



Roj: **STS 783/2015 - ECLI:ES:TS:2015:783**

Id Cendoj: **28079130022015100086**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **19/02/2015**

Nº de Recurso: **3791/2012**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **MANUEL MARTIN TIMON**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 3864/2012,**
STS 783/2015

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a diecinueve de Febrero de dos mil quince.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados relacionados al margen, ha visto el presente recurso de casación, número 3791/2012, interpuesto por D^a. María de Villanueva Ferrer, Procuradora de los Tribunales, en representación de la entidad **ESPACIO INDUSTRIAL SANTA ANA, S.A.**, contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Segunda), de 27 de septiembre de 2012, dictada en el recurso contencioso administrativo número 387/2009, deducido respecto de resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 8 de octubre de 2009, en relación a liquidación por Impuesto sobre Sociedades, del ejercicio 2003.

Ha sido parte recurrida y se ha opuesto al recurso interpuesto, el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de **LA ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO**.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. - Según el Fundamento de Derecho Segundo de la sentencia impugnada, eran datos fácticos necesarios para la solución del recurso contencioso- administrativo, y debemos tenerlos en cuenta para resolver la presente casación, los siguientes:

"(...)

En fecha 21 de enero de 2008, la Inspección de los Tributos de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, incoó a la entidad hoy recurrente un acta de disconformidad, modelo A02, nº 71391933, por el concepto impositivo y periodo citado.

En el cuerpo del acta se hacía constar, en síntesis, lo siguiente:

1. Según escritura de constitución el objeto social de la entidad es la compraventa, promoción, construcción, administración y gestión de todo tipo de inmuebles, solares, edificios y urbanizaciones.
2. La sociedad vende el 14/02/2003 una parcela en Almerimar (parcela cc1). El beneficio obtenido lo considera extraordinario y se acoge a la deducción por reinversión.

Tal y como se puso de manifiesto en diligencia, el uso de la parcela cc1 se cedió gratuitamente, el 23 de marzo de 1993, a "Shin-El Spain S.A." para su uso como aparcamiento. Posteriormente, mediante dos contratos privados suscritos el 3 de marzo de 1994, se acordó con la sociedad "Hoteles 2010":

-La cesión del terreno como aparcamiento, con una contraprestación de hasta 16 millones de pesetas a realizar en inversiones para acondicionamiento del terreno y parking que quedarán en beneficio de la propietaria.



- Con "Seremar" (sociedad perteneciente al grupo de sociedades de "Hoteles 2010") la construcción de un complejo hotelero en el mismo terreno como contrapartida de otro complejo hotelero a construir también conjuntamente sobre un terreno propiedad de Seremar.

Finalmente el 2 de febrero de 2002 convienen, entre otros puntos, sustituir la aportación al proyecto conjunto mediante la venta del suelo de Almerimar y la aportación del dinero producto de la venta al proyecto conjunto. Así se encuentra recogido en el documento nº 4 aportado a la Inspección el 6 de noviembre de 2007.

Señala el actuario que se comprueba que contablemente no ha realizado ninguna activación por los supuestos ingresos del arrendamiento, por lo tanto el arrendamiento del terreno fue gratuito, no ha existido una actividad económica de arrendamiento y no ha habido una afectación efectiva.

De acuerdo con la normativa aplicable, se califica el beneficio obtenido como ordinario, ya que la mera expectativa de venta implica que son existencias, y por lo tanto la enajenación de una existencia no es un beneficio extraordinario, no pudiéndose acoger a la deducción contemplada en el artículo 36 ter de la Ley del Impuesto de Sociedades .

Finalmente, por lo que se refiere al objeto de la reinversión, se reinvierte en "Euro Park S.A.", teniendo lugar el desembolso del efectivo el 1 de diciembre de 2003, si bien el 15/01/2004 es la fecha en que consta la inscripción en el Registro Mercantil, siendo ésta constitutiva según el artículo 144.2 de la Ley de Sociedades Anónimas . Por lo que aún en el caso de que el beneficio hubiese sido considerado extraordinario, la deducción por reinversión no correspondería, por tanto, al ejercicio 2003 sino al 2004, ejercicio en que se entiende realizada la reinversión.

Se propone una regularización con una deuda tributaria de 2.509.607,88 euros, que se desglosa en una cuota de 2.098.490,57 euros y unos intereses de demora de 411.117,31 euros.

Tras el pertinente informe ampliatorio, el Jefe de la Oficina Técnica dictó el 12 de mayo de 2008 acuerdo de liquidación, notificado el siguiente día 19, confirmando la propuesta contenida en el acta.

Disconforme con la liquidación tributaria, la interesada interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, presentando en el momento procedimental oportuno su escrito de alegaciones.

El Tribunal Económico Administrativo Central, en resolución de fecha 8 de octubre de 2.009, ahora combatida, acordó desestimar la reclamación interpuesta y confirmar la liquidación impugnada."

SEGUNDO .- La representación procesal de ESPACIO INDUSTRIAL SANTA ANA , S,A interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAC a que se hace referencia en el anterior Antecedente, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y la Sección Segunda de dicho Órgano jurisdiccional, que lo tramitó con el número 387/2009, dictó sentencia, de fecha 27 de septiembre de 2012, desestimándolo, sin imposición de costas a la recurrente.

TERCERO .- La representación procesal de ESPACIO INDUSTRIAL SANTA ANA, S.A. preparó recurso de casación contra la sentencia y, tras ser tenido por preparado, lo interpuso por medio de escrito, que la Procuradora de los Tribunales D^a María de Villanueva Ferrer presentó en su nombre ante este Tribunal, en 11 de diciembre de 2012, en el que solicita su anulación y que en la que se dicte en su sustitución, se anule la liquidación del Impuesto de Sociedades, del ejercicio 2003, y la resolución del TEAC que la confirmó.

CUARTO .- Por Providencia de la Sección Primera de esta Sala, 23 de enero de 2013, se acordó dar traslado a las partes, por plazo común de diez días, sobre la posible concurrencia de las siguiente causa de inadmisión del recurso: improsperabilidad de los tres primeros motivos del recurso, articulados todos con base en el art. 88.1.c) , con base en los pronunciamientos vertidos en la propia sentencia impugnada (art. 93.2.d) LJCA).

