administración la deducción de las cuotas de IVA soportado respecto de la adquisición de instalaciones técnicas (facturas NUM003 y NUM004 de su contabilidad), emitidas por Gianhelart (NUM005 y NUM006) el 19 de noviembre de 2010 y 14 de diciembre de 2010. Señala que las limitaciones del derecho a deducir cuotas de IVA son más estrictas que las de la reinversión por beneficios extraordinarios y por ello si ha sido admitida la deducción para el IVA tiene que admitirse la reinversión en esos bienes y compara al efecto el art. 95 LIVA con el art. 42 LIS . En todo caso, entiende que cumple los requisitos para la aplicación del beneficio de la deducción por reinversión del art. 42 LIS ya que tanto el mobiliario de oficina (electrodomésticos) y la obra de arte se ubican permanentemente en las oficinas de la empresa y la cocina se utiliza por el personal de la empresa tal como se desprende del acta de presencia notarial que aporta con la demanda en la que consta además que se utiliza un despacho de trabajo de forma exclusiva, consta en el plazo con D3 y dos puestos de trabajo en al zona común, zona ZC3, así como la cocina de uso compartido y aunque no hubiese



exclusividad no es un requisito de la reinversión y es, además, un argumento nuevo de la resolución del recurso de reposición contra la liquidación. Por otro lado, en esa acta, el notario apreció que en el despacho D3 se encontraba la obra de arte del pintor D. Segismundo . Señala también que las instalaciones técnicas objeto de reinversión están afectas a la actividad y destinadas a obtener ingresos ya que fueron adquiridas a la entidad Gianhelart y posteriormente las alquiló a esa entidad y posteriormente arrendadas a la misma lo cual es muy común en el tráfico mercantil. Además, dichas máquinas están perfectamente identificadas en los anexos de los contratos y coinciden plenamente con las máquinas adquiridas. Defiende que la adquisición de la obra de arte para formar parte del inmovilizado de una sociedad ha sido admitida por la DGT en Consulta de 3 de octubre de 2000 (nº 1685/2000). Por último, alega que se dan los requisitos legales para aplicar al deducción por reinversión en la adquisición de un vehículo marca Aston Martin, por estar afectado a la actividad. Solicita, por todo ello, la anulación de la resolución del TEAR y la estimación del recurso.

TERCERO. - La defensa de la Administración General del Estado, al contestar la demanda, reproduce los argumentos del TEAR y solicita, por ello, la confirmación de la citada Resolución.

CUARTO. - En la liquidación impugnada, de 31 de mayo de 2012, se hace constar lo siguiente en relación a las razones de la regularización:

"Se han declarado incorrectamente las deducciones del artículo 42 del texto refundido de la L.I.S. y del artículo 36 ter de la Ley 43/1995 pendientes de aplicación en períodos futuros, por lo que se han modificado los saldos de las mismas.

- Con fecha 18-01-2010 se notificó requerimiento al interesado para que aportara la documentación que, sin integrar la contabilidad mercantil, permita acreditar la procedencia y cuantificación de la deducción contemplada en el artículo 42 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aplicada en la declaración. En particular se solicita la aportación de la escritura de transmisión de los bienes que generan el beneficio extraordinario, escritura de adquisición de los bienes transmitidos y escritura de compra de los bienes que han sido objeto de reinversión.

Igualmente se le solicita que aporte documentación que justifique el uso de los inmuebles transmitidos y de los elementos en los que se materializa la reinversión del beneficio

extraordinario. Asimismo se requiere la justificación del importe de las deducciones recogidas en el artículo 42 del RD 4/2004 generadas en ejercicios anteriores consignadas en la declaración del

Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2010.

- El obligado tributario contesta al mencionado requerimiento mediante escrito con número de registro 00308879/2012 en el que indica, por un lado, que las deducciones generadas en los ejercicios 2008, 2009 y 2010 provienen de la integración en la base imponible del ejercicio 2008 de la renta positiva obtenida en la transmisión onerosa de 333.893 participaciones de la entidad Petrolífera Ducar S.L. (de la cual posee el 25% del capital social) por importe de 507.517,36 euros (según escrituras de venta aportadas). Estas participaciones se encuentran valoradas a 1,14 euros cada una, lo que supone un valor total de 381.763 euros. En consecuencia esta transmisión onerosa genera una renta positiva cuyo importe asciende a 125.781,74 euros, que se comprueba integrada en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2008.

En relación a las reinversiones practicadas en el ejercicio 2008, se adquiere un elemento de transporte por importe de 38.793,1 euros para, según el interesado uso exclusivo de los empleados en la actividad de alquiler. De acuerdo con los datos que obran en poder de la Administración se trata de un vehículo marca ASTON MARTIN modelo DB7. Esta reinversión genera una deducción, según los cálculos realizados por el interesado de 1.153,73 euros. El interesado indica en su escrito de alegaciones que se trata de un vehículo de gama media necesario para el desarrollo de la actividad.

