

## **Clasificación como inmovilizado o existencias de un inmueble que ha sido objeto de arrendamiento. Sentencia del TS de 18-7-2014**

La contabilización inicial como inmovilizado de un terreno, solar o edificación no veda considerarlos existencias cuando se destinen a la venta; sólo lo impide que hayan sido objeto de explotación.

En la Villa de Madrid, a dieciocho de Julio de dos mil catorce.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el presente recurso de casación para unificación de doctrina núm. 197/2013, interpuesto por EDONU, S.A, representada por el Procurador D. Antonio Sorribes Calle, contra la sentencia de 19 de abril de 2012, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso Administrativo 196/2009, sobre liquidación practicada por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 1998.

Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** La sentencia impugnada estimó parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por la entidad EDONU, S.A, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 30 de abril de 2009, por la que se desestimó el recurso de alzada promovido frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña de 3 de noviembre de 2005, desestimatoria, a su vez, de las reclamaciones económico-administrativas deducidas frente al acuerdo de liquidación del Inspector Regional Adjunto al Inspector Jefe de Cataluña de fecha 20 de Octubre de 2003, relativo al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 1998 y cuantía de 377.032,84 euros, y frente al acuerdo sancionador derivado.

La Sala anuló las resoluciones exclusivamente en lo que se refiere a la sanción impuesta, por ausencia de culpabilidad, desestimando en lo demás el recurso, que afectaba a la liquidación que derivaba de acta de disconformidad levantada, con fecha 19 de junio de 2003, por los Servicios de Inspección de la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Barcelona, por haber efectuado la entidad la venta de un inmueble el 4 de noviembre de 1998 a la entidad vinculada Edificaciones Avenida, S.A, por un precio de 188.000.400 pts, acogiéndose a los beneficios fiscales del "diferimento por reinversión "(art. 26 de la ley del Impuesto, y "corrección de la depreciación monetaria (art. 15. 11 de dicha ley), lo que supuso una minoración de la base imponible del Impuesto en 144.184.897 pts y 1.568.993 pts respectivamente, lo que no aceptó la Inspección, dado que el inmueble que le había sido adjudicado en el seno de un proyecto de reparcelación urbanística de una finca sita en Barcelona el 6 de marzo de 1998 por el Ayuntamiento de Barcelona, no podía ser calificado como elemento del inmovilizado material sino como de existencias, según las normas mercantiles y contables.

La Sala ratificó, en el fundamento Quinto, el criterio de la Inspección, confirmado también por el TEAC, en base a la siguiente argumentación.

*"La argumentación central de la recurrente se funda en afirmar que al ser su objeto social exclusivo el arrendamiento, los bienes de su activo no pueden tener otra calificación que la de inmovilizado y no de existencias, alegación que debe ser rechazada por la Sala por las consideraciones que a continuación se exponen.*

*En primer lugar, si bien es cierto que el examen del objeto social de la empresa es un dato sumamente relevante para determinar si un inmueble debe considerarse inmovilizado o existencia, sin embargo no puede compartirse que sea el único y exclusivo dato a valorar, tal como la actora pretende, sino que debe ser examinado junto al resto de las circunstancias concurrentes, entre otras, la necesaria existencia de afectación. Así, de la lectura detallada de la resolución del Alto Tribunal citada se comprueba, a juicio de la Sala, que en dicha decisión, si bien se tuvo muy en cuenta el objeto social de la entidad recurrente, sin embargo no vino determinada única y exclusivamente por dicho dato, como se da a entender en la demanda. En otras palabras, el hecho de que un inmueble haya formado parte del patrimonio de una empresa que tenga por objeto social el arrendamiento, sin exclusividad, no basta para considerarlo en todo caso como inmovilizado, pues ha de atenderse también a su destino, como dice el apartado II, número 9, de la Introducción de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias, aprobadas por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 28 de diciembre de 1994, que señala: «Independientemente de que en la empresa inmobiliaria las existencias están constituidas por elementos cuya permanencia en la empresa puede ser superior a un año, la clasificación entre Inmovilizado y Existencias (Activo Fijo o Circulante) para determinados elementos de la empresa vendrá determinada por la función que cumplan en relación con su participación en el proceso productivo. 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».*