Habiéndose cumplido el trámite conferido por ambas partes, recurrente y recurrida, el Auto de la propia Sección Primera de 25 de abril de 2013 acordó: "*Declarar la inadmisión de los motivos primero, segundo y tercero del recurso de casación interpuesto por ESPACIO INDUSTRIAL SANTA ANA, S.A., contra la Sentencia de 27 de septiembre de 2012 de la Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, de la Audiencia Nacional, dictada en el recurso nº 387/2009 ; así como la admisión del motivo cuarto, y para su sustanciación, se acuerda remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, de conformidad con las reglas del reparto de asuntos.*"

La fundamentación del Auto es la siguiente:

"PRIMERO.- La Sentencia impugnada desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de ESPACIO INDUSTRIAL SANTA ANA, S.A., contra la resolución del TEAC de 8 de octubre de 2009, que a su vez, desestimó la reclamación económico administrativa deducida contra el acuerdo



de liquidación de la Dependencia de Inspección de la Delegación Especial en Madrid de la AEAT de fecha 12 de mayo de 2008, relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2003, por importe de 2.509.607,88 euros.

SEGUNDO.- La parte recurrente articula su recurso con base en cuatro motivos. Los tres primeros motivos los articula con base en el apartado c) del artículo 88.1.) LJCA , y adelantémoslo ya, los mismos motivos articulados con base en dicho apartado c), son inadmisibles, por su carencia de fundamento, por las razones que a continuación se indican.

En el primer motivo, la parte denuncia la infracción de normas reguladoras de la sentencia, que no precisa, concretamente, las relativas a la motivación de las mismas. Defiende la parte, en dicho motivo, que la Sala de instancia, incurre en incongruencia por falta de motivación, por cuanto que no aprecia ni valora la prueba testifical, propuesta por la parte, que fue admitida y practicada, tendente a acreditar la obtención de rentas arrendaticias con anterioridad a la venta de la parcela, que dio origen a la liquidación impugnada en la instancia.

La Sala de instancia, deniega la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, al considerar que la finca transmitida no tiene la consideración de inmovilizado material y que la recurrente no ha acreditado la obtención de rentas arrendaticias con anterioridad a la venta. La Sala de instancia, tras una apreciación de la prueba en su conjunto, concluye, en lo que ahora interesa que : " QUINTO.... Además de lo expuesto, resulta un dato relevante que no ha sido desvirtuado por la actora, el que por la Inspección se comprobó que contablemente no se realizó por la sociedad recurrente ninguna activación por los supuestos ingresos del arrendamiento, lo que comporta que el arrendamiento del terreno fue gratuito, lo que a su vez implica que no existió una actividad económica de arrendamiento y que no hubo tampoco una afectación efectiva del bien a un proceso empresarial. De los datos expuestos debe admitirse llanamente que con anterioridad a la compraventa no se ha producido la obtención de rentas estrictamente arrendaticias, por lo que la venta posterior producida enerva por tanto, toda consideración sobre el destino efectivo del arrendamiento, por hechos concluyentes, propios del recurrente y que son abiertamente contradictorios con la idea de afectación al uso propio de arrendamiento..." .

Pues bien, en relación con la ausencia de motivación aplicada a la valoración de determinados medios de prueba, hemos de recordar, que en reiteradas ocasiones hemos dicho que la virtualidad de tal motivo en el campo de la valoración de la prueba, queda delimitada entre márgenes bien definidos. Para empezar, no se exige una concreta y expresa valoración de cada medio de prueba de los que se someten a la valoración del tribunal sentenciador, bastando con que la conclusión valorativa utilizada por el tribunal a quo se manifieste como desenlace lógico de un proceso valorativo que, al menos, ha de constar en sus líneas generales, en armonía con el principio de valoración conjunta de la prueba con arreglo al criterio de la sana crítica. En línea con lo anterior, debe tenerse presente que la falta de consideración expresa de un determinado medio de prueba no es por sí mismo suficiente para considerar que la sentencia incurre en un defecto de motivación (sentencias de esta Sala de 19 de abril de 2004 y 18 de octubre de 2011 rec. nº 5097/2007).

En este caso, con base en todo lo expuesto, se aprecia que la conclusión valorativa utilizada por la Sala de instancia, reúne los requisitos exigidos por la jurisprudencia de este Tribunal, y en consecuencia, el motivo es inadmisibile por su carencia manifiesta de fundamento, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 93.2.d) LJCA , resultando revelador al efecto el silencio observado por la parte recurrente en el trámite de audiencia al efecto conferido.

TERCERO.- A la misma conclusión de inadmisión debe llegarse, en relación con el motivo segundo del escrito de interposición del recurso de casación, en el que, por la vía del artículo 88.1.d) LJCA , el recurrente denuncia la infracción de normas reguladoras de la sentencia, que tampoco especifica, concretamente las relativas a la congruencia de las mismas, tachando a la sentencia impugnada de incongruente. Defiende la parte en este motivo, que la Sala de instancia, no ha dado respuesta a la cuestión planteada por la parte en su demanda, relativa a que aún en el supuesto de que el arrendamiento fuera gratuito, de dicha circunstancia no puede inferirse la conclusión de la inexistencia de una explotación económica del bien.

Pues bien, no es que la Sala de instancia, no haya resuelto dicha pretensión, sino que para desestimar el recurso, la Sala considera irrelevante que el arrendamiento fuera gratuito, pues lo relevante para la Sala de instancia, ha sido el que el terreno se encontrase en expectativa de venta el 2 de febrero de 2002. En efecto, consta en el Razonamiento Jurídico Quinto de la sentencia impugnada, lo que sigue: " QUINTO... En resumen, la única realidad acreditada es que la parcela se transmitió en el ejercicio 2003, sin que los contratos de arrendamientos concertados con anterioridad, el 23 de marzo de 1993 con la entidad "Shin-El Spain, S.A." y el 3 de marzo de 1994 con la sociedad " Hoteles 2010", ni el contrato concertado en la misma fecha, 3 de marzo de 1994, con la sociedad "Seramar", perteneciente al grupo de sociedades "Hoteles 2010", para la construcción de un complejo hotelero en el mismo terreno como contrapartida de otro complejo hotelero a construir , también conjuntamente, sobre un terreno propiedad de Seramar, puedan servir de base para concluir , como la parte



pretende, que la parcela vendida ha sido "explotada" o, incluso, para la suposición de que el terreno hubiera dado lugar a actividad empresarial alguna o a la obtención de rentas provenientes de esa actividad económica, pues lo determinante es que no se acredita en forma alguna la obtención de rentas provenientes de la referida actividad económica.