En este aspecto, de acuerdo con la liquidación dictada por la Administración con número de expediente NUM000 , el interesado no tiene derecho a consignar en la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2010 deducción alguna por reinversión de beneficios extraordinarios procedentes del ejercicio 2008. El artículo 42 del RDL 4/2004 señala: 1. Deducción en la cuota íntegra. Se deducirá de la cuota íntegra el 12 por ciento de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de los elementos patrimoniales establecidos en el apartado siguiente integradas en la base imponible sometida al tipo general de gravamen o a la escala prevista en el artículo 114 de esta Ley, a condición de reinversión, en los términos y requisitos de este artículo. Esta deducción será del 7 por ciento, del 2 por ciento o del 17 por ciento cuando la base imponible tribute a los tipos del 25 por ciento, del 20 por ciento o del 35 por ciento, respectivamente. Se entenderá que se cumple la condición de reinversión si el importe obtenido en la transmisión onerosa se reinvierte en los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 3 de este artículo y la renta procede de los elementos patrimoniales enumerados en el apartado 2 de este artículo. 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) b) Valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por ciento sobre su capital y que se hubieran poseído, al menos, con un año de antelación a la fecha de transmisión, siempre que no se trate de operaciones de disolución o liquidación de esas entidades. El cómputo de la participación transmitida se referirá al período impositivo. A efectos de calcular el tiempo de posesión, se entenderá que los valores transmitidos han sido los más antiguos.

3. Elementos patrimoniales objeto de la reinversión. Los elementos patrimoniales en los que debe reinvertirse el importe obtenido en la transmisión que genera la renta objeto de la deducción, son los siguientes: a) Los pertenecientes al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas cuya entrada en funcionamiento se realice dentro del plazo de reinversión. b) Los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por ciento sobre el capital social de aquéllos. El cómputo de la participación adquirida se referirá al plazo establecido para efectuar la reinversión. Estos valores no podrán generar otro incentivo fiscal a nivel de base imponible o cuota íntegra. A estos efectos no se considerará un incentivo fiscal las correcciones de valor, las exenciones a que se refiere el artículo 21 de esta Ley, ni las deducciones para evitar la doble imposición.

- 7. Base de la deducción. La base de la deducción está constituida por el importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 2 de este artículo, que se haya integrado en la base imponible, con las limitaciones establecidas en dicho apartado. A los solos efectos del cálculo de esta base de deducción, el valor de transmisión no podrá superar el valor de mercado. La reinversión de una cantidad inferior al importe obtenido en la transmisión dará derecho a la deducción establecida en este artículo, siendo la base de la deducción la parte de la renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida. El interesado presenta escrito de alegaciones en fecha 22/05/2012 con número de registro 01821435/2012 en el que indica: - En el ejercicio 2009, se adquieren instalaciones técnicas por importe de 336.875,03, así como mobiliario de oficina por un importe de 8.821,85 euros, lo que supone una deducción generada de 10.281,21 euros. - En el ejercicio 2010, se adquieren mobiliario de oficina por un importe de 2.492,46 euros, una obra de arte por importe de 14.833,41 euros, así como maquinaria por importe de 41.105,76 euros lo que supone una deducción generada de 1.916,23 euros.

- En relación al mobiliario adquirido objeto de reinversión, el interesado indica que se trata de mobiliario de oficina que se encuentra en el domicilio social de la entidad, C/ Claudio Coello 32, y en cuyas facturas de adquisición consta como concepto "Proyecto amueblamiento diseño Oficina". De acuerdo con los datos que obran en poder de la Administración se comprueba que dichas facturas, expedidas por la entidad Estudio de cocina Verdi con NIF B81455321, se detalla en su concepto una serie de electrodomésticos de las marcas GAGGENAU y SIEMENS tales como horno, frigorífico, congelador, placa de inducción, motor eléctrico, lavavajilla y lavadora. Por tanto de las facturas aportadas se deduce que el concepto de las mismas es la adquisición de mobiliario para cocina y diseño de la misma, lo que no se considera necesario para ejercer la actividad. Asimismo cabe señalar que en la dirección en la cual la entidad manifiesta tener su domicilio social, C/ Claudio Coello 32, no consta la existencia de esta entidad y que dicho lugar no se encuentra consignado como local afecto a la actividad en la declaración del IAE presentada por el propio interesado cuyos datos se presumen ciertos en virtud del artículo 108 de la Ley 58/2003, General Tributaria, que dispone Los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario. Cabe añadir en este sentido, que el inmueble pertenece a la entidad Inbarrios S.L y se encuentra catalogado según el registro catastral como vivienda.

- En caso de ejercer una actividad en un inmueble, éste debe catalogarse como local comercial.

De acuerdo con el apartado 3. Del artículo anterior los bienes en los que se efectúe la reinversión deben estar afectos a la actividad. Así, con la documentación aportada por el interesado y con los datos que obran en poder de la Administración, no queda probado que las inversiones realizadas en los ejercicios 2009 y 2010 en concepto de mobiliario cumplan el requisito de afectación a la actividad de alquiler de locales realizada por la empresa, dado que no son necesarios para el desarrollo de la misma. En relación a la obra de arte adquirida en el ejercicio 2010 por importe de 14.833,41 euros que se encuentra colgado en el domicilio social de la entidad en la C/ Claudio Coello. De acuerdo con lo dispuesto en los párrafos anteriores no queda probado que en dicho inmueble se ejerza actividad empresarial, constanding su utilidad como vivienda, por tanto, no puede considerarse que la obra de arte sea un elemento afecto a la actividad de alquiler de locales realizada por la empresa.