*Pero es que, además, en esta tesitura se ha de tener en cuenta que, como reconoce la propia recurrente, el objeto social de la entidad en el ejercicio 1998 en que se produjo la venta era "la adquisición o construcción de fincas urbanas y la explotación de las mismas en régimen de arriendo...", por lo que no puede afirmarse, como pretende, que su objeto social, en el que se incluye, se reitera, "la adquisición o construcción de fincas urbanas..", sea ajeno a la actividad inmobiliaria, debiendo ratificar la Sala el pronunciamiento efectuado por el TEAC en la resolución que se enjuicia atinente a que estamos ante una empresa inmobiliaria.*

*Lo expuesto comporta, aplicando la sentencia del Tribunal Supremo de 8 de febrero de 2005 -rec. casación 6567/1999 - invocada por la parte, que en este supuesto el objeto social de la empresa "no resuelve el problema discutido en este litigio" al venir configurado por "...la adquisición o construcción de fincas urbanas y la explotación de las mismas en régimen de arrendamiento", de tal forma que, dado el objeto social, el edificio transmitido podía ser tanto activo material fijo como existencias, por lo que el problema ha de ser resuelto "no desde una perspectiva abstracta y general, sino desde la realidad concreta y específica", tal y como afirma el Alto Tribunal en la sentencia citada.*

*Descendiendo, en consecuencia, a la realidad concreta y específica del supuesto enjuiciado, se comprueba que, tal y como afirmó la Inspección, debe rechazarse la posibilidad del diferimiento porque la transmisión no recayó sobre un elemento del inmovilizado, sino sobre una existencia, lo que implica que el destino del edificio era la venta, en función no tanto de la actividad de la compañía, abstractamente*

*considerada, sino de las circunstancias concurrentes respecto de dicho bien, fundamentalmente del hecho de que el inmueble se enajenó sin haber sido objeto de explotación alguna, por lo que en el momento de su enajenación tenía la calificación de existencias.*

*No puede compartirse la tesis de la parte recurrente sobre la consideración fiscal y contable del referido inmueble 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 esta 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 el supuesto que se enjuicia se colige, sin dificultad, que desde la adquisición de la finca hasta su transmisión, dicho inmueble no había sido arrendado, por lo que no había sido posible la obtención de rentas estrictamente arrendaticias, siendo así que la venta enerva 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 objeto social de arrendamiento.*

*En este caso, por tanto, no se había obtenido renta alguna por el arrendamiento, siendo así que, de hecho, la realidad indiscutible del arrendamiento, como fuente de ingresos empresariales, no se predica del inmueble propiamente dicho, sino de la actividad empresarial vista en su conjunto, en tanto que se encuentra prevista en el objeto social de la entidad en la fecha de la transmisión.*

*Por otra parte, la sociedad recurrente omite mencionar la norma de valoración 3ª, letra c), incluida en las mismas normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias, conforme a la cual: «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».*

*Luego ni siquiera la contabilización inicial como inmovilizado de un terreno, solar o edificación veda considerarlos existencias cuando se destinen a la venta; sólo lo impide que hayan sido objeto de explotación. Y ha de entenderse de explotación duradera, pues así se desprende, tanto del artículo 184 del Texto Refundido de la Ley de sociedades anónimas de 1989, «Adscripción de los elementos patrimoniales en el*

*activo», en cuyo apartado 1, se decía que la adscripción de los elementos del patrimonio al activo inmovilizado o al circulante debía determinarse en función de la afectación de dichos elementos, y su apartado 2, que el activo inmovilizado comprendía los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la sociedad. Al mismo desenlace llevaba el Plan General de Contabilidad de 1990, cuando en su tercera parte, «Definiciones y relaciones contables», detallaba el contenido del Grupo 2. Inmovilizado: «Comprende los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la empresa».*

*En suma, de un lado se postula la condición de activo fijo que reúne el bien inmueble objeto de venta y, de otro, se reconoce que su disponibilidad para el arrendamiento no llegó a acaecer, sin que se haya podido aplicar, por esa razón, a finalidad empresarial que sea reconocible.*

