

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia:NFJ061116

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID*Sentencia 999/2015, de 16 de octubre de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 815/2013***SUMARIO:**

IS. Régímenes especiales. Empresas de reducida dimensión. Cifra de negocios. Ingresos financieros. Entidad dedicada a la tenencia de participaciones. La sociedad alega que no siendo entidad de crédito los ingresos financieros no deben tenerse en cuenta para determinar la cifra de negocios. Sin embargo, aunque no sea entidad de crédito su actividad es muy cercana y los ingresos financieros constituyen la actividad ordinaria, por lo que forman parte de la cifra de negocios [Vid. BOICAC n.º 79/2009, consulta 2, (NFC035411)].

PRECEPTOS:

RD de 22 de agosto de 1885 (CCom) art. 35.

Resolución ICAC de 16 de mayo de 1991 (Importe neto de la cifra de negocios)

RDLeg 4/2004(TR Ley IS) arts. 10, 108 y 137.

Ley 58/2003 (LGT) arts. 13, 105 y 106.

Ley 230/1963 (LGT) art. 114.

PONENTE:*Don José Alberto Gallego Laguna.*

Magistrados:

Don ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS

Don JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA

Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO

Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2013/0014770

Procedimiento Ordinario 815/2013

Demandante: RUISANJOL SERVICIOS GLOBALES S.R.L.

PROCURADOR D. /Dña. MARIA JOSE BUENO RAMIREZ

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 999

RECURSO NÚM.: 815-2013

PROCURADOR DÑA. .: MARIA JOSE BUENO RAMÍREZ

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

En la Villa de Madrid a 16 de octubre de 2015

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 815-2013 interpuesto por RUISANJOL SERVICIOS GLOBALES S.R.L. representado por la procuradora DÑA. MARIA JOSÉ BUENO RAMÍREZ contra fallo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 24.4.2013 reclamación nº NUM000 , interpuesta por el concepto de Impuesto de Sociedades habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la suplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

SEGUNDO.

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

TERCERO.

No estimándose necesario el recibimiento a prueba ni la celebración de vista pública, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para votación y fallo la audiencia del día 14-10-2015 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Alberto Gallego Laguna.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Se impugna en este recurso contencioso administrativo la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el 24 de abril de 2013 en la que acuerda desestimar la reclamación económico administrativa número NUM000 , interpuesta contra acuerdo de liquidación provisional de 13.09.10 de la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT de Madrid, relacionado con Acta A02, de disconformidad, nº NUM001 , por el Impuesto sobre Sociedades de 2007, e importe total (incluyendo intereses de demora) de 14.930,45 euros.

Segundo.

La entidad recurrente solicita en su demanda que se acuerde la anulación de la Resolución impugnada, y consecuentemente la del Acuerdo de liquidación que confirma, reconociendo expresamente el derecho de la parte actora a la devolución de cuantas cantidades hayan sido ingresadas por ese concepto al momento de dictarse esa Sentencia.

Alega, en resumen, como fundamento de su pretensión, que presentó el 21 de julio de 2008 autoliquidación por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2007 a través del Modelo 201, de declaración simplificada. En el citado modelo marcó, en la página 1b, en el apartado relativo a los caracteres de la declaración, la casilla 006, correspondiente a la aplicación de los incentivos a empresas de reducida dimensión. Las actuaciones inspectoras tuvieron carácter parcial, limitándose al control y análisis de los beneficios fiscales asociados al carácter de Empresa de Reducida Dimensión del obligado tributario. La Inspección Regional y el TEAR de Madrid, apoyándose en la interpretación que realizan del contenido de la Resolución del ICAC de 16 de mayo de 1991 y en una Consulta de este mismo órgano publicada en el BOICAC nº 79 de septiembre de 2009 (Consulta 2) han considerado que la actividad ordinaria de Ruisanjol es la tenencia de un conjunto de participaciones para la obtención de rendimientos o plusvalías procedentes de la venta de dichas inversiones y que éstos deben incluirse en el cálculo del importe neto de la cifra de negocios del ejercicio 2006. Frente a esta opinión, la parte recurrente ha sostenido y mantiene ahora, en primer lugar, que procede excluir del cómputo del importe neto de la cifra de negocios del ejercicio 2006 los ingresos financieros ya que éstos, conforme a la Resolución del ICAC de 1991, sólo se tendrán en cuenta cuando corresponda a una entidad de crédito y, en segundo lugar, que la Consulta citada del BOICAC nº 79 de septiembre de 2009 no es aplicable al caso, al no partir de las mismas premisas que en el caso presente, ya que dicha consulta se refiere exclusivamente a la actividad propia de entidades financieras.