- En relación a las instalaciones técnicas adquiridas por importe de 336.875,03 euros, 24.769,80 euros y 30.814,99 euros, cabe señalar, que en los contratos de arrendamiento y facturas correspondientes a los mismos aportados como prueba de la afectación de bienes a la realización de la actividad no se identifican las instalaciones técnicas



a las que se refieren los mencionados contratos, indicando únicamente la ubicación de las mismas. Por tanto no es posible identificar fehacientemente que las instalaciones objeto de los contratos de alquiler sean aquellas en las que se ha materializado la reinversión que genera el derecho a aplicar la deducción por reinversión, por lo que no queda probado que aquellas instalaciones en las que el interesado manifiesta materializada la reinversión que se encuentren afectas a la actividad. Adicionalmente, cabe señalar, respecto a los ingresos derivados de los contratos de alquiler aportados, que estos ingresos por arrendamiento por, no han sido declarados como tales en el modelo 347 presentado por el interesado. De acuerdo con el apartado 3. Del artículo anterior los bienes en los que se efectúe la reinversión deben estar afectos a la actividad. De acuerdo con la documentación aportada por el interesado y con los datos que obran en poder de la Administración no queda probado que las inversiones realizadas en los ejercicios 2009 y 2010 en concepto de instalaciones técnicas cumplan el requisito de afectación a la actividad de alquiler de locales realizada por la empresa.

Asimismo, indicar, en relación con la deducción generada en el ejercicio 2009, que de acuerdo con los datos que obran en poder de la Administración no se encuentra consignada en la declaración del impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 deducción alguna por reinversión de beneficios extraordinarios procedente de dicho ejercicio. Por tanto, de acuerdo con el artículo 108 de la Ley 58/2003 General Tributaria, que dispone, los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario, no procede la consignación de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios procedente del ejercicio 2009 por importe de 10.281,11 euros incluida en la Declaración del Impuesto sobre sociedades del ejercicio 2010. Teniendo en cuenta lo dispuesto anteriormente, no queda justificado suficientemente el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 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 para la obtención de la deducción prevista en dicho artículo. De acuerdo con lo dispuesto anteriormente la Administración dicta la siguiente Liquidación Provisional."

La resolución desestimatoria del recurso de reposición, de 25 de octubre de 2012, interpuesto contra la citada liquidación, abunda en los mismos argumentos de la liquidación y mantiene, en todo caso, la vinculación entre las diferentes empresas que han participado en las operaciones necesarias para intentar obtener el beneficio fiscal.

QUINTO .- Se centra así este recurso contencioso administrativo en examinar si era procedente la aplicación en el ejercicio 2010 por parte de la entidad actora la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios en determinados elementos patrimoniales, prevista en el art. 42 de 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 este supuesto y que determina en su versión aplicable al ejercicio 2010:

"Artículo 42. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

1. Deducción en la cuota íntegra.

Se deducirá de la cuota íntegra el 12 por ciento de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de los elementos patrimoniales establecidos en el apartado siguiente integradas en la base imponible sometida al tipo general de gravamen o a la escala prevista en el artículo 114 de esta Ley, a condición de reinversión, en los términos y requisitos de este artículo.

Esta deducción será del 7 por ciento, del 2 por ciento o del 17 por ciento cuando la base imponible tribute a los tipos del 25 por ciento, del 20 por ciento o del 35 por ciento, respectivamente.

Se entenderá que se cumple la condición de reinversión si el importe obtenido en la transmisión onerosa se reinvierte en los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 3 de este artículo y la renta procede de los elementos patrimoniales enumerados en el apartado 2 de este artículo.

No se aplicará a esta deducción el límite a que se refiere el último párrafo del apartado 1 del artículo 44 de esta Ley. A efectos del cálculo de dicho límite no se computará esta deducción.

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 que hayan pertenecido al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas que hubiesen estado en funcionamiento al menos un año dentro de los tres años anteriores a la transmisión.



b) Valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por 100 sobre su capital y que se hubieran poseído, al menos, con un año de antelación a la fecha de transmisión, siempre que no se trate de operaciones de disolución o liquidación de esas entidades. El cómputo de la participación transmitida se referirá al período impositivo.

A efectos de calcular el tiempo de posesión, se entenderá que los valores transmitidos han sido los más antiguos.

Cuando los valores transmitidos correspondan a entidades que tengan elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, según balance del último ejercicio cerrado, en un porcentaje superior al 15 por 100 del activo, no se aplicará la deducción sobre la parte de renta obtenida en la transmisión que corresponda en proporción al porcentaje que se haya obtenido. Este porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores transmitidos representan una participación en el capital de una entidad dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el sujeto pasivo podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integran el balance.

Se considerarán elementos no afectos las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refiere al apartado 4 de este artículo y los elementos patrimoniales que constituyen el activo de las mismas, caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del párrafo a) del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Elementos patrimoniales objeto de la reinversión.

Los elementos patrimoniales en los que debe reinvertirse el importe obtenido en la transmisión que genera la renta objeto de la deducción, son los siguientes:

a) Los pertenecientes al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas cuya entrada en funcionamiento se realice dentro del plazo de reinversión.

b) Los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por 100 sobre el capital social de aquéllos. El cómputo de la participación adquirida se referirá al plazo establecido para efectuar la reinversión. Estos valores no podrán generar otro incentivo fiscal a nivel de base imponible o cuota íntegra. A estos efectos no se considerará un incentivo fiscal las correcciones de valor, las exenciones a que se refiere el artículo 21 de esta Ley, ni las deducciones para evitar la doble imposición.

La deducción por la adquisición de valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español, es incompatible con la deducción establecida en el artículo 12.5 de esta Ley.

Cuando los valores en que se realice la reinversión correspondan a entidades que tengan elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, según balance del último ejercicio cerrado, en un porcentaje superior al 15 por 100 del activo, no se entenderá realizada la reinversión en el importe que resulte de aplicar al precio de adquisición de esos valores, el porcentaje que se haya obtenido. Este porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores adquiridos representan una participación en el capital de una entidad dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el sujeto pasivo podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integran el balance.