Finalmente debe resaltarse, un dato más que recoge la resolución del TEAC impugnada y que la Sala ratifica, consistente en que refuerza "la tesis del beneficio obtenido como ordinario, -es el hecho que desde el 2 de febrero de 2002 el terreno se encontraba en expectativa de venta, por lo que aunque en el supuesto de que anteriormente se hubiese calificado el terreno como inmovilizado, pasaría a ser considerado como existencias". ... Ciertamente, la firma del contrato suscrito en fecha 3 de marzo de 1994 con la entidad Hoteles 2010 revela no solo la intención de construir sobre la parcela un complejo hotelero, sino la efectiva voluntad de hacerlo como sostiene la recurrente, sin embargo la realidad es que tal voluntad decayó en fecha 2 de febrero de 2002 en la que por las partes se acuerda sustituir la aportación de la parcela al proyecto conjunto y proceder a su venta, aportando el dinero producto de la venta al proyecto conjunto sobre el otro terreno propiedad de Seramar, procediéndose a la efectiva venta en el ejercicio 2003. Tal realidad obliga, conforme a la repetida Norma de valoración 3ªc al traspaso del solar en cuestión de la cuenta de inmovilizado a una cuenta de existencias. En definitiva, la parcela vendida en 2003 no formaba parte del inmovilizado de la vendedora, lo que descarta la posibilidad de aplicar la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios examinada...".

En consecuencia, siendo claro que el razonamiento que ha llevado a la sala de instancia a la desestimación del recurso, no ha sido que el arrendamiento fuera o no gratuito, sino que el terreno se encontrase en expectativa de venta el 2 de febrero de 2002, es claro que el referido motivo carece de fundamento, y en consecuencia de conformidad con lo dispuesto en el artículo 93.2.c) LJCA , procede la inadmisión del mismo, resultando revelador al efecto el silencio observado por la parte recurrente en el trámite de audiencia al efecto conferido.

CUARTO.- Es también inadmisibles el motivo tercero del escrito de interposición del recurso de casación, en el que la parte, al amparo del apartado c) del artículo 88.1. LJCA , denuncia la infracción del artículo 217 LEC , en relación con el artículo 106.1 de la LGT . Defiende la parte en este motivo, que al contrario de lo que puede desprenderse de la sentencia, sí ha interesado del tribunal "a quo" la practica de la correspondiente prueba, con un resultado no contradicho, y que el Tribunal desconoce en la sentencia, y que frente a una prueba practicada, los hechos que se tienen por acreditados resultan inverosímiles e ilógicos.

Pues bien, dicho motivo resulta inadmisibles, en la medida en que lo pone en relación con el motivo primero, que como ya se ha razonado, resulta inadmisibles por su carencia manifiesta de fundamento.

Además, si lo que la parte pretende denunciar en este motivo, es que la sala de instancia ha realizado una valoración ilógica y arbitraria de la prueba, el motivo sería igualmente inadmisibles, por cuanto que la referida denuncia debería haberla articulado por la vía del apartado d) del artículo 88.1) LJCA , y no por la del apartado c) del referido precepto, como ha hecho."

QUINTO .- El Abogado del Estado se opuso al recurso interpuesto, por medio de escrito presentado, también ante este Tribunal Supremo, en 24 de julio de 2013, en el que solicita su desestimación con imposición de las costas procesales a la recurrente.

SEXTO .- Habiendo sido señalada para la deliberación, votación y fallo la audiencia del 18 de febrero de dos mil quince, en dicha fecha tuvo lugar al referido acto procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Martín Timón, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En lo que interesa al presente recurso de casación, la sentencia argumenta en el Fundamento de Derecho Quinto lo siguiente:

"Ya se ha expuesto que la cuestión controvertida gira en torno a la calificación que ha de darse a la parcela transmitida, sita en el término municipal de El Ejido (Almería), cuya transmisión se efectuó en virtud de escritura pública de 14 de julio de 2003.

Comenzando por la exégesis del artículo 36 ter y, antes de su vigencia, del art. 21 LIS y, en particular, si la ley exige o no, para permitir la deducción y, con anterioridad, el diferimiento por reinversión, la afectación de los bienes a un proceso empresarial, esta Sala ha dado a esa pregunta, de forma reiterada, respuesta afirmativa.

En este asunto, el argumento central en virtud del cual la Inspección Tributaria y, en vía de revisión, el TEAC, deniegan la deducción por reinversión de las rentas obtenidas en la venta de la parcela cc1 sita en Almerimar, consiste en negar que tuviera la consideración de elemento patrimonial calificable como



inmovilizado, de activo fijo al que se refería, como característica indispensable, el artículo 21 de la LIS , así como, posteriormente, en un requisito que permanece invariable, el art. 36 ter de la propia Ley.

La parte demandante insiste en que no se trata de una existencia, que es la calificación que la Inspección atribuyó a la parcela, sosteniendo que se trata de un activo fijo que ha sido explotado en la doble forma de arrendamiento y de uso propio.

Son datos relevantes de los que hay que partir los siguientes:

- La sociedad recurrente tiene por objeto social, conforme a su escritura de constitución, la compraventa, promoción, construcción, administración y gestión de todo tipo de inmuebles, solares, edificios y urbanizaciones.

- Resulta del expediente que el uso de la parcela cc1 se cedió gratuitamente, el 23 de marzo de 1993, a la entidad "Shin-El Spain S.A." para su utilización como aparcamiento.