Considera improcedente la consideración de los ingresos financieros como parte integrante de la cifra de negocios, porque en el ámbito tributario existe un concepto propio de importe neto de la cifra de negocios y el mismo excluye los ingresos financieros, el modelo aprobado para la liquidación diferenciaba con absoluta nitidez al desglosar la Cuenta de resultados entre el "Importe neto de la cifra de negocios" (casilla 405 de la página 5 del Modelo) y los "Ingresos financieros" (casilla 433 de la página 5 del Modelo), dentro de los artículos que regulan los beneficios propios de las Empresas de Reducida Dimensión, el artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se refiere literalmente al "Importe neto de la cifra de negocios", esta afirmación se encuentra refrendada por una Resolución del ICAC de 16 de mayo de 1991 que señala claramente que los ingresos financieros no forman parte del concepto "cifra de negocios". En consecuencia, no es posible computar como importe neto de la cifra de negocios los 10.546.143,81 euros que bajo la denominación de ingresos financieros reproduce el Acto de liquidación como correspondientes al ejercicio 2006 cualquiera que fuera la naturaleza (no acreditada por la Inspección) de las concretas partidas que lo integran. Que si bien es cierto que Ruisanjol participa en el capital social de otras entidades no puede alcanzarse la conclusión de que su actividad ordinaria sea la tenencia de participaciones en el capital de empresas, menos aún, en empresas "del grupo", algo que ni siquiera menciona la postura administrativa, pero que sí exige el ICAC en su resolución y que no concurre - que sean del mismo grupo- en ninguna de las participaciones que ostenta Ruisanjol. No siendo por tanto el mismo supuesto de hecho el que analiza y resuelve la consulta BOICAC número 79 del año 2009 (Consulta 2). Que la consulta del ICAC de septiembre de 2009 en la que pretende basar su conclusión la tesis administrativa, no contradicen, en absoluto, a la Resolución de 16 de mayo de 1991. Sencillamente viene a matizarla para un supuesto en concreto. Que el objeto social de Ruisanjol y los epígrafes del IAE en los que se encontraba dada de alta en el ejercicio 2007 (reproducidos en la tesis de la Administración sin ser cuestionados) nada tienen que ver ni se acercan o aproximan en modo alguno a los de una entidad financiera.

Manifiesta que es incierto que Ruisanjol sea una sociedad holding y, desde luego, de las premisas en las que se apoya la postura de la Administración no se puede inferir que la actividad de la sociedad consista en la propia de una entidad holding, que es incierto que la actividad ordinaria de Ruisanjol sea la tenencia de un conjunto de participaciones en otras entidades, porque Ruisanjol se limita a ostentar una serie de participaciones

en otras entidades, de forma totalmente pasiva, sin inmiscuirse en modo alguno en su gestión o explotación. El concepto "actividad", ordinaria o no, exige que en su desarrollo se empleen, aunque sea de forma mínima, medios materiales o humanos, o de ambas clases, y la intervención, en algún modo y por leve que sea, en la gestión de los elementos que componen esa actividad.

Alega que en ningún momento, la tesis administrativa cuantifica ni razona en modo alguno sobre la procedencia de tales rendimientos o plusvalías mencionados en el caso concreto. No se dice, ni mucho menos se prueba o acredita, que la totalidad de dicha cifra o alguna parte de ella provenga de las participaciones mencionadas anteriormente. En ningún momento se justifica de dónde se obtienen y cómo se desagregan los 10.546.143,81 euros que se agrupan genéricamente bajo la denominación de "ingresos financieros".

Tercero.

El Abogado del Estado, en la contestación a la demanda, sostiene, en síntesis, que la cuestión que se plantea en el recurso, como ya se hizo en vía económico-administrativa, es si a la recurrente le resulta o no de aplicación el tipo de gravamen reducido previsto en el TR de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para las Empresas de Reducida Dimensión. Como resulta del expediente administrativo, la actividad de la recurrente consiste en la tenencia de participaciones en otras sociedades de las que obtiene rendimientos o plusvalías derivadas de la venta de tales inversiones. Se trata por tanto de su actividad ordinaria, en cuanto la desarrollada regularmente y por la que obtiene sus ingresos periódicos.