Se considerarán elementos no afectos las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refiere al apartado 4 de este artículo y los elementos patrimoniales que constituyen el activo de las mismas, caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del párrafo a) del artículo 4.Ocho. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

4. No se entenderán comprendidos en el párrafo b) de los apartados 2 y 3 de este artículo los valores siguientes:

a) Que no otorguen una participación en el capital social o fondos propios.

b) Sean representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español cuyas rentas no puedan acogerse a la exención establecida en el artículo 21 de esta Ley.

c) Sean representativos de instituciones de inversión colectiva de carácter financiero.



d) Sean representativos de entidades que tengan como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio .

5. No se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice mediante operaciones realizadas entre entidades de un mismo grupo en el sentido del artículo 16 de esta Ley acogidas al régimen especial establecido en el capítulo VIII del título VII de esta Ley. Tampoco se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice a otra entidad del mismo grupo en el sentido del artículo 16 de esta Ley , excepto que se trate de elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias.

6. Plazo para efectuar la reinversión.

a) La reinversión deberá realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores, o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de reinversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo. Cuando se hayan realizado dos o más transmisiones en el período impositivo de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de toda clase de entidades, dicho plazo se computará desde la finalización del período impositivo.

La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice.

b) Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio (RCL 1988, 1656y RCL 1989, 1782) , sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito, se considerará realizada la reinversión en la fecha en que se produzca la puesta a disposición del elemento patrimonial objeto del contrato, por un importe igual a su valor de contado. Los efectos de la reinversión estarán condicionados, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

c) La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la reinversión. Cuando la reinversión se haya realizado antes de la transmisión, la deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en el que se efectúe dicha transmisión.

7. Base de la deducción.

La base de la deducción está constituida por el importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 2 de este artículo, que se haya integrado en la base imponible, con las limitaciones establecidas en dicho apartado. A los solos efectos del cálculo de esta base de deducción, el valor de transmisión no podrá superar el valor de mercado.

No formarán parte de la renta obtenida en la transmisión el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los elementos patrimoniales o valores, en cuanto las pérdidas hubieran sido fiscalmente deducibles, ni las cantidades aplicadas a la libertad de amortización, o a la recuperación del coste del bien fiscalmente deducible según lo previsto en el artículo 115 de esta Ley, que deban integrarse en la base imponible con ocasión de la transmisión de los elementos patrimoniales que se acogieron a dichos regímenes.

No se incluirá en la base de la deducción la parte de la renta obtenida en la transmisión que haya generado el derecho a practicar la deducción por doble imposición.

La inclusión en la base de deducción del importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales cuya adquisición o utilización posterior genere gastos deducibles, cualquiera que sea el ejercicio en que éstos se devenguen, será incompatible con la deducción de dichos gastos. El sujeto pasivo podrá optar entre acogerse a la deducción por reinversión y la deducción de los mencionados gastos. En tal caso, la pérdida del derecho de esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 de esta Ley.

Tratándose de elementos patrimoniales a que hace referencia el párrafo a) del apartado 2 de este artículo la renta obtenida se corregirá, en su caso, en el importe de la depreciación monetaria de acuerdo con lo previsto en el apartado 9 del artículo 15 de esta Ley.

La reinversión de una cantidad inferior al importe obtenido en la transmisión dará derecho a la deducción establecida en este artículo, siendo la base de la deducción la parte de la renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida.

8. Mantenimiento de la inversión.

a) Los elementos patrimoniales objeto de la reinversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio del sujeto pasivo, salvo pérdida justificada, hasta que se cumpla el plazo de cinco años, o de tres años si se trata



de bienes muebles, excepto si su vida útil conforme al método de amortización de los admitidos en el artículo 11 de esta Ley, que se aplique, fuere inferior.

b) La transmisión de los elementos patrimoniales objeto de la reinversión antes de la finalización del plazo mencionado en el párrafo a) anterior determinará la pérdida de la deducción, excepto si el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, es objeto de reinversión en los términos establecidos en este artículo. En tal caso, la pérdida del derecho de esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 de esta Ley.

9. Planes especiales de reinversión.

Cuando se pruebe que, por sus características técnicas, la inversión o su entrada en funcionamiento deba efectuarse necesariamente en un plazo superior al previsto en el apartado 6 de este artículo, los sujetos pasivos podrán presentar planes especiales de reinversión. Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la presentación y aprobación de los planes especiales de reinversión.

10. Requisitos formales.

Los sujetos pasivos harán constar en la memoria de las cuentas anuales el importe de la renta acogida a la deducción prevista en este artículo y la fecha de la reinversión. Dicha mención deberá realizarse mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento a que se refiere el apartado 8 de este artículo.

11. Los porcentajes de deducción del 12 y 17 por 100 establecidos en el apartado 1 de este artículo serán, respectivamente, del 14,5 y 19,5 por 100, cualquiera que sea el período impositivo en el que se practique la deducción, para las rentas integradas en la base imponible de los períodos impositivos iniciados dentro del año 2007.

12. Tratándose de rentas integradas en la base imponible de períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2007, la deducción por reinversión se regulará por lo establecido en el artículo 42 según redacción vigente a 31 de diciembre de 2006, cualquiera que sea el período en el que se practique la deducción."