*Asimismo, cabe recordar que, reiteradamente se ha declarado por esta Sala y Sección, la necesidad de que tanto el bien transmitido como aquel en que se materialice la reinversión sea, por lo que aquí interesa, un elemento del inmovilizado material afecto a la actividad empresarial, siendo así que dicha naturaleza no depende, como se ha expuesto, del mayor o menor tiempo en que el bien de que se trate figure en el patrimonio de la empresa, sino de la finalidad o destino que cumpla en relación con la actividad económica o empresarial.*

*La necesidad de afección se desprende no solo del art. 189 de la Ley de Sociedades Anónimas, que dispone que "la adscripción de los elementos del patrimonio al activo inmovilizado o al circulante se determinará en función de la afectación de dichos elementos", de forma que "el activo inmovilizado comprenderá los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la sociedad", sino también del concepto contable y de la Exposición de Motivos de la Ley 43/1995 que, como se ha expuesto, en relación con el diferimiento por reinversión señala que "Debe igualmente ponerse de relieve la sustitución del vigente sistema de exención por reinversión de las ganancias obtenidas en la transmisión de elementos del inmovilizado material afectos a actividades empresariales por un sistema de diferimiento del gravamen de dichas ganancias".*

**SEGUNDO.-** Contra la referida sentencia, la representación de EDONU, S.A, interpuso recurso de casación para unificación de doctrina alegando que al desestimar el recurso, la Sala, por sostener que para la consideración del inmueble como inmovilizado era requisito necesario su previa utilización o explotación como tal, en el caso, mediante su arrendamiento y obtención de las rentas correspondientes, su doctrina es contradictoria con la contenida en la sentencia de 10 de julio de 2008 de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña dictada en los recursos acumulados 1080/2005 y 208/2008, cuyo objeto era idéntico, al de la sentencia recurrida, al discutirse en ambos procesos la procedencia o no de la exigencia, para la consideración del bien transmitido como "inmovilizado", del requisito sostenido, por la Inspección y por los órganos económico-administrativos, de su previa utilización o explotación como tal.

**TERCERO.-** Conferido traslado al Abogado del Estado, se opuso al recurso interesando sentencia que declare la inadmisión y, en todo caso, lo desestime respecto de todos los motivos planteados, confirmando la sentencia recurrida e imponiendo las costas al recurrente.

**CUARTO.-** Para el acto de votación y fallo se señaló la audiencia del día 16 de Julio de 2014, fecha en la que tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce,

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-** Es objeto del presente recurso de casación para la unificación de doctrina la sentencia de 19 de abril de 2012, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, que confirma la liquidación girada por la Inspección a la recurrente por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio de 1998, por entender improcedente la aplicación del régimen de diferimento por reinversión de beneficios extraordinarios previsto en el art. 21 de la ley del Impuesto sobre Sociedades, vigente en el ejercicio de 1998, y de la corrección de la depreciación monetaria establecida en el art. 15.11 de la misma ley, al considerar que el inmueble transmitido tenía la condición de existencias, al haberse enajenado sin haber sido objeto de explotación.

Esta doctrina se estima contradictoria con la contenida en la sentencia de contraste número 764/2008, de 10 de Julio, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sección 1ª, en los recursos contencioso administrativos acumulados números 1080/2005 y 208/2006.

**SEGUNDO.-** Conviene, sin embargo, que nos pronunciemos, ante todo, sobre la inadmisión que postula el Abogado del Estado, por la falta de identidad de los procesos en los que se han dictado las sentencias comparadas.

Según la representación estatal tanto la sentencia impugnada como la citada de contraste hacen un planteamiento doctrinal idéntico, al sostener que la consideración de un elemento como activo material no depende de la contabilidad, ni del tiempo de permanencia, sino de su destino en la actividad de la empresa, destino de presente o de futuro, siempre que se pruebe mediante hechos objetivos, aplicándolo a continuación a los hechos probados, siendo ésta la ratio decidendi, pues es a partir de la argumentación de las pruebas como ambas sentencias fundan su decisión, y así se observa nítidamente en el fundamento de derecho quinto de la sentencia impugnada y en el fundamento séptimo de la sentencia de contraste.