- Posteriormente, mediante dos contratos privados suscritos el 3 de marzo de 1994, se acordó con la sociedad "Hoteles 2010" lo siguiente:

1. La cesión del terreno como aparcamiento, con una contraprestación de hasta 16 millones de pesetas a realizar en inversiones para acondicionamiento del terreno y parking que quedarían en beneficio de la propietaria.

2. Con la entidad "Seremar", sociedad perteneciente al grupo de sociedades de "Hoteles 2010", la construcción de un complejo hotelero en el mismo terreno como contrapartida de otro complejo hotelero a construir también conjuntamente sobre un terreno propiedad de Seremar.

- Finalmente, el 2 de febrero de 2002 acordaron la entidad hoy recurrente y Hoteles 2010, entre otros puntos, sustituir la aportación al proyecto conjunto mediante la venta del suelo de Almerimar y la aportación del dinero producto de la venta al proyecto conjunto. Así figura recogido en el documento nº 4 aportado a la Inspección el 6 de noviembre de 2007.

- La parcela controvertida, sita en el término municipal de El Ejido, se transmitió en escritura pública de 14 de julio de 2003.

Además de lo expuesto, resulta un dato relevante que no ha sido desvirtuado por la actora, el que por la Inspección se comprobó que contablemente no se realizó por la sociedad recurrente ninguna activación por los supuestos ingresos del arrendamiento, lo que comporta que el arrendamiento del terreno fue gratuito, lo que, a su vez, implica que no existió una actividad económica de arrendamiento y que no hubo tampoco una afectación efectiva del bien a un proceso empresarial.

De los datos expuestos debe admitirse llanamente que con anterioridad a la compraventa no se había producido la obtención de rentas estrictamente arrendaticias, por lo que la venta posterior producida enerva, por tanto, toda consideración sobre el destino efectivo al arrendamiento, por hechos concluyentes, propios del recurrente y que son abiertamente contradictorios con la idea de afectación al uso propio del arrendamiento.

En este caso, por tanto, no sólo no se había obtenido renta alguna por el arrendamiento, sino que la naturaleza del bien y la propia disponibilidad del sujeto pasivo respecto de la parcela no lo permitía. De hecho, la realidad indiscutible del arrendamiento, como fuente de ingresos empresariales, no se predica de la parcela propiamente dicha, ni tampoco de la actividad empresarial vista en su conjunto, sino que descansa principalmente en la pretendida vocación de construcción de un complejo hotelero en el mismo terreno, como prueba terminante de la afectación a una actividad empresarial.

En suma, de un lado se postula la condición de activo fijo que reúne el bien inmueble objeto de venta y, de otro, no se acredita que se hubiese obtenido renta alguna por su arrendamiento inicial, ni que se haya podido aplicar a finalidad empresarial que sea reconocible. Asimismo, en un sentido al menos aparentemente antagónico con lo anterior, se postula la innecesariedad, con el artículo 36 ter de la LIS , de que se exija la afectación a una actividad empresarial determinada para que los bienes sobre los que recae la plusvalía puedan determinar, a condición de reemplazo por otros activos siempre que se cumplan las condiciones legales, la deducción por reinversión que autoriza el indicado precepto.

Conforme a lo que antecede, la Sala estima, en línea con lo expuesto en la resolución que se revisa, que la parcela enajenada no puede ser calificada de inmovilizado material, pues así resulta tanto de la actividad realizada por la empresa como de la completa falta de prueba procesal sobre la condición de activo fijo. Es revelador que desde la posesión por la recurrente de esa parcela, hasta su transmisión mediante escritura de 14 de julio de 2003, no consta que el referido inmueble haya producido ingreso alguno a la empresa. Así, pues, los datos obrantes en el expediente, puestos en relación con las normas legales anteriormente transcritas,



impiden aplicar el beneficio fiscal discutido en relación con el inmueble transmitido, pues su destino no era el de permanencia, o al menos no consta tal cosa, en el inmovilizado material de la entidad, sino su venta o intercambio.

En efecto, no puede compartirse la tesis de la parte recurrente sobre la consideración fiscal y contable de la referida finca como elemento del inmovilizado material, toda vez que, como se ha expuesto, esta naturaleza no depende del mayor o menor tiempo en que los bienes de que se trate figuren en el patrimonio de la empresa, sino de la finalidad o destino que cumplan en relación con la actividad económica o empresarial. Así, puede constituir inmovilizado un bien que, adquirido con la intención de que permanezca de forma duradera en el patrimonio de la entidad, se enajena en un breve periodo de tiempo por necesidades sobrevenidas o en cumplimiento de una decisión empresarial que juzgue conveniente dejar sin efecto esa previsión inicial de permanencia. Pero, en todo caso, se trataría de bienes no destinados, en principio, a la venta o entrega por otro concepto en el ejercicio de la actividad empresarial.

Tampoco resulta relevante a los fines enjuiciados la cuestión contable, esto es, si el inmueble está contabilizado como parte del inmovilizado o del activo circulante, resultando, en realidad, ajena a lo debatido en el presente recurso, pues como ha expuesto esta Sala en reiteradas ocasiones - Sentencia de fecha 18 de diciembre de 2008, recaída en el recurso núm. 457/2005, entre otras- el hecho de que un bien se contabilice de una manera o de otra no cambia la naturaleza de las cosas, pues no es la contabilidad lo que determina el tratamiento sustantivo de una operación, sino más bien es la operación realizada la que ha de determinar el debido reflejo contable.

En resumen, la única realidad acreditada es que la parcela se transmitió en el ejercicio 2003, sin que los contratos de arrendamientos concertados con anterioridad, el 23 de marzo de 1993 con la entidad "Shin-El Spain S.A." y el 3 de marzo de 1994 con la sociedad "Hoteles 2010", ni el contrato concertado en la misma fecha, 3 de marzo de 1994, con la sociedad "Seremar", perteneciente al grupo de sociedades "Hoteles 2010", para la construcción de un complejo hotelero en el mismo terreno como contrapartida de otro complejo hotelero a construir, también conjuntamente, sobre un terreno propiedad de Seremar, puedan servir de base para concluir, como la parte pretende, que la parcela vendida ha sido "explotada" o, incluso, para la suposición de que el terreno hubiera dado lugar a actividad empresarial alguna o a la obtención de rentas provenientes de esa actividad económica, pues lo determinante es que no se acredita en forma alguna la obtención de rentas provenientes de la referida actividad económica.