La Sentencia del Tribunal Supremo de 17 octubre del 2011 se refiere a la interpretación que debe darse a lo previsto en el art. 36 ter de la Ley 43/1995 que, aunque no resulta aplicable a este supuesto, si puede tenerse en cuenta en cuanto que destaca que el beneficio fiscal previsto en tal precepto (ahora en el art. 42) está previsto para favorecer a las sociedades en relación a las transmisiones y enajenaciones de elementos que sirvan de forma duradera a la sociedad bien integrados en la estructura productiva de la misma o bien objeto de explotación, como puede ser en el caso de que el elemento patrimonial haya sido objeto de arrendamiento.

Por su parte, el artículo 184. 2 de la Ley de Sociedades Anónimas dispone que: "El activo inmovilizado comprenderá los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la sociedad". Según este precepto, la adscripción de los elementos patrimoniales, su "afectación" a la "actividad social" con vocación duradera, es esencial para catalogar dichos elementos patrimoniales en el "inmovilizado material". De forma que, ni el tiempo de tenencia de dichos elementos cambia la naturaleza del bien o lo transforma en inmovilizado, ni propicia su conversión en dichos elementos. Por otra parte, la expresión legal no debe sólo centrarse en la palabra "duradera", por virtud de la cual la mera permanencia o mantenimiento del bien favorecería su inclusión en la categoría de inmovilizado, sino también en los términos "servir" y "en la actividad de la sociedad", los cuales remiten a la idea de que el inmovilizado se integra con los bienes que se dedican a la satisfacción de los fines empresariales, a través de la actividad que en cada caso le sea propia.

En la evolución normativa de la cuestión que nos ocupa, tanto cuando constituía una exención por reinversión, como en el sistema de diferimiento o en el actual de deducción en cuota, que sería el aplicable en este caso, lo que se exige es que, se trate de elementos afectos a actividades empresariales y de ganancias procedentes de su transmisión.

Conforme a lo expuesto, la inclusión de un elemento en el activo fijo o circulante de la contabilidad de la empresa depende del destino del bien en la empresa que, además, puede ser objeto de modificación en el periodo de su permanencia en la empresa. De esta forma, los inmuebles destinados a ubicar los servicios de la empresa a través de los cuales desarrolla su actividad son bienes del inmovilizado material, por tanto, idóneos para acogerse a los beneficios fiscales controvertidos, mientras que los destinados a la venta, tanto construidos como adquiridos por la empresa, son circulante, en concepto de existencias y, por tanto, no pueden dar lugar a tales beneficios fiscales.

En tal sentido, la Orden de 28 de diciembre de 1994, que aprueba las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas Inmobiliarias, señala de forma expresiva que:



"...Por lo que un elemento inmobiliario pertenecerá al grupo de Existencias si está destinado a transformarse en disponibilidad financiera a través de la venta como actividad ordinaria de la empresa, y un elemento pertenecerá al grupo de Inmovilizado si se encuentra vinculado a la empresa de una manera permanente".

Si seguimos profundizando en el concepto de inmovilizado, debemos referirnos a la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 26 de mayo de 2015, recurso de casación 726/2013 , en la que se señala:

"El inmovilizado de una sociedad está compuesto por aquellos activos que se afectan de manera duradera y con vocación de permanencia en las actividades empresariales de las sociedades y cuya finalidad es la utilización en la actividad económica mediante la producción de bienes o servicios para la generación de rendimientos de las sociedades de forma duradera. Por el contrario, las existencias de una sociedad son aquellos activos adquiridos o producidos con la finalidad de ser vendidos. Lo determinante es, por tanto, la finalidad o función del elemento patrimonial en el momento de su venta.

La calificación de un elemento patrimonial se hace por su finalidad o destino, no por la condición del elemento en sí mismo considerado. Así, un activo tendrá la consideración de inmovilizado si se vincula de forma duradera a la empresa y, por el contrario, de existencias, si su finalidad es la de destinarse a la venta dentro del ciclo de explotación...

La consideración de "inmovilizado" se desprende del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, que aprueba el Plan General de Contabilidad, cuando lo define como "los elementos del patrimonio destinados a servir de modo duradero a la actividad de la empresa", por lo que la calificación no depende de la naturaleza de los bienes sino de su destino. Así, considera "existencias" a los elementos del activo destinados a su venta, con o sin transformación."

Y en la sentencia del mismo Tribunal, de fecha 5 de junio de 2015, recurso 39/4/2013 , se determina con claridad:

"Es acertado el razonamiento de la Sala de instancia, que, partiendo del artículo 184.2 de la Ley de Sociedades Anónimas , y de la Exposición de Motivos de la Ley 43/1995, considera como elementos del activo inmovilizado, aquellos que están "afectos" a la actividad social con vocación duradera, sin que el tiempo de la tenencia pueda servir para cambiar la naturaleza del bien. Lo que se corrobora con lo expresado en la Orden de 28 de diciembre de 1994, respecto a la diferencia entre existencia e inmovilizado, dando el carácter de existencias si está destinado a transformarse en disponibilidad financiera a través de la venta como actividad ordinaria de la empresa, o encontrarse vinculado a la empresa de manera permanente. Por lo demás esa afectación tiene que ser actual, y no futura, es decir, en el momento en que se realiza la permuta, como se deduce de la sentencia de esta Sala de 28 de noviembre de 2010 ..."

SEXTO.- De estos pronunciamientos y de los preceptos legales reproducidos se desprende que no es la intención de la entidad de afectar el bien a su actividad económica, sino la real afectación, lo que ha de considerarse para realizar la calificación del inmueble. No otra cosa puede entenderse de la afirmación contenida en esta última sentencia, al señalar que esa afectación tiene que ser actual, y no futura .