**TERCERO.-** Recogida la doctrina de la sentencia recurrida en el Antecedente de Derecho primero, conviene detenerse en el examen de la sentencia de contraste invocada.

Esta sentencia en sus fundamentos jurídicos séptimo y octavo razonó de la siguiente forma :

*&It;&It;"Recapitulando, entendemos que son dos los elementos esenciales para resolver la concreta controversia aquí suscitada: primero, habrá de estarse al destino al que va a servir el bien de acuerdo con el objeto propio de la actividad de la empresa, siendo la función que desempeñan en relación con la actividad objeto de explotación, la causa determinante para establecer su pertenencia al inmovilizado (Consultas del ICAC citadas), y segundo, habrá de estarse a la realidad concreta y específica de los inmuebles en cuestión (STS de 8 de febrero de 2005, igualmente citada).*

*Como queda sintetizado en los "hechos" de la resolución del TEARC impugnada, los antecedentes básicos de la cuestión son los siguientes:*

a) *El sujeto pasivo presentó declaraciones-liquidaciones por los ejercicios comprobados con los elementos tributarios que en el acta se indican. Las actividades realizadas en los ejercicios objeto de comprobación fueron: la explotación de un hotel y una promoción inmobiliaria destinada a la venta en la calle Bruselles de Barcelona. Además, en 1997, adquirió, rehabilitó y enajenó un edificio en la c/ Travessera de Gracia de Barcelona y en 1998 adquirió varios departamentos de un edificio sito en la calle Mora d Ebre de Barcelona que enajenó, en su mayor parte, al año siguiente. En los ejercicios 1997 y 1998 no tuvo ingresos por arrendamiento.*

b) *Del acta incoada a la misma y del reglamentario informe ampliatorio resulta lo siguiente:*

- *El obligado tributario adquirió el 10 de febrero de 1997 el 40% indiviso de un inmueble sito en Travessera de Gracia nº 47-49 a la sociedad vinculada, Obras y Edificios Borrell S.A., por un importe de 410.000.000 pesetas pagadas al contado. Sobre dicho edificio realizó obras de rehabilitación.*

- *El mismo mes de su adquisición el obligado tributario acordó su futura venta a la compañía Printer Industria Gráfica SA. cobrando anticipos por ello el 20 de febrero (104.000.000 pesetas) y el 21 de marzo de 1997 (208.000.000 pesetas). En ambos casos se emitió una factura en la que se decía "Anticipo por el compromiso de adquisición del 40% indiviso de la finca sita en Travesera de Gracia 47-49 de Barcelona". No obstante, la venta no se llevó a cabo por lo que se devolvieron las cantidades cobradas.*

- *La compra del inmueble se registró en una cuenta de inmovilizado material, e igualmente se llevaron al inmovilizado los costes incorporados por las obras. La razón de ello según la empresa era que se destinaba al arrendamiento.*

- *El 17 de abril de 1997 el obligado tributario y el resto de copropietarios vendieron el inmueble a la compañía Travesera de Gracia 47-49 Inmueble S.L. por 2.600.000.000 pesetas, correspondiéndole al obligado tributario 1.040.000.000 pesetas. El calendario de pagos fue el siguiente: el 30% el 17 de abril de 1997; el 40% el 1 de julio de 1997 y el 30% restante el 15 de abril de 1998. La venta se realizó "con las obras de rehabilitación en ejecución" según consta en la escritura de compraventa.*

- *La venta produjo un resultado positivo de 337.475.888 pesetas que dio lugar a un ajuste negativo en concepto de Reinversión de Beneficios Extraordinarios.*

c) *Considera la Inspección que el bien transmitido debe tener la calificación de existencia por cuanto el sujeto pasivo se ha limitado a vender un edificio en construcción lo que constituye el objeto de su propia actividad.*