Finalmente, debe resaltarse un dato más que recoge la resolución del TEAC impugnada y que la Sala ratifica, consistente en que refuerza "la tesis de calificación del beneficio obtenido como ordinario, -es- el hecho que desde el 2 de febrero de 2002 el terreno se encontraba en expectativa de venta, por lo que aunque en el supuesto de que anteriormente se hubiese calificado el terreno como inmovilizado, pasaría a ser considerado como existencias".

En efecto, dispone la Norma de Valoración 3ª de la Adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas Inmobiliarias (OM de 28-12-94), en su apartado c), que:

"Los terrenos, solares y edificaciones, contabilizados en el inmovilizado, siempre que no hayan sido objeto de explotación, que la empresa decida destinar a la venta, se incorporarán a existencias a través de la cuenta 609, al precio de adquisición o coste de producción deducidas, en su caso, las amortizaciones y realizando el traspaso de las posibles provisiones por depreciación".

Esta es precisamente una de las normas que el acuerdo de liquidación invoca para calificar la parcela vendida como existencias denegando en consecuencia el derecho a la deducción. La recurrente, sin embargo, afirma que el terreno quedó afecto de forma duradera y permanente a un proyecto económico de desarrollo de un complejo hotelero sobre el mismo y sostiene que dicha afección es una ordenación por cuenta propia de los medios de producción que debe entenderse como explotación económica del bien.

La identificación que realiza la actora entre el proyecto económico de desarrollo de un complejo hotelero con la explotación de la parcela en cuestión resulta improcedente, toda vez que como ya hemos reiterado en numerosas ocasiones, la explotación de un inmueble, que es lo exigido por la Norma de Valoración 3ª transcrita para evitar el traspaso a existencias, supone la obtención de ingresos continuados que tengan su origen en aquel, por su arrendamiento por ejemplo, siendo así que la parcela en cuestión no ha sido objeto de explotación en absoluto, pues no se acredita la obtención de ningún ingreso con anterioridad a su venta. No cabe identificar las actuaciones preparatorias de la construcción de un complejo hotelero con la explotación de la parcela vendida.

Ciertamente, la firma del contrato suscrito en fecha 3 de marzo de 1994 con la entidad Hoteles 2010 revela no sólo la intención de construir sobre la parcela un complejo hotelero, sino la efectiva voluntad de hacerlo como



sostiene la recurrente, sin embargo la realidad es que tal voluntad decayó en fecha 2 de febrero de 2002 en la que por las partes se acuerda sustituir la aportación de la parcela al proyecto conjunto y proceder a su venta, aportando el dinero producto de la venta al proyecto conjunto sobre el otro terreno propiedad de Seremar, procediéndose a la efectiva venta en el ejercicio 2003. Tal realidad obliga, conforme a la repetida Norma de Valoración 3ª c) al traspaso del solar en cuestión de la cuenta de inmovilizado a una cuenta de existencias.

En definitiva, la parcela vendida en el 2003 no formaba parte del inmovilizado de la vendedora, lo que descarta la posibilidad de aplicar la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios examinada.

Conforme a cuanto antecede, la Sala confirma la conclusión alcanzada en la resolución que se revisa, negando la posibilidad de que los resultados obtenidos en la transmisión de la parcela puedan acogerse al régimen previsto en el artículo 36 ter de la Ley 43/1995 de la LIS, desestimando con ello las alegaciones presentadas por la recurrente.

La referida conclusión, atinente a la imposibilidad de calificar el inmueble transmitido como inmovilizado material, comporta que resulte innecesario examinar las alegaciones efectuadas por la actora sobre el cumplimiento de los requisitos de la reinversión, pues tal y como esta Sala ha expresado con reiteración el incumplimiento de los requisitos legales en cuanto a los elementos enajenados es suficiente para perder el derecho a la deducción."

SEGUNDO.- El recurso de casación se articula con cuatro motivos, si bien que, como hemos expuesto en el Antecedente Cuarto, el Auto de la Sección Primera de 25 de abril de 2013 declaró inadmisibles los tres primeros y solo declaró susceptible de ser resuelto en sentencia el cuarto.

Pues bien, en el cuarto motivo, la recurrente, al amparo del artículo 88.1.d) de la ley de esta Jurisdicción, alega infracción del artículo 36 ter de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades, así como de los artículos 8, 12 y 14 de la Ley 58/2003, General Tributaria.

El artículo 36. ter de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, incorporado a ésta por la Ley 24/2001, en lo que interesa, establece:

"1. Deducción en la cuota íntegra.

Se deducirá de la cuota íntegra el 20 por 100 de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de los elementos patrimoniales detallados en el apartado siguiente integradas en la base imponible sometida al tipo general de gravamen o a la escala prevista en el artículo 127 bis de esta Ley, a condición de reinversión, en los términos y requisitos de este artículo.

Esta deducción será del 10 por 100, del 5 por 100 o del 25 por 100 cuando la base imponible tribute a los tipos del 25 por 100, del 20 por 200 o del 40 por 100, 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 37 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 pertenecientes al inmovilizado material e inmaterial, que se hubiesen poseído al menos un año antes de la transmisión.

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 o inmaterial afectos a actividades económicas.

(...)"

Según la recurrente, el precepto transcrito, respecto del elemento transmitido -inmovilizado material-, exige como único requisito la posesión por un plazo de al menos de un año antes de la transmisión, mientras que para el elemento en que se materializa la inversión, se exige el añadido de su afeción a una actividad económica.



El legislador, se afirma en el recurso, "en la redacción dada al precepto admite y reconoce expresamente la posibilidad o la realidad de que un elemento perteneciente al inmovilizado material esté afecto a una actividad económica y otro no, sin que por ello éste pierda su naturaleza intrínseca de ser un activo fijo perteneciente a dicho inmovilizado".