Por otra parte, la afectación se determina por criterios objetivos, con el cumplimiento de las reglas de la carga de la prueba que establece el art. 105 LGT y el bien o elemento patrimonial en el que se reinvierte ha de servir de modo duradero y con vocación de permanencia, a la actividad económica desarrollada por la sociedad.

Eso es, precisamente, lo que delimita la afectación a la actividad de los elementos adquiridos por una empresa a efectos del IVA, respecto de los adquiridos a efectos de la deducción por reinversión en cuanto que los primeros pueden ser adquiridos como existencias, puesto que no forman parte del inmovilizado de la sociedad y estar afectados a la actividad, con lo que serían deducibles las cuotas de IVA soportadas en su adquisición, mientras que, a efectos de la aplicación del beneficio discutido en este recurso, sería imposible entender que concurren los requisitos legales exigidos al no tener los bienes adquiridos la vocación de permanencia en el patrimonio de la empresa.

De ahí que no pueda estarse de acuerdo con la entidad actora respecto a que debe admitirse la deducción por reinversión en un elemento patrimonial si se admite por la AEAT la deducción de determinadas cuotas de IVA, respecto de esos mismos elementos patrimoniales adquiridos, por tener relación con la actividad, aunque la AEAT no emplea esa expresión en ningún momento de la resolución de 27 de septiembre de 2012, por la que se comunica a la actora que no va a practicarse liquidación provisional en relación al IVA de los periodos de 2010.

En este sentido, aunque a efectos del IVA se admita la deducción de la cuota soportada en la adquisición de una obra de arte, consiste en un cuadro del pintor Segismundo , por importe de 17.206,76 €, IVA incluido, no puede entenderse que la adquisición de dicha obra de arte implique necesariamente que pase a formar parte del inmovilizado de la sociedad actora, a pesar de la Consulta de la DGT a la que se alude en la demanda del



año 2000, ya que debe analizarse cada caso concreto y de ahí que sea preciso hacer referencia a la Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 2ª, de 14 de febrero de 2013, dictada en el recurso 13/2010 cuando señala:

"SEXTO . Sentadas tales normas y criterios sobre la carga de la prueba -que no es otra cosa que la determinación de la parte procesal que debe afrontar las consecuencias de la falta de acreditación de los hechos debatidos- la demandante no ha emprendido actividad alguna, ni en la vía económico-administrativa ni en este proceso, dirigida a desvirtuar la conclusiones alcanzadas por la Inspección respecto de la pretendida exención por reinversión examinada y, en concreto, sobre la necesidad para el ejercicio de la actividad empresarial de la adquisición de las obras de arte cuestionadas, que la Inspección, en atención a las circunstancias concurrentes, consideró que no resultaba procedente su admisión.

Ninguna manifestación relevante realiza la actora que no sea reiterar, tal y como hizo en la vía económico-administrativa previa, que la posibilidad de reinvertir en obras de arte viene determinada por la "conveniencia" o "necesidad" de crear una imagen de marca preocupada por la promoción de la cultura, de la que es una manifestación el arte, que es una forma de publicidad frente a potenciales clientes de las líneas de ropa y potenciales franquiciados.

No puede acoger la Sala este motivo de impugnación, pues la simple constatación de que la actividad principal realizada por la recurrente, declarada en el epígrafe IAE/empresarial 651.1, corresponde a la venta al mayor de camisetas, y ello puesto en relación con el único requisito que ha sido objeto de controversia entre las partes, esto es, si las obras de arte adquiridas pueden considerarse como un activo necesario para su actividad empresarial, la conclusión que se alcanza no puede ser otra que la de negar la condición de bienes afectos y necesarios para dicha actividad empresarial a las referidas obras de arte adquiridas.

Reiteradamente ha expuesto esta Sala y Sección que la normativa referida establece, pues, un régimen fiscal especial para incentivar las renovaciones de los elementos patrimoniales afectos a las actividades empresariales desarrolladas por el sujeto pasivo, de tal forma que, la renta generada en la transmisión de tales elementos, podía quedar exenta de tributación por este impuesto siempre que el importe total obtenido en esa transmisión se reinvirtiera nuevamente en otros elementos patrimoniales afectos, igualmente, a las actividades empresariales desarrolladas por el mismo sujeto pasivo. Así, pues, de la lectura de los preceptos mencionados se desprende que los elementos materiales del activo fijo deben ser necesarios para la realización de sus actividades empresariales y la "afección" exigida por el precepto reglamentario (art. 148-1 a) se ha de interpretar en el sentido de que, los referidos elementos patrimoniales en los que se materializa la reinversión del incremento patrimonial procedente de la transmisión de otros activos fijos afectos a la actividad empresarial, tienden de forma concluyente al desarrollo de la actividad empresarial, de ahí, que se predique la "necesariedad", como condición indispensable para su consideración entre los elementos materiales del activo fijo, todo ello, en relación con la empresa o sociedad que ha procedido a la transmisión de dicho bienes y reinversión íntegra del incremento patrimonial en otros activos fijos. Por tanto se trata de que el bien en que se materializa la reinversión quede incorporado de manera real y efectiva al proceso productivo de la empresa, y, en definitiva, la utilización del bien por la empresa en la realización de su objeto social, a lo que se añade que la "afectación" exigida no es meramente formal, sino que requiere la utilización real del bien en la actividad empresarial del sujeto pasivo, en los términos definidos en el artículo 12 del Reglamento del Impuesto .