*Se sostiene por la parte recurrente, sintetizando lo expuesto en su escrito de conclusiones, que su objetivo era destinar el inmueble adquirido a la explotación hotelera, objeto social principal de la compañía y al que dedica la mayoría de su actividad, como refleja el propio acuerdo liquidatorio y la resolución impugnada ("Las actividades realizadas en 1997 y 1998 fueron las de explotación de un hotel y una promoción inmobiliaria destinada a la venta en la calle Brusel.les de Barcelona"). El destino del inmueble adquirido no era en modo alguno su venta, sino su explotación como establecimiento hotelero, pues el principal objeto propio de la actividad de la empresa era la explotación hotelera, y así lo evidencia el conocido hotel de esta capital que lleva el propio nombre de la empresa, siendo esto lo decisivo dentro de la*

*actividad objeto de explotación, y esa función ha de prevalecer sobre otras consideraciones como el plazo de permanencia en el patrimonio de la empresa.*

*Según añade la parte recurrente, el inmueble adquirido se encontraba en mal estado, siendo su destino la rehabilitación para explotar un hotel, que constituye su actividad principal, sin que la posterior venta contradiga su naturaleza como inmovilizado, pues no existe prohibición, expresa o tácita, de que los elementos que forman parte del inmovilizado puedan ser enajenados por la empresa, ni antes ni después de transcurrido un ejercicio económico, como reconoce explícitamente la resolución recurrida. Ha de estarse al destino previsto, esto es, su destino a explotación hotelera, perteneciendo por tanto al inmovilizado material.*

*Para la resolución impugnada, por el contrario, en el presente supuesto el obligado tributario adquirió en el ejercicio 1997 un inmueble que fue objeto de transmisión en ese mismo ejercicio; de hecho, ya desde el momento de la adquisición resulta acreditado en el expediente la intención del obligado tributario de proceder a su enajenación por lo que la calificación del bien como existencia no puede plantear duda alguna, resultando acreditado que la interesada no realizó actividad alguna sobre el inmueble y que éste, dado el destino que tenía previsto dársele, debió ser contabilizado como existencia.*

*[...] Así las cosas, nos encontramos en definitiva ante una cuestión probatoria, relativa al destino o función al que iba a servir el bien de acuerdo con el objeto propio de la actividad de la empresa.*

*Entendemos que para gozar de los beneficios fiscales pretendidos tal prueba corresponde a la entidad mercantil que los aplica. La contabilización del bien como inmovilizado podrá resultar suficiente cuando la misma se mantiene durante un largo período de tiempo, cual ocurrió en el caso enjuiciado por la citada STS de 8 de febrero de 2005, en que el Alto Tribunal concluyó como indudable la naturaleza como activo material fijo de los bienes discutidos en función, entre otras consideraciones, de que habían formado parte del patrimonio de la empresa desde 1970, y seguían en él en 1988. Se señala al respecto que: "No parece razonable que un bien que ha formado parte del patrimonio de la empresa durante casi 20 años pueda ser considerado como "Existencias; cuando éste tipo de elementos patrimoniales se anudan a la empresa en contemplación de cada ejercicio económico. La permanencia en el patrimonio empresarial por ese tiempo incluye la volatilidad de las Existencias que se circunscribe al ciclo empresarial; (normalmente coincidiendo con el económico)".*

*Pero cuando, como es el caso, se trata de inmueble adquirido el 10 de febrero de 1997 y enajenado el 17 de abril de 1997, aun siendo cierto que el destino previsto como explotación hotelera hubiera sido bastante para la aplicación del beneficio fiscal, pese a la inmediata venta por la enorme plusvalía ofertada, no es menos cierto que tal destino previsto no puede resultar, sin más, de la contabilización como inmovilizado, ni tampoco de la actividad principal de explotación de un hotel por la empresa.*

*Dadas las circunstancias concurrentes, incluido el cobro de anticipos de un compromiso de venta celebrado el mismo mes de la adquisición y posteriormente anulado, entendemos que la consideración como inmovilizado del bien hubiera exigido que la recurrente hubiera acreditado, en virtud de los principios de facilidad y disponibilidad probatoria que consagra el art. 217.6 de la Ley de Enjuiciamiento Civil ("Para la aplicación de lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo el tribunal deberá tener presente la disponibilidad y facilidad probatoria que corresponde*

a cada una de las partes del litigio"), que efectivamente el destino del inmueble era el de explotación hotelera a su cargo.

*Pues bien, ninguna prueba, ni directa ni siquiera indiciaria, se ha aportado por la recurrente para acreditar tal controvertido destino. Dada la importancia de la inversión realizada, resulta presumible entender que hubo de existir algún tipo de documentación relativa a esa inversión para la construcción de un hotel o algún tipo de probanza acreditativa de esa voluntad de destino y de su posterior, pero inmediato, desistimiento. Lo mismo cabe decir de las obras de rehabilitación llevadas a cabo.*

*Esta insuficiencia probatoria conlleva estimar como dudoso el hecho relativo a ese destino previsto, cuya certeza, dadas las circunstancias señaladas, correspondía acreditar a la recurrente (arts. 114 de la Ley General Tributaria aplicable al caso y 217.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil), por lo que hemos de desestimar el presente recurso en lo que se refiere a la liquidación practicada, al permanecer incierto el hecho que fundamenta la pretensión y que le correspondía probar a la recurrente (art. 217.1 de la misma Ley de Enjuiciamiento Civil)"*

**CUARTO.-** Pues bien, lo primero que se observa es que no nos encontramos ante pronunciamientos distintos, pues ambas sentencias son desestimatorias en relación a las liquidaciones giradas, y mantienen la misma doctrina, considerando hechos sustancialmente idénticos, al no partir la recurrida como se sostiene, de un objeto social exclusivo de arrendamiento en la entidad ahora recurrente.

En efecto, las dos sentencias hacen referencia a la sentencia de 8 de febrero de 2005 de esta Sala, que pone de manifiesto la dificultad del problema de calificación de los elementos transmitidos cuando se trata de empresas inmobiliarias y tienen como objeto social la adquisición y urbanización y la promoción, construcción y explotación en venta o renta de edificios, en cuyo caso la solución ha de realizarse, no desde una perspectiva abstracta y general, sino desde la realidad concreta y específica de los terrenos, y por ello la sentencia de contraste atiende a dos elementos para determinar si el bien es o no inmovilizado: el destino al que va a servir el bien de acuerdo con el objeto propio de la actividad de la empresa, y la realidad concreta y específica de los inmuebles en cuestión, y la sentencia impugnada, sin contradecir esa doctrina, examina todos los elementos concurrentes en el bien enajenado.

Por otra parte, la Inspección desde el primer momento consideró que el objeto social de la entidad recurrente era hasta el 23 de Marzo de 1998 la de arrendamiento no financiero para ampliarse a partir de dicha fecha a la de actividad inmobiliaria en general, presupuesto que acepta la sentencia recurrida al mantener que el objeto social de la entidad en el ejercicio 1998 en que se produjo la venta era la adquisición o construcción de fincas urbanas y la explotación de las mismas en régimen de arriendo.

Siendo todo ello así, resulta patente que no cabe hablar de existencia de contradicción ante hechos y pretensiones sustancialmente idénticos, debiendo reconocerse que lo que el recurso pretende es que se revise el resultado probatorio realizado por la Sala de instancia, por no aceptar la tesis defendida en la instancia de que el cambio del objeto social requiere la modificación de los estatutos por los trámites establecidos legalmente, inclusive la publicidad especial detallada en la normativa propia del Registro Mercantil.

**QUINTO.-** Por lo expuesto, procede desestimar el recurso interpuesto, con imposición de costas a la parte recurrente, si bien la Sala, haciendo uso de la facultad que le



otorga el art. 139.3 de la Ley Jurisdiccional, limita su importe máximo a la cantidad de 3000 euros.

En su virtud, en nombre de su Majestad el Rey, y por la autoridad que nos confiere el pueblo español.

## **FALLAMOS**

No ha lugar al recurso de casación para unificación de doctrina interpuesto por la entidad EDONU, S.A, contra la sentencia de 19 de abril de 2012, de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Segunda, con imposición de costas a la parte recurrente, con el límite establecido en el último Fundamento de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos **D. Rafael Fernandez Montalvo D. Manuel Vicente Garzon Herrero D. Emilio Frias Ponce D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco D. Jose Antonio Montero Fernandez D. Manuel Martin Timon D. Juan Gonzalo Martinez Mico PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia, por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, Don Emilio Frias Ponce, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, ante mi la Secretaria. Certifico.**

▣