En este sentido, el art 35.2 del Código de Comercio se refiere a que "La cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa....". El art 108.1 TRLIS, en la redacción entonces vigente, establecía que "Los incentivos fiscales establecidos en este capítulo se aplicaran siempre que el importe neto de la cifra de negocios habida en el periodo impositivo inmediato anterior sea inferior a ocho millones de Euros". Tanto la AEAT como el TEAR consideran que los 10.546.143,81? que la recurrente declaró en el Impuesto sobre Sociedades como ingresos financieros obtenidos en 2006 deben considerarse como ingresos procedentes de su actividad ordinaria y, en consecuencia, integrarse en el computo del importe neto de su cifra de negocios de forma que, al superar la cifra establecida en el art 108, la recurrente debió tributar en el 2007 aplicando el tipo impositivo general y no el tipo de gravamen reducido previsto para las Empresas de Reducida Dimensión. La recurrente invoca en apoyo de no computar los ingresos financieros en su cifra de negocios, el contenido de la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas - ICAC- de 16/5/1991.- BOE de 18/1/1992- en la que se fijan criterios generales para determinar el importe neto de la cifra de negocios y en la que, tras referirse a la definición del art 191 de la Ley de Sociedades Anónimas de 22/12/1989 ("El importe de la cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de los servicios correspondientes a las actividades ordinarias de la sociedad"), exceptúa para su computo los ingresos financieros, "que sólo se tendrán en cuenta cuando corresponda a una entidad de crédito". La recurrente considera que no siendo una entidad de crédito los ingresos financieros no deben, como sostiene la AEAT, tenerse en cuenta para determinar la cifra de negocios. Sin embargo, tales ingresos de la recurrente provienen de dividendos de sus participadas, intereses derivados de la financiación a las participadas o beneficios derivados de su venta, que es lo que, por tanto, constituye su actividad ordinaria y de ahí que el propio ICAC en Consulta 2 79/Septiembre 2009, - que reproduce la Resolución del TEAR-, refiriéndose precisamente a la Resolución de 16 /5/1991, establece una asimilación o "cercanía" entre la actividad de sociedades como la recurrente y las desarrolladas por una entidad financiera, para concluir con toda lógica que, si aquella es su actividad ordinaria como es nuestro caso, los ingresos financieros de esa sociedad deben formar parte del importe neto de la cifra de negocios.

Cuarto.

En el análisis de la cuestión controvertida en el presente litigio se debe extraer, como antecedentes de hecho relevantes, que en la liquidación practicada se expresa lo siguiente:

"En el curso de las actuaciones de comprobación e investigación se han puesto de manifiesto los hechos siguientes:

Las bases imponibles (detalladas por períodos de liquidación en el apartado 4 del acta) han sido fijadas por el método de estimación directa, (artículo 51 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria), utilizando las declaraciones o documentos presentados, y los demás documentos, justificantes y datos que tengan relación con los elementos de la obligación tributaria.

Los datos declarados se modifican por estos motivos:

La sociedad RUISANJOL SERVICIOS GLOBALES SL tiene como administrador único y está participada al 100% por D. Ezequiel (NIF: NUM002).

El obligado tributario participa a su vez, en el capital de las siguientes sociedades:

B82979832 RUJOMA GESTION INMOBILIARIA SL: 50,00%
 B83228890 RUEDA COMERCIO INTERNACIONAL SL: 50,00%
 B83445825 SERVICIOS LOGISTICA,ALMACEN.DISTRIB. RUEDA SL: 50,00%
 B83924217 RUSERGES SL: 50,00%
 B84297019 TECNICA UNIVERSAL SOLAR SL: 7,00%
 B84435676 SAHUFER CONTROL SL: 26,01%
 B84780071 PROMOTORA DE VIVIENDA VALDECOR SL: 100,00%
 B84827534 EDICIONES RUEDA J M SL (SIGNO EDITORES JM SL) : 50,00%
 B85113181 RUFERAL, 2007, SL : 26,01%
 B85113306 PROMOCION RUFER 2007 SL: 26,00%
 A83718320 VELVET DE INVERSIONES SICAV SA: 40,41%

De acuerdo con las declaraciones presentadas por la obligada tributaria, el origen de sus ingresos es el siguiente:

Importe neto cifra negocios
 Otros ingresos de explotación
 Ingresos de explotación
 Ingresos financieros
 Ingresos extraordinarios
 Ingresos y beneficios de otros
 Benef enaj. inmov cartera