Estos presupuestos no concurren en el supuesto que se examina en relación con las obras de arte adquiridas, por lo que la conclusión que se alcanza no puede ser otra que la desestimación del motivo de impugnación aducido."

Esta Sala comparte plenamente este criterio, ya que la adquisición de una obra de arte por un importe de 14.833,41 €, más IVA, para decorar un pequeño despacho, destinado al alquiler de locales y viviendas, no puede entenderse que suponga la "afección" exigida legalmente que se ha de interpretar en el sentido de que, los referidos elementos patrimoniales en los que se materializa la reinversión del incremento patrimonial procedente de la transmisión de otros activos afectos a la actividad empresarial, tienden de forma concluyente al desarrollo de la actividad empresarial. Por ello, es imprescindible la "necesariedad" de su adquisición, como condición indispensable para su consideración entre los elementos materiales del activo fijo, todo ello, teniendo en cuenta las condiciones o características de la empresa o sociedad que ha procedido a la transmisión de dichos bienes y reinversión del incremento patrimonial obtenido en otros activos fijos.

Se trata así de que el bien en que se materializa la reinversión quede incorporado de manera real y efectiva al proceso productivo de la empresa, y, en definitiva, la utilización del bien por la empresa en la realización de su objeto social, a lo que se añade que la "afectación" exigida no es meramente formal, sino que requiere la utilización real del bien en la actividad empresarial del sujeto pasivo.

Tal como hemos dicho más arriba, consta que en el IVA se ha admitido la deducción de la cuota soportada en la adquisición de la obra de arte, y si estuviésemos analizando la deducción de ese gasto a efectos del Impuesto



sobre Sociedades, es evidente que la admisión de la deducción de la cuota soportada debería implicar la admisión de la deducción del gasto, por aplicación de un principio de coherencia y de igualdad, como ya ha resuelto esta Sala en otras ocasiones.

En ese caso, sin embargo, nos encontramos ante los rígidos requisitos de la reinversión de beneficios extraordinarios y con la necesidad de que el bien adquirido no solo tenga relación con la actividad de la empresa sino que, mucho más allá, debe incorporarse de forma duradera, real y efectiva al desarrollo del proceso productivo de la misma y es en este sentido en el que no puede apreciarse que la reinversión en un cuadro, dada la actividad de la empresa, y la supuesta ubicación de la misma, pueda considerarse que reúne los presupuestos legales exigibles. No puede dejar de hacerse referencia, por otra parte, a que por mucho que dicha obra estuviese ubicada en el despacho D3 en el momento del acta de presencia notarial, de 21 de junio de 2012, la misma podía ser trasladada en cualquier momento a una ubicación diferente.

SÉPTIMO. - Por lo que respecta a los electrodomésticos de cocina adquiridos para ser instalados en una cocina que era de uso compartido entre todos los despachos que se ubicaban en el piso tercero de la C/ Claudio Coello 32 de Madrid y que parece desprenderse que era titularidad de la sociedad INBARRIOS SL, no puede admitirse que cumpla tampoco la reinversión los requisitos exigidos ya que la citada cocina, ni tan siquiera era de uso exclusivo de la entidad actora, puesto que, según consta en el contrato de prestación de servicios de 26 de diciembre de 2005 concertado por la actora y la entidad INBARRIOS, en el que se acuerda el uso por la actora del local D3 y de dos puestos de trabajo en la zona común ZC3, la cocina era de uso compartido, con lo que aunque el art. 42 no exija el uso exclusivo del bien, mal puede compadecerse esa vocación de permanencia en el inmovilizado de la empresa de unos bienes que ni siquiera se encuentran en el domicilio social de la empresa, que se ubican en un espacio, titularidad de otra sociedad y que se comparten con los empleados de otras entidades o con un uso particular. Además, aunque según la actora ello constituya un pequeño error, dicho espacio, la cocina, no fue declarado nunca en el Modelo censal 030.

Por último, y ello es definitivo, las supuestas facturas que justificarían la adquisición de los muebles de cocina, por importes de 7.164,80 €, 3.068,55 € y 2.891,25 €, a cuyas cuantías ni tan siquiera se refiere la entidad actora en la demanda, no tienen fecha, con lo que no consta el ejercicio en el que se realiza la supuesta reinversión y no identifican con claridad los conceptos que contienen e incluso se aprecia que su número se ha puesto a mano con lo que tampoco cumplen los requisitos legales exigibles a las facturas.

OCTAVO. - Debemos de pasar ahora a examinar lo relativo a la adquisición de determinadas instalaciones técnicas por importe de 336.875,03 €.

Esa cantidad no se corresponde con las que se aluden en la demanda de las facturas de 19 de noviembre de 2010 y de 14 de diciembre de 2010 cuya deducción de cuotas de IVA se admitió por la administración respecto de adquisiciones de maquinaria industrial, por importes de 20.991,36 € y 26.114,40 €, que en realidad eran facturas por importes totales de 24.769,80 € y 30.814,99 €, con cuotas de IVA de 3.776,14 € y de 4.700,59 €.

En todo caso, la cantidad de 336.875,03 € empleada en la adquisición de más maquinaria industrial no consta que se hubiese reinvertido en 2010, ya que, como se señala en la demanda dicha maquinaria fue adquirida en 2009 con lo que la deducción debió de practicarse en ese ejercicio, tal como señala la AEAT en su liquidación.