Partiendo de ello, se critica a la sentencia por ir más allá de lo que la norma fiscal establece, aplicando, de una parte, la analogía y, de otra, haciendo una interpretación restrictiva del precepto sobre la base de la normativa mercantil y contable -Ley de Sociedades Anónimas y Plan General de Contabilidad-, a efectos de reducir el ámbito del beneficio fiscal del artículo 36 ter de la LIS .

En efecto, según la recurrente, la sentencia se acoge a la semejanza del precepto con el artículo 21 de la propia Ley, que regula el régimen de diferimiento, para hacer la siguiente manifestación, sin ninguna argumentación: "el beneficio fiscal está condicionado a que el elemento objeto de la transmisión integre el activo fijo de la empresa".

En segundo lugar, continua razonando la recurrente, la sentencia, con base ahora en la Exposición de Motivos, de la Ley 43/1995, completa su argumentación diciendo, "sin ningún tipo de fundamento, que <<La ley exige, pues, la afectación como condición indispensable del diferimiento>>".

Frente a ello, se sostiene en el recurso que la Exposición de Motivos de la Ley 43/1995 lo que dice es que el régimen de exención del artículo 15.8 de la Ley 61/1978 , en el que se establecía la exigencia de que los activos enajenados estuviesen afectos a la actividad de la empresa, es sustituido por el régimen de diferimiento del artículo 21, en el que, al igual que en el artículo 36. ter, solo se exige que el elemento transmitido esté poseído durante el plazo de un año anterior a la transmisión.

En la crítica de la sentencia impugnada se utiliza el artículo 3 del Código Civil para sostener que la realidad social del momento en que se dicta la norma contenida en el artículo 36 ter de la Ley 43/1995 , según la redacción de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, es la que recoge la Exposición de Motivos de la Ley 43/1995, cuando señala:

La lectura de esta declaración pone de manifiesto que la economía española estaba estancada en el momento en que se dictó la Ley 24/2001, por lo que el Gobierno consideró necesaria la adopción de una serie de medidas, como las señaladas en el párrafo antes transcrito, "en orden a no exigir excesivo requisitos o trabas que dificultaran la reinversión de beneficios extraordinarios de la enajenación de cualquier tipo de activo fijo, eso sí, siempre que se reinserta".

Igualmente se imputa a la sentencia la utilización de la analogía, señalándose que lo mismo que el artículo 14 de la Ley General Tributaria impide extender el ámbito de la exención o bonificación mucho más allá de los términos que la ley indica, también debe entenderse que está prohibida la reducción del ámbito de aquellas, más allá de los términos que el precepto o norma establece.

También se critica que la sentencia acuda para justificar su postura a la normativa mercantil y contable y concretamente al artículo 184 de la Ley de Sociedades Anónimas y Parte Tercera del Plan General de Contabilidad, con lo que, siempre en opinión de la recurrente, se infringe el artículo 8 de la Ley General Tributaria , que dispone que: "Se regularán en todo caso por ley (entendiéndose que se refiere a la ley tributaria) (...) <<d) el establecimiento , modificación, supresión y prórroga de las exenciones, deducciones y demás beneficios e incentivos fiscales>>".

Sin perjuicio de lo indicado, se entiende que ni la normativa mercantil ni la contable se refieren a la afectación a una actividad económica y sí a la finalidad de servir de forma duradera a la sociedad (LSA) o empresa (PGC).

Se manifiesta también la disconformidad con que la interpretación que hace la Audiencia pueda fundamentarse en las facultades que la LIS reconoce a la Administración en el artículo 143, en relación con el artículo 10.3 de la misma Ley, que la circunscribe a la posibilidad de corregir, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la misma, el resultado contable, de acuerdo con lo establecido en el Código de Comercio, a efectos de calcular la base imponible.

Esa facultad, se aduce, está restringida a este único caso, pero no al resto de los elementos la relación jurídica tributaria.

Finalmente, se argumenta que ni el artículo 184 de la Ley de Sociedades Anónimas , ni la Orden de 28 de diciembre de 1994, recogen la expresión, "afectos a la actividad económica de la sociedad" y sí en cambio la noción de "vinculación a la empresa modo permanente", cuando se habla de los elementos pertenecientes al inmovilizado y la noción de "actividad ordinaria" de la empresa cuando se refiere a los elementos pertenecientes al grupo de las Existencias.



TERCERO .- El Abogado del Estado opone que la interpretación del artículo 36 ter de la Ley 43/1995 debe hacerse con arreglo a lo establecido en el artículo 23 de la Ley General Tributaria , por lo que ha de buscarse el sentido jurídico, técnico o usual, que proceda atribuir al concepto inmovilizado, material o inmaterial, empleado por la Ley del Impuesto de Sociedades y "para ello la sentencia de instancia acude correctamente a las normas sobre contabilidad y cuentas anuales del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, aplicable <<ratione temporis>>, que es además, el que incorpora la normativa comunitaria sobre la materia a nuestro Ordenamiento jurídico. Y más en concreto a lo establecido en su artículo 184, incluido en la Sección relativa a las disposiciones particulares sobre ciertas partidas del balance, y referido concretamente a la <<adscripción de los elementos patrimoniales del activo>> con arreglo a este precepto legal :

<<1.- La adscripción de los elementos del patrimonio activo inmovilizado o el circulante se determinará en función de la afectación de dichos elementos.

2.- El activo inmovilizado comprenderá los elementos del patrimonio destinados servir de forma duradera en la actividad de la sociedad.>>

Debiendo estar al concepto de inmovilizado, por oposición al circulante, del art. 184 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas , a los efectos que nos ocupan, que son precisamente los de la legislación del Impuesto de Sociedades.

Sin que exista ningún precepto legal que nos autorice a apartarnos del concepto jurídico, técnico o usual de la expresión "inmovilizado", por oposición a la expresión "circulante", en materia de contabilidad de sociedades y empresarios".

Por otra parte, y con base en el artículo 23 de la Ley General Tributaria de 1963 , el Defensor de la Administración considera que la interpretación de las leyes tributarias debe ser estricta, por lo que no se permite que en virtud de interpretaciones extensivas, se califique como inmovilizado a bienes que en modo alguno han sido destinado de forma duradera a la actividad de la sociedad, en terminología del artículo 184 del Real Decreto Legislativo de 22 de diciembre de 1989 .

