



Dirección General de Tributos (Consulta vinculante) .
Resolución núm. 598/2006 de 31 marzo
[JT2006710](#)

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades: deducción por reinversión de beneficios extraordinarios: elementos patrimoniales transmitidos: inmovilizado material e inmaterial: requisitos: afectación de forma duradera a la actividad empresarial: existencia: transmisión de unas fincas destinada en exclusiva a la explotación agrícola: deducción procedente: doctrina administrativa.

Jurisdicción: Vía administrativa

Consulta vinculante

Ponente: desconocido

La DGT dicta, con carácter vinculante, Resolución contestando a la consulta formulada sobre la aplicación de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios a efectos de IS.

Órgano

SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas.

Fecha-salida

31/03/2006.

Normativa

TRLIS [RDLeg 4/2004 \(RCL 2004, 640, 801\)](#) art. 42.

Descripción-hechos

La sociedad consultante se constituyó en 1973 teniendo como objeto social, entre otros, la explotación de toda clase de negocios relacionados con las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, así como en la realización de actividades de promoción inmobiliaria y compraventa de bienes inmuebles. Desde su constitución la consultante es propietaria de determinadas fincas rústicas, habiendo adquirido en años sucesivos otra serie de fincas contiguas hasta conformar una extensión total aproximada de 1.125 hectáreas. De todas sus propiedades las más importantes son tres fincas, A, B y C. La finca A, se posee desde su constitución, la finca C se adquirió en 2002 y tiene toda ella la consideración de protegida por lo que no puede ser objeto de aprovechamiento agrícola, por último la finca B se compró en 1999. El destino económico de las fincas A y B es, de manera exclusiva, la explotación agrícola. La entidad consultante desarrolla la actividad agrícola, de tal manera que en el 2004 la casi totalidad de los ingresos proceden de la misma. No obstante, como consecuencia del desarrollo urbanístico de la localidad en que están ubicadas dichas fincas, la sociedad consultante ha suscrito a finales del 2002 un convenio con el correspondiente ayuntamiento para proceder a la realización de diversas actividades inmobiliarias en las mismas. Para el desarrollo de dichas actividades, la consultante constituyó en 2001 otra sociedad con la finalidad de dar entrada en su capital a otros grupos inmobiliarios. Ahora se pretende transmitir la totalidad de dichas fincas a la nueva sociedad constituida, comprendiendo también los gastos de desarrollo, infraestructuras y otros activos, cediéndose, igualmente, todos los derechos, permisos y autorizaciones obtenidos hasta la fecha.

Cuestión-planteada

Si las rentas derivadas de la transmisión de las fincas en las que la consultante ha venido desarrollando una actividad agrícola pueden beneficiarse de la deducción por reinversión del artículo 42 del [TRLIS \(RCL 2004, 640, 801\)](#) . Si las rentas derivadas de la transmisión de fincas que no están afectadas ni son susceptibles de estar afectadas a una actividad económica por su carácter de protegidas, pueden beneficiarse de la deducción por reinversión del artículo 42 del TRLIS.

Contestación-completa

1. El artículo 42 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante TRLIS), aprobado por [Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo \(RCL 2004, 640, 801 \)](#), establece que: «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 114 de esta Ley, a condición de reinversión, en los términos y requisitos de este artículo. Esta deducción será del 10 por ciento, del 5 por ciento o del 25 por ciento cuando la base imponible tribute a los tipos del 25 por ciento, del 20 por 100, o del 40 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 pertenecientes al inmovilizado material e inmaterial, que se hubiesen poseído al menos un año antes de la transmisión (...). 3. Elementos patrimoniales objeto de 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. 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 cinco por ciento sobre el capital social de aquéllos. No se entenderán comprendidos en este párrafo b) los valores que no otorguen una participación en el capital social y los representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente como paraíso fiscal». Para poder aplicar la deducción por reinversión establecida en el precepto transcrito, el bien transmitido debe tener la consideración de inmovilizado. En consecuencia, es necesario determinar si las fincas que se va a vender constituyen un activo que forma parte del inmovilizado, o por el contrario, forman parte de las existencias. El TRLIS no define qué se entiende por inmovilizado, por lo que debemos acudir a las definiciones contenidas en la normativa mercantil. En cuanto a la adscripción de un elemento patrimonial al activo inmovilizado o al circulante, el artículo 184 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por [Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre \(RCL 1989, 2737 y RCL 1990, 206 \)](#), dispone que se determinará en función de la afectación de dichos elementos. El activo inmovilizado comprenderá los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la sociedad. El Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por [Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre \(RCL 1990, 2682 y RCL 1991, 676 \)](#), define el «Inmovilizado» como los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la empresa. Por su parte, 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 \(RCL 1995, 19, 160, 553 \)](#), en sus normas de valoración 3ª y 13ª, señala que un inmueble cuyo destino previsto sea el uso propio o el arrendamiento, pertenecerá al inmovilizado material y si, por el contrario, el destino previsto del mismo es la venta, siempre que no haya sido objeto de explotación, se considerará existencias pertenecientes al activo circulante. En definitiva, la calificación de una finca como inmovilizado depende de su destino económico, debiendo haber estado afectada de forma duradera a la actividad de la entidad, tanto mediante su uso propio como mediante su explotación en arrendamiento. En el escrito de consulta la cuestión planteada versa sobre la transmisión de inmuebles que se han venido utilizando para el desarrollo de actividades agrícolas, y sobre los que a posteriori, en parte de los mismos, se han realizado gastos de desarrollo e infraestructuras de urbanización. En el escrito de consulta se indica que la finca A y B han estado en exclusiva destinadas a la explotación agrícola, en cuyo caso las mismas tendrían la consideración de inmovilizado, sin que por ello se viese afectado por el hecho de que en una parte de esas fincas se hubiese cesado en dicha explotación como consecuencia de la realización de obras de infraestructura y construcción del campo de golf, por lo que la renta generada en su transmisión podrá acogerse a la deducción por reinversión en los términos establecidos en el artículo 42 del TRLIS. En cuanto a la finca C, dada su consideración de espacio protegido, no ha estado ni estará afecta a la realización de una actividad económica, es decir, su único destino posible en la venta siendo esta operación la única fuente de renta generada por dicho elemento, por lo que no tendrá la consideración de inmovilizado y, por tanto, la renta generada en su transmisión no pueda acogerse a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios a que se refiere el artículo 42 del TRLIS. Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la [Ley 58/2003, de 17 de diciembre \(RCL 2003, 2945 \)](#), General Tributaria.