Por otra parte, respecto a las otras dos facturas de 24.769,80 € y 30.814,99 €, debemos estar a lo razonado en relación a la obra de arte y a que aunque se admitiese su deducción a efectos de IVA no necesariamente pueda considerarse que se cumplen los requisitos para que pueda darse la deducción por reinversión.

En efecto, es imposible saber, con el examen de las facturas de la compra de la maquinaria, si esa maquinaria es la misma que es arrendada con posterioridad, ya que no consta en ellas, ni en los anexos de los contratos de arrendamiento ni marca ni precio individualizado de cada una de las máquinas o electrodomésticos con lo que resulta de todo punto imposible saber si son los mismos elementos patrimoniales los adquiridos y los que están afectos a la actividad de arrendamiento.

En el contrato de arrendamiento de instalaciones técnicas de 1 de diciembre de 2009 concertado entre la actora y Gianhelart SL, que a su vez era arrendataria de la Nave Industrial Parcela 5, Manzana 1, La Carbonera, Avenida de los Podadores 14 de Noblejas (Toledo), siendo arrendadora, casualmente de nuevo, la entidad INBARRIOS SA, consta que **Civisol** arrienda a Gianhelart SL determinadas máquinas por una renta de 60.000 € con una facturación trimestral de 15.000 €.

Hay otros dos contratos de arrendamiento de máquinas de 19 de noviembre de 2010, con Torrepieta, por 3.760 € anuales y de 14 de diciembre de 2010, también con Torrepieta, por 4.680 € anuales.

Y aunque consta en el anexo de los contratos una relación de las máquinas arrendadas, tiene razón la administración cuando señala que es imposible determinar con la factura de compra de esas máquinas,



casualmente también a una de las arrendadoras (Gianhelart), si dichas máquinas adquiridas se corresponden con las arrendadas puesto que en las relaciones de los anexos y de la factura no puede desprenderse que sean las mismas.

Además, no puede negarse que las acciones de **Civisol**, según consta en la escritura de constitución de la misma, de 19 de febrero de 1983, se suscribieron en ese momento en un 98% por D. Alejo y en un 1% por su esposa Beatriz y D. Carmelo en el 1% restante. Casualmente también el Consejero Delegado de INBARRIOS era D. Alejo, que también era representante de **Civisol**, tal como consta en el contrato de prestación de servicios de 26 de diciembre de 2005.

Por otro lado, según aparece reflejado en el acuerdo resolutorio del recurso de reposición y no ha sido negado por la actora, GIANHELART, entidad vendedora de las máquinas y arrendadora, a su vez, de las mismas, en uno de los contratos, está participada por INBARRIOS en un 70 % y por ANGELMO DEVELOPMENT en un 29,12 % y ambas sociedades tienen como administrador a D. Alejo.

El art. 16. 3 TRLIS determina:

"3. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

- a) *Una entidad y sus socios o partícipes.*
- b) *Una entidad y sus consejeros o administradores.*
- c) *Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.*
- d) *Dos entidades que pertenezcan a un grupo.*
- e) *Una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.*
- f) *Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.*
- g) *Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes de otra entidad cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.*
- h) *Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por 100 del capital social o de los fondos propios.*
- i) *Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por 100 del capital social o los fondos propios.*
- j) *Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.*
- k) *Una entidad no residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el mencionado territorio.*
- l) *Dos entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades cooperativas.*

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la participación deberá ser igual o superior al 5 por 100, o al 1 por 100 si se trata de valores admitidos a negociación en un mercado regulado. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas."

Es evidente, con tal regulación legal, que si la reinversión de beneficios extraordinarios se efectúa entre empresas del mismo grupo no sería posible la deducción por reinversión al no cumplirse los requisitos legalmente establecidos.

Precisamente, en Consulta V1266-15 de la DGT, de 27 de abril de 2015, se destaca por la DGT que es necesario para que la reinversión dé lugar al beneficio fiscal que no se efectúe entre empresas del mismo grupo, lo cual sucede precisamente en este caso en el que son evidentes las conexiones y vinculación de todas las empresas implicadas en las operaciones por las que se pretendía justificar la reinversión y la aplicación del beneficio fiscal.

Por último y en relación al vehículo adquirido Aston Martin, una vez más la entidad actora vuelve a generar confusión en este recurso, ya que dicha reinversión fue declarada en 2008 y fue suprimida en la liquidación



notificada el 26 de abril de 2012 (ref. NUM000) que, precisamente, es objeto de impugnación en el recurso 634/2015, con lo que es evidente que no puede entrar a conocerse sobre este extremo.

Todos estos motivos no pueden conducir más que conducir a la íntegra desestimación del recurso contencioso administrativo y a la confirmación de la Resolución del TEAR.

NOVENO .- Las costas procesales causadas deben ser impuestas a la actora por aplicación de lo previsto en el art. 139 LJ, ya que el recurso debe ser desestimado.

Conforme a lo establecido en el art. 139. 3 LJ procede fijar la cifra máxima en concepto de costas procesales en 2.000 €, más IVA, habida cuenta del alcance y dificultad de las cuestiones suscitadas.

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos íntegramente el recurso contencioso administrativo interpuesto por **CIVISOL** SL, representada por la Procurador D^a Lucía Manchón Sánchez Escribano, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 25 de marzo de 2015, en las reclamaciones NUM001 y NUM002 , resolución que confirmamos, por ser conforme a derecho, con imposición de las costas procesales causadas a la entidad actora.

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- 0000-93-0642-15 (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 2610-0000-93-0642-15 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.

PUBLICACIÓN : Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.