Finalmente, se invoca en apoyo de la tesis sostenida, la Sentencia de esta Sala de 14 de diciembre de 2011 - recurso de casación 558/2010 -.

CUARTO.- Antes de dar respuesta al motivo formulado, debemos exponer, siquiera sea sucintamente, la evolución histórica de los beneficios fiscales unidos a la reinversión de beneficios extraordinarios.

La Ley 61/1978, en el artículo 15.8 , excluyó de gravamen los incrementos de patrimonio puestos de manifiesto por la transmisión de elementos materiales del activo fijo, necesarios para la realización de la actividad empresarial, siempre que el importe total de la enajenación se reinvirtiera en bienes de análoga naturaleza y destino en un determinado periodo.

Posteriormente, la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades, sustituyó la exención de esta clase de beneficios por el sistema de diferimiento, plasmado en el artículo 21, a través del cual las rentas obtenidas en la transmisión de elementos del inmovilizado (una vez corregidas en el importe de la depreciación monetaria), si se reinvertían en la misma clase de bienes en el plazo dispuesto en la norma, no se integrarían en la base imponible del ejercicio en el que fueron obtenidas, sino que se sumarían a la misma por partes iguales en los periodos impositivos concluidos en los siete años siguientes al cierre de aquel en el que venció el plazo para la reinversión.

Finalmente, la Ley 24/2001, con efectos desde el 1 de enero de 2002, e incorporando a la Ley 43/1995 el artículo 36 ter, reemplazó el régimen de diferimiento por el de deducción en la cuota íntegra de un porcentaje del importe de las rentas obtenidas en la transmisión onerosa de los elementos patrimoniales de la clase citada, siempre que fueran reinvertidas en determinados plazos.

Expuesto lo anterior, digamos que el motivo formulado por la recurrente plantea una cuestión que ha sido ya resuelta por esta Sala en sentencias anteriores.

Así, la Sentencia de 9 de diciembre de 2013 -recurso de casación 3343/2012 - resuelve el motivo en el que se alegaba infracción de los artículos 36 ter de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de diciembre), 9 de la Constitución , 23 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (BOE de 31 de diciembre), y 3 del Código Civil , pues, en el criterio de la recurrente, la tesis mantenida por la sentencia de instancia al exigir en su fallo, y en relación con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del periodo impositivo objeto de regularización, que el elemento transmitido se encontrase afecto a la actividad, resultaba erróneo, ya que tal requisito no se encontraba entre los enumerados por la normativa reguladora del impuesto sobre sociedades, en la redacción vigente para el año 2003.



El rechazo del motivo se argumenta en el Fundamento de Derecho Tercero de la Sentencia de la siguiente forma:

"El segundo motivo del recurso consta de dos líneas argumentales. (A) En la primera, Procostas, S.L., defiende que la interpretación teleológica y finalista del artículo 36 ter de la Ley 43/1995 que se sostiene en la sentencia de instancia contraviene su tener literal y, en realidad, produce una aplicación retroactiva del régimen instaurado mediante la Ley 35/2006, que entró en vigor el 1 de enero de 2007. (B) En la otra sostiene que el solar transmitido se encontraba afecto a la actividad empresarial, como se obtiene de los hechos probados y del artículo 25 del texto refundido del impuesto sobre la renta de las personas físicas, aprobado en el año 2004, y del artículo 5 de la Ley 37/1992, reguladora del impuesto sobre el valor añadido.

(A) En lo que se refiere al primer aspecto de la queja, nuestra jurisprudencia obliga a rechazarlo. Según hemos señalado en las sentencias de 30 de abril de 2012 (casación 928/10, FJ 4º), 4 de junio de 2012 (casación 1767/10, FJ 2º), 10 de mayo de 2013 (casación 4882/11, FJ 4º) y 13 de junio de 2013 (casación 4554/11, FJ 3º), examinando el mismo argumento que aquí esgrime la sociedad recurrente, esto es, la claridad del tenor literal del artículo 36 ter de la Ley 43/1995, vigente durante el ejercicio de autos (2003) e incorporado por la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social (BOE de 31 de diciembre), el incentivo fiscal que analizamos, en los sucesivos regímenes a los que ha sido sometido (exención por reinversión, diferimiento o deducción en cuota), requiere en todo caso que se trate de la transmisión de elementos afectos a la actividad empresarial del sujeto pasivo, de modo que las ganancias reinvertidas han de proceder de dicha transmisión.

Bastará para justificar esta afirmación con reproducir la sentencia de 10 de mayo de 2013, que se sustenta en la anterior de 30 de abril de 2012, ambas ya citadas:

«[...] aunque es cierto que el artículo 36 ter no exigía expresamente como requisito para disfrutar de la deducción la afectación de los elementos transmitidos a las actividades del obligado tributario, como ha venido estableciendo la legislación posterior -(en concreto el artículo 42.2.a) del [...] texto refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades, en redacción dada por la Ley 35/2006 [...] con efectos para los periodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 1 de enero de 2007 (disposición adicional octava, 2) [...], sin embargo, aunque no figurara en aquel texto esa mención a la afectación a actividades económicas, de la interpretación de la normativa entonces vigente no se podía llegar a conclusión contraria, pues:

1) En el artículo 36 ter en que se reconoce el derecho a la deducción se alude a "los elementos patrimoniales transmitidos, susceptibles de generar rentas que constituyan la base de la deducción prevista en este artículo, son los siguientes...: a) Los pertenecientes al inmovilizado material e inmaterial, que se hubiesen poseído al menos un año antes de la transmisión", fórmula legal, la del inmovilizado, que ha de ponerse en relación con el Plan General de Contabilidad, que atribuye esta naturaleza a todos aquellos elementos a los que se refiere el subgrupo 22 y 23, esto es, al inmovilizado material y al inmovilizado material en curso, es decir, que el elemento objeto de transmisión integre el activo fijo de la empresa y ese activo fijo requiere un elemento de permanencia, propio de la afectación.