2002

120.000,00

1.202.024,21

10,44

2003

124.818,24

124.818,24

6.010.121,05

19,52

5,51

2004

128.562,84

128.562,84

6.150.497,17

175.472,31

2005

180.000,00

79.023,83

259.023,83

6.256.421,80

15.577,98

2006

200.000,00

186.002,15

386.002,15

10.546.143,81

1.360.928,22

2007

250.000,00

242.635,73

492.635,73

2.683.144,13

2.000,00

219.648,03

Teniendo en cuenta el origen de los ingresos que obtiene con habitualidad, la obligada tributaria es una sociedad Holding cuya actividad es la tenencia de un conjunto de participaciones para la obtención de rendimientos ó plusvalías procedentes de la venta de dichas inversiones; y éstos rendimientos y plusvalías por tanto deberán incluirse para el cálculo de la cifra de negocios, puesto que constituyen la actividad "ordinaria" de la sociedad.

La cifra de negocios del obligado tributario correspondiente al ejercicio inmediato anterior a los efectos de determinar si el obligado tributario es una Empresa de Reducida Dimensión, es la del ejercicio 2006, y por tanto, incluyendo los ingresos procedentes de sus participaciones en otras entidades (rendimientos o plusvalías por ventas) supera los 8 millones de euros, establecidos como límite en el artículo 108 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades .

Por lo tanto, no son aplicables al obligado tributario los beneficios fiscales previstos en la Ley para las Empresas de Reducida Dimensión." .

Quinto.

Una vez delimitadas las cuestiones suscitadas por las partes, se debe tener en cuenta que el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en su art. 108 que se encuentra dentro del Capítulo XII que regula los Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión y concretamente dicho artículo 108 regula el "Ámbito de aplicación. Cifra de negocios", en la redacción vigente en el ejercicio objeto de la liquidación, establece lo siguiente:

"1. Los incentivos fiscales establecidos en este capítulo se aplicarán siempre que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 8 millones de euros.

2. Cuando la entidad fuere de nueva creación, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

3. Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio , el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguno de los casos a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio .

A los efectos de lo dispuesto en este apartado, se entenderá que los casos del artículo 42 del Código de Comercio son los recogidos en la sección 1.ª del capítulo I de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre."

Por tanto la discrepancia se centra en determinar el importe neto de la cifra de negocios, a los efectos de los incentivos fiscales previstos en el art. 108 citado, teniendo en cuenta las concretas circunstancias de la recurrente.

A este respecto ha de precisarse en primer término que el Código de Comercio en la redacción vigente en 2007 no contenía una definición del importe neto de la cifra de negocios, pues no es hasta la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, que modifica el art. 35 del Código de Comercio , con fecha de entrada en vigor de la modificación de 1 de enero de 2008, ya que según su Disposición final segunda relativa a la "Entrada en vigor" "La presente Ley entrará en vigor el día 1 de enero de 2008 y se aplicará respecto de los ejercicios que se inicien a partir de dicha fecha..." , cuando se da nueva redacción a dicho precepto y concretamente en su apartado 2 se expresa lo siguiente: "La cuenta de pérdidas y ganancias recogerá el resultado del ejercicio, separando debidamente los ingresos y los gastos imputables al mismo, y distinguiendo los resultados de explotación, de los que no lo sean. Figurarán de forma separada, al menos, el importe de la cifra de negocios, los consumos de existencias, los gastos de personal, las dotaciones a la amortización, las correcciones valorativas, las variaciones de valor derivadas de la aplicación del criterio del valor razonable, los ingresos y gastos financieros, las pérdidas y ganancias originadas en la enajenación de activos fijos y el gasto por impuesto sobre beneficios.

La cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas así como el Impuesto sobre el Valor Añadido, y otros impuestos directamente relacionados con la mencionada cifra de negocios, que deban ser objeto de repercusión."

Dicha modificación no es aplicable al presente caso pues el ejercicio objeto del litigio es el de 2007.

Pues bien, como se expresa en la Resolución de 16 de mayo de 1991, del Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se fijan criterios generales para determinar el "importe neto de la cifra de negocios", el concepto de importe neto de la cifra anual de negocios se establece en nuestra legislación en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989 de 22 de Diciembre, que en su artículo 191 lo define de la siguiente forma: "El importe de la cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios correspondientes a las actividades ordinarias de la Sociedad deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas, así como el Impuesto sobre el Valor Añadido y otros impuestos directamente relacionados con la mencionada cifra de negocios".

Por tanto, procede determinar los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios correspondientes a las actividades ordinarias de la Sociedad recurrente.

Como notas destacadas de la citada resolución de 16 de mayo de 1991, a que ambas partes se refieren, debe señalarse que en la misma se considera, por un lado, que "En todo caso, se exceptúan para el cómputo de la cifra citada, los ingresos financieros, que sólo se tendrán en cuenta cuando corresponda a una Entidad de Crédito". Pero, por otro lado, se considera que "En relación a la expresión utilizada de "actividad ordinaria" de la sociedad, debe precisarse su significado. Así, podría definirse como aquella actividad que es realizada por la empresa regularmente y por la que obtiene ingresos de carácter periódico. Sin embargo, en determinadas ocasiones, en la realidad empresarial se produce la realización simultánea de varias actividades, lo que podemos denominar multiactividad. En este caso, en relación a la determinación del concepto que se trata, hay que entender que los ingresos producidos por las diferentes actividades de la empresa se considerarán en el cómputo de las actividades ordinarias, en la medida en que se obtengan de forma regular y periódica y se deriven del ciclo económico de producción, comercialización o prestación de servicios propios de la empresa, es decir, de la circulación de bienes y servicios que son objeto del tráfico de la misma. De esta forma, estos ingresos deberán formar parte, en todo caso, de la cifra de ventas o ingresos obtenidos por prestaciones de servicios, por lo que cuando el Plan General de Contabilidad establece la partida de "Otros ingresos de explotación", que queda excluida del importe neto de la cifra de negocios, se está refiriendo a ingresos que no se obtienen con carácter periódico.".

Sobre esta cuestión hay que tener en cuenta que el art. 13 de la Ley General Tributaria determina que "Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez"

Por tanto, aunque la recurrente hubiera declarado bajo el concepto de ingresos de financieros los importes que son consignados por la liquidación, ello no impide que la Administración tributaria pueda y deba exigir la obligación tributaria con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, de tal manera que la Administración puede considerar los ingresos calificados por la recurrentes como financieros como ingresos de la actividad ordinaria de la sociedad.

De conformidad con la jurisprudencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de la que es exponente la sentencia de 21 de junio de 2007 al proclamar: "... con arreglo al antiguo art. 114 de la Ley General Tributaria de 1963 (actual art. 105.1 de la Ley General Tributaria de 2003) cada parte tiene que probar las circunstancias que le favorecen, esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de la cuantificación obligatoria, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales, ..., no debiéndose olvidar que en el presente caso se pretendió por la parte actora que se apreciase la deducibilidad del gasto controvertido, por lo que a ella le incumbía la carga de acreditar que reunía los requisitos legales."

En relación con la carga de la prueba, la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 22 de enero de 2000 afirma que compete en todo caso a cada parte la carga de probar sus pretensiones. En efecto, según tal sentencia, la carga de la prueba es un concepto no demasiado bien dibujado en el proceso contencioso, que debe remitirse a lo previsto en los arts. 1.214 y siguientes del Código Civil . La importancia del expediente administrativo en esta jurisdicción explica la falta de relevancia de este tema. La carga de la prueba cobra relevancia sólo cuando hay falta o ausencia de prueba de hechos relevantes.

Por su parte, la sentencia del Tribunal Supremo de 28 de abril de 2001 determina que si la Administración tributaria, por medio de los procedimientos específicos que para ello la legitiman, y particularmente el procedimiento de las actuaciones de comprobación e investigación inspectoras, ha formado prueba de los hechos normalmente constitutivos del nacimiento de la obligación tributaria, la carga probatoria que se deriva del art. 114 LGT de 1963 (art. 105.1 de la vigente Ley 58/2003) se desplaza hacia quien aspira a acreditar que tales hechos son reveladores de otra relación distinta, cualesquiera sean las consecuencias tributarias que se deriven.

Y el art. 106.1 de la vigente Ley General Tributaria establece que "en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa", añadiendo el art. 108.2 de la misma Ley que "para que las presunciones no establecidas por las normas sean admisibles como medio de prueba, es indispensable que entre el hecho demostrado y aquel que se trate de deducir haya un enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano".

Por su parte, el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en su art. 137.3 establece que "El derecho a disfrutar de exenciones, deducciones o cualquier incentivo fiscal en la base imponible o en la cuota íntegra estará condicionado al cumplimiento de los requisitos exigidos en la normativa aplicable....", y el art. 10.3 de la misma norma determina

que "En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas." , precepto al que se remite el art. 143 cuando señala que "A los efectos de determinar la base imponible, la Administración tributaria aplicará las normas a que se refiere el artículo 10.3 de esta ley ."

En el presente caso, si bien es cierto que no puede considerarse a la recurrente como una entidad de crédito, de las declaraciones presentadas por la propia recurrente, se puede apreciar que la misma no declaró importe neto de cifra de negocios en los años 2002, 2003 y 2004, mientras que sí declaró en esos ejercicios importes de ingresos financieros, como se puede apreciar claramente en el apartado transcrito en esta sentencia de la liquidación, y de las declaraciones de los ejercicios de 2005 y 2006 se puede apreciar que importe de cifra de negocios declarado es porcentualmente muy reducido en relación con los importes de ingresos financieros declarados, lo que conduce a considerar que existe una gran cercanía entre la actividad desarrollada por una entidad financiera y la actividad efectivamente desarrollada por la recurrente. Lo cual supone, que realmente dichos ingresos financieros constituyen la actividad ordinaria de la sociedad recurrente aunque no esté constituida como una entidad de crédito.

Con relación a las manifestaciones de la recurrente en relación a que no desarrolla ninguna actividad en las sociedades en las que tiene participación, debe precisarse que tal cuestión resulta indiferente a los efectos del incentivo que pretende la recurrente, pues lo determinante es que la actividad que la propia recurrente reconoce en la demanda es la tenencia de las participaciones en dichas sociedades, esa tenencia es la que genera los ingresos, únicos en los ejercicios de 2002, 2003 y 2004, y la que genera los principales ingresos en los ejercicios 2005 y 2006, por lo que debe considerarse que es esa precisamente la actividad ordinaria a los efectos del incentivo pretendido.

Sobre las alegaciones de la demanda sobre el contenido de la resolución antes citada de 16 de mayo de 1991, hay que puntualizar que no puede pretenderse aplicar sólo una parte de su contenido prescindiendo de otras partes de la misma, de tal manera, que ha de interpretarse de forma conjunta, sin que se pueda olvidar el concepto que otorga a la actividad ordinaria, y especialmente al concepto legal de la cifra de negocios que contiene el art. 191 del R.D. L. 1564/1989 citado.

En cuanto a las alegaciones de la recurrente en relación a que la Administración no precisa el origen de los ingresos de la actividad financiera, hay que tener en cuenta que la liquidación se basa únicamente en los datos aportados por la recurrente en sus correspondientes declaraciones, por lo que la Administración no está obligada a probar dicho origen, pues la Administración lo que hace es modificar su calificación jurídica a los efectos del incentivo antes referido.

Debiendo precisarse que incumbía a la recurrente la carga de la prueba de que reunía los requisitos para poder aplicarse los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, de acuerdo con lo establecido en el art. 105.1 de la Ley General Tributaria .

En cuanto a las alegaciones de las partes sobre la contestación a la consulta BOICAC Nº 79/2009 Consulta 2, aunque la misma se refiere a unas normas posteriores al objeto de la controversia, y alude a supuestos de sociedades holding, lo cierto es que la interpretación que en la misma se efectúa de la cifra de negocios en relación con la actividad ordinaria, cuando los ingresos de la actividad financiera se obtengan como actividad ordinaria, resulta plenamente aplicable al presente caso, no existiendo contradicción con lo expresado en la resolución de 16 de mayo de 1991, pues como se ha indicado, esta última ha de interpretarse en su integridad, sin que la calificación por la recurrente como ingresos financieros impida que deban considerarse ingresos ordinarios, al no poder considerarse como una excepción absoluta, sino que debe calificarse según cada caso cual sea la actividad ordinaria.

Por tanto, debe concluirse que los ingresos obtenidos fruto de su actividad "financiera", deben considerarse como actividad ordinaria y por ello, formarán parte del concepto "Importe neto de la cifra de negocios". Lo cual conduce a que no concurren los presupuestos establecidos en el art. 108 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que regula los Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión.

Por todo lo expresado, procede la desestimación del recurso contencioso administrativo, declarando conforme a derecho la resolución recurrida.

Sexto.

De acuerdo con lo establecido en el art. 139.1 de la Ley de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa , redactado por la Ley 37/2011, procede imponer las costas del recurso a la parte recurrente por haber sido rechazadas sus pretensiones.

FALLAMOS

Debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la entidad RUISANJOL SERVICIOS GLOBALES, S.L., contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el 24 de abril de 2013, sobre Impuesto sobre Sociedades, período 2007, declarando conforme a Derecho la resolución recurrida. Con imposición de costas a la parte recurrente.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , expresando que contra la misma no cabe recurso.

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

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

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.