2) Como hace la sentencia recurrida, es preciso acudir a otras normas donde se clasifican estos elementos patrimoniales. Así, el artículo 184.2 del [...] texto refundido 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, al 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". Por otra parte, la expresión legal no debe centrarse sólo 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.

3) La interpretación de estos preceptos en el contexto del concepto de "reinversión", como mecanismo por el que se les facilita o favorece la reinversión empresarial.

De esta manera la reciente sentencia de 30 de abril de 2012, recurso de casación 920/2010, FD 4, de esta Sala y Sección ha manifestado que "el incentivo fiscal que centra nuestra atención [...] pretende idéntica finalidad: no penalizar fiscalmente la reinversión empresarial, tanto si se realiza directamente en elementos de inmovilizado afecto a una actividad económica como si se efectúa indirectamente mediante la adquisición de una participación suficiente del capital social de otra empresa".



Y 4) carecería de sentido exigir que, si se reinvierte en elementos del inmovilizado material o inmaterial, deban estar afectos a la actividad económica como dice el artículo 36 ter. 3 [...] y no exigir este requisito respecto de los bienes que se transmiten.

Como conclusión, en los sucesivos regímenes reguladores de esta materia, tanto si estamos en presencia de una exención por reinversión como si atendemos al sistema de diferimiento o al actual de deducción en cuota [...], lo que se exige es que, bajo uno u otro sistema legal, se trate de elementos afectos a actividades empresariales y de ganancias procedentes de su transmisión».

Veníamos manteniendo este criterio con anterioridad: sentencias de 24 de noviembre de 2010 (casación 654/07, FFJJ 2º a 4º), 20 de enero de 2011 (casación 4406/07, FJ 4º), 28 de febrero de 2011 (4687/07, FFJJ 2º y 3º), 2 de marzo de 2011 (casación 2152/06, FJ 3º), 14 de marzo de 2011 (casaciones 6787/09, FFJJ 2º y 3º, y 1766/08, FFJJ 2º y 3º), 31 de marzo de 2011 (casación 1637/08, FJ 3º) y 17 de octubre de 2011(2) (casaciones 242/09 y 3273/09, FJ 5º).

En definitiva, los términos de la deducción en la cuota íntegra por reinversión de beneficios extraordinarios establecida en el artículo 36 ter de la Ley 43/1995, con efectos desde el 1 de enero de 2002 en virtud de la Ley 24/2001, denota que no fue necesario esperar, como sostiene la sociedad recurrente, hasta el 1 de enero de 2007 para ver indicios claros de que el incentivo fiscal, con independencia de la forma en que se articulase, estaba pensado para la transmisión de los elementos patrimoniales afectos a la actividad empresarial [sentencias de 17 de octubre de 2011 (casación 242/09, FJ 5º) y de 3 de diciembre de 2012 (casación 441/11, FJ 2º)].

(B) Sostiene, no obstante, Procostas, S.L., que el solar transmitido en este caso se encontraba afecto al giro empresarial de la compañía, porque así se deduce de la prueba practicada y de los artículos 25 del texto refundido del impuesto sobre la renta de las personas físicas, aprobado en el año 2004, y del artículo 5 de la Ley 37/1992, reguladora del impuesto sobre el valor añadido.

Dejando de lado el primer aspecto, el que se refiere a la prueba, que entronca con la queja que integra el último motivo de casación, a juicio de esta Sala la invocación que hace la compañía recurrente de esos preceptos resulta irrelevante, pues la definición de actividad económica que se usa en el ámbito de los impuestos sobre la renta de las personas físicas y el valor añadido ("la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o en la distribución de bienes o servicios"), sin perjuicio de admitir que también conviene a la actividad económica de las sociedades, resulta insuficiente, ya que para indagar si un bien de una sociedad se encuentra vinculado a la misma hay que acudir, como hizo la Sala de instancia, a la normativa propia de dicha forma de personificación jurídica, constituida a estos efectos por el citado artículo 148.2 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas y por las normas del Plan General de Contabilidad de 1990 (vigente al tiempo de los hechos de este litigio) que se refieren al inmovilizado.

Por lo demás, la circunstancia de que la Sala de instancia considere el bien transmitido como incorporado al inmovilizado material de la compañía, pero no afecto a su actividad económica, no evidencia contradicción argumental alguna, porque, como se razona en la propia sentencia recurrida, un bien adquirido con la intención de servir duraderamente en la actividad empresarial y, por lo tanto, integrado en el inmovilizado, puede no haber sido objeto de explotación o utilización durante el periodo de pertenencia al patrimonio de la compañía, tal y como en este caso concluyen los jueces de la instancia, afirmación esta última con la que nos introducimos en el debate que suscita el último motivo de casación, no sin antes dejar expresa constancia de la desestimación del segundo."

En la misma línea, con posterioridad se ha dictado la Sentencia de 6 de junio de 2014 (recurso de casación 2186/2012).

Y siendo así que la Sala de instancia considera probado que el solar enajenado no estaba afecto a actividad económica y sí en expectativa de venta desde el 2 de febrero de 2002, es patente que no resultara posible la aplicación del régimen del artículo 36 ter de la Ley 43/1995.

QUINTO .- Al no prosperar el motivo, el recurso debe ser desestimado y ello debe hacerse con costas, si bien que la Sala, haciendo uso de la facultad prevista en el artículo 139.3 de la Ley de esta Jurisdicción, limita los derechos de la Administración recurrida a la cantidad máxima de 8.000 euros.

Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución

FALLAMOS



Que debemos **desestimar y desestimamos** el presente recurso de casación, número 3791/2012, interpuesto por D^a. María de Villanueva Ferrer, Procuradora de los Tribunales, en representación de la entidad **ESPACIO INDUSTRIAL SANTA ANA, S.A.** , contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Segunda), de 27 de septiembre de 2012, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 387/2009 , con imposición de costas a la parte recurrente, si bien que con la limitación indicada en el último de los Fundamentos de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Angel Aguallo Aviles Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico **PUBLICACION** .- Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Manuel Martin Timon, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario Certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDO