

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ071754

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 26 de abril de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 370/2015

SUMARIO:

IS. Deducciones por inversiones e incentivos. Reinversión de beneficios extraordinarios. *Elementos patrimoniales objeto de la reinversión. Inmovilizado/existencias. Reinversión indirecta a través de la adquisición de participaciones en entidades de entidades del mismo Grupo.* El párrafo cuarto del art. 42 RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) determina qué tipo de valores están excluidos del beneficio, pero no hace referencia al modo o forma en que se han adquirido esos valores. Tiene razón la Inspección cuando señala que la totalidad de la adquisición de los valores se considerará como reinversión siempre que no se trate de una operación entre entidades de un mismo grupo en el sentido del art. 16 del TRLIS acogidas al régimen especial del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS, ni la entidad participada forme parte del mismo grupo que la sociedad que reinvierte en el sentido del art. 16 del TRLIS, siendo así que la suscripción de acciones emitidas por otra entidad del grupo, por ampliación de su capital e incluso como consecuencia de su propia creación, no se considerará inversión a los efectos del art. 42 TRLIS. Se diferencian así los supuestos en los que la sociedad participada forma parte del grupo económico en cuyo caso operan las limitaciones del art. 42.5, de aquellos otros supuestos en los que la sociedad participada no forma parte del grupo aun cuando pudiera estar vinculada -art. 16 TRLIS- en cuyo caso operan las limitaciones del art. 42.3. Solamente en el caso del régimen de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VII del Título VII del Texto Refundido se establece, de acuerdo con su art. 75.1 que puede «efectuar la reinversión la propia sociedad que obtuvo el beneficio extraordinario, u otra perteneciente al grupo fiscal», pero no es el caso de la recurrente. En definitiva, al margen de dicho régimen especial, la reinversión ha de efectuarse directamente por la sociedad que obtiene el beneficio extraordinario.

Sin embargo, cabe admitir una única excepción a tal planteamiento: la de aquellas situaciones en las que esté perfectamente evidenciado, por razones plenamente justificadas, que por cualquier motivo existe algún impedimento que imposibilita acometer la inversión directamente y se hace necesario la interposición de otra sociedad, en cuyo caso sería admisible que se aportara capital a una entidad totalmente participada de nueva constitución para financiar inversiones en elementos de inmovilizado afectos a actividades económicas, de forma que éstos elementos podrían considerarse como materialización de la reinversión de la entidad que obtiene el beneficio extraordinario. [Vid., SAN, de 30 de noviembre de 2017, recurso n.º 40/2016 (NFJ069875)]. Así, es válido el argumento esgrimido por el representante de la obligada tributaria en este caso, en cuanto a que el interés por constituir la sociedad intermedia fue garantizarse que la reinversión se materializaba en el mismo año de obtención de la plusvalía: la reinversión se materializó en la suscripción de la totalidad del capital social de la sociedad, pero también es cierto que, posteriormente, esa entidad compró al Banco Español X, 5 locales comerciales, con lo que, en el plazo de un mes se cerró toda la operación, y desde la ampliación de capital hasta la compra-venta solo mediaron siete días, y efectivamente el beneficio obtenido fue efectivamente reinvertido. Pues bien, en el presente caso, tan particular, se aprecian circunstancias que justificaban la reinversión indirecta a los efectos de la deducción del art. 42 TRLIS.

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 16 y 42.

Ley 58/2003 (LGT), art. 12.

Código Civil, art. 3.

PONENTE:

Doña Sandra María González de Lara Mingo.

Magistrados:

Doña SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO
Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ
Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000370 / 2015

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 04083/2015

Demandante: CASA RAJA, S.L

Procurador: BLANCA RUEDA QUINTERO

Letrado: JOSÉ CASADO LACORT

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

S E N T E N C I A N^o:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA
D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA
D^a. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

Madrid, a veintiseis de abril de dos mil dieciocho.

Vi sto por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el recurso contencioso-administrativo nº 370/2.015, promovido por la Procuradora Doña Blanca Rueda Quintero, en representación de CASA RAJA, S.L., asistido del Letrado Don José Casado Lacort, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 5 de marzo de 2015, por la que se desestimaron las reclamaciones económico-administrativa número 3168/2014 y 3170/2014, interpuesta contra: a) el Acuerdo de liquidación de 23 de abril de 2014 dictado por la Dependencia Regional de Inspección de Madrid de la Agencia Tributaria, relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 por importe de 434.361,69 €, y, b) el Acuerdo de imposición de sanción de 23 de abril de 2014 por importe de 182.947,17 €.

Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 5 de marzo de 2015, por la que se desestimaron las reclamaciones económico-administrativa número 3168/2014 y 3170/2014, interpuesta contra: a) el Acuerdo de liquidación de 23 de abril de 2014 dictado por la Dependencia Regional de Inspección de Madrid de la Agencia Tributaria, relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 por importe de 434.361,69 €, y, b) el Acuerdo de imposición de sanción de 23 de abril de 2014 por importe de 182.947,17 €.

Segundo.

Contra dicha resolución interpuso recurso contencioso-administrativo la Procuradora Doña Blanca Rueda Quintero, en representación de CASA RAJA, S.L., asistido del Letrado Don José Casado Lacort, mediante escrito presentado el 1 julio 2015 en el Registro General de esta Audiencia Nacional y, admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción. Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

Tercero.

Evacuando el traslado conferido, la Procuradora Doña Blanca Rueda Quintero, en representación de CASA RAJA, S.L., asistido del Letrado Don José Casado Lacort, presentó escrito el 7 diciembre 2015, en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala que:

«(...) dicte sentencia en su día por la que, estimando íntegramente las alegaciones formuladas por esta parte:

- Anule la Resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 5 de marzo de 2015, sobre las Reclamaciones acumuladas 3168/2014 y 3170/2014; y anule en consecuencia,
- el Acuerdo de liquidación de fecha 23 de abril de 2014 que confirma el Acta en disconformidad A02 72351633 incoada por la Dependencia Regional de Inspección de Madrid de la Agencia Tributaria, relativa al Impuesto sobre Sociedades de CASA RAJA, S.L., del ejercicio 2009 y su correspondiente Liquidación por importe de 434.361,69 Euros. Instando al reintegro de dicho importe, incluidos intereses de demora, ingresado en su momento por la compañía recurrente.
- Anule el Acuerdo de imposición de sanción de 23 de abril de 2014 derivado del Expediente Sancionador abierto en relación al acta, con número A51 77097231 por importe de 182.947,17 € con reintegro de los gastos financieros generados en la suspensión de su ejecución por la formalización y mantenimiento del aval bancario aportado a la pieza de medidas cautelares de este procedimiento.

E imponga las costas a la parte demandada en caso de oponerse a nuestras pretensiones».

Cuarto.

El Abogado del Estado por escrito que tuvo entrada en la Audiencia Nacional en fecha 22 de enero de 2016, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar de la Sala que:

«(...) dicte sentencia desestimando el recurso interpuesto, confirmando los actos recurridos, e imponiendo las costas al actor».

Quinto.

Contestada la demanda y no habiéndose solicitado el recibimiento del juicio a prueba, se concedió a las partes el término sucesivo de diez días para que presentaran sus conclusiones. Trámite evacuado por escritos incorporados a los autos.

Sexto.

Conclusas las actuaciones se señaló para votación y fallo el día veintiséis de abril de dos mil dieciocho, en que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. D^a SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO , quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Objeto del recurso.

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo, como ya se dijo, la impugnación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 5 de marzo de 2015, por la que se desestimaron las reclamaciones económico-administrativa número 3168/2014 y 3170/2014, interpuesta contra: a) el Acuerdo de liquidación de 23 de abril de 2014 dictado por la Dependencia Regional de Inspección de Madrid de la Agencia Tributaria, relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 por importe de 434.361,69 €, y, b) el Acuerdo de imposición de sanción de 23 de abril de 2014 por importe de 182.947,17 €.

Segundo. Alegaciones y pretensiones de la parte actora.

Pretende la Procuradora Doña Blanca Rueda Quintero, en representación de CASA RAJA, S.L, asistido del Letrado Don José Casado Lacort la anulación de la resolución recurrida por cuanto, a su juicio, es contraria a derecho, aduciendo en apoyo de dicha pretensión y en esencia, un breve relato de los hechos que resultan del expediente administrativo.

A continuación, expone como fundamento de su pretensión una serie de Fundamentos de Orden Jurídico Procesal y seguidamente en los Fundamentos Jurídico materiales afirma que constituye el objeto del recurso la determinación de si es correcta la aplicación de la Deducción por Reinversión de Beneficios Extraordinarios regulada en el artículo 42 del texto refundido de la Ley del Impuesto Sobre Sociedades , RDL 4/2004, realizada por CASA RAJA, S.L., en su declaración del Impuesto del ejercicio 2009.

En el Fundamento de Derecho Primero sostiene que debe efectuarse una interpretación literal de la norma.

El recurrente rechaza que "la adquisición a otra entidad del mismo grupo" a la que se refiere el apartado 5º abarque la suscripción de valores emitidos por otra sociedad del grupo.

Expone que la compañía CASA RAJA, S.L. no adquirió a un tercero vinculado las participaciones de PROYECTO SUBALTE, S.L., sino que suscribió, reinvertiendo el beneficio obtenido, participaciones de una nueva compañía de la que era socio único con motivo de su ampliación de capital, es decir, con motivo de su crecimiento y del del grupo al que pertenece.

Entiende la parte que la restricción impuesta en dicho apartado 5º hay que circunscribirla a la compraventa o adquisición de participaciones que, poseídas por una empresa del grupo, son vendidas a otra empresa del grupo, pues dichas participaciones, que podrían estar en el inmovilizado de la empresa vendedora y cumplir todos los requisitos respecto a la inversión inicial, no son por naturaleza, "elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias" como marca la norma. Pero en ningún caso cabe ampliar dicha restricción a la suscripción de nuevas participaciones, que no es una adquisición en los términos empleados por el artículo 42.

Manifiesta que las afirmaciones expuestas por el TEAC en el tercer párrafo de la página 11, no se ciñen, bajo ningún concepto, a la literalidad de la norma transcrita.

En opinión de la parte confunde el TEAC la adquisición de elementos a entidades del grupo con la suscripción de acciones emitidas por una sociedad del grupo; mientras que lo primero es un simple traspaso de bienes de una sociedad a otra, lo segundo es una inversión, es la consolidación del mayor volumen del grupo. En este sentido, no es lo mismo adquirir algo a una entidad del grupo que suscribir acciones de una entidad del grupo. En el primer caso, el grupo no crece, sólo hay traspaso de activos; en el segundo sí y si crece es porque hay reinversión. No se puede leer el texto de la manera que lo hace la Administración.

Aduce que la expresión "Tampoco se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice a otra entidad del mismo grupo" significa que la reinversión protegida no se produce cuando se adquiere el elemento de patrimonio a una empresa del grupo (salvo que sea nuevo). Por el contrario, esta reinversión estará protegida cuando se invierte "en otra entidad del mismo grupo" que crece ampliando su capital. La correcta interpretación de las preposiciones usadas es esencial en Derecho y si la ley usa unas en concreto no cabe interpretarlas de forma distinta.

Argumenta que si el legislador hubiera querido excluir la suscripción de acciones no se habría referido (como hace) a la adquisición de elementos a otras sociedades del grupo, sino que habría hablado directamente de la suscripción de acciones emitidas por otras sociedades del grupo. Y lo habría hecho porque ambas operaciones son muy diferentes: una significa una cosa y la otra significa otra completamente distinta.

El Fundamento de Derecho Segundo lo destina a analizar sobre la estructura lógica del artículo 42.

Aduce que para completar el análisis de la norma se debe incluir también el análisis de la estructura de dicho artículo.

Argumenta que el artículo 42 se inicia con la descripción del beneficio fiscal o deducción por reinversión de los beneficios extraordinarios obtenidos (apartado 1). Luego pasa a describir qué bienes o elementos de patrimonio pueden generar, vía enajenación, los ingresos extraordinarios (apartado 2).

Posteriormente analiza los bienes en los que se puede reinvertir el beneficio obtenido (apartado 3). El apartado 4 limita, mediante una lista cerrada, las características concretas que deben tener los valores o participaciones en otras compañías para poder ser admitidos tanto como bienes susceptibles de generar el beneficio, como bienes en los que reinvertir el beneficio. Por último, el resto de los apartados del artículo, definen otras características y requisitos formales, así como la base sobre la que calcular la deducción.

Destaca que el legislador para acotar las características de las participaciones susceptibles de acogerse al beneficio fiscal, tanto en su vertiente "transmitida" como "reinvertida" (ambas en un párrafo b), incluye específicamente un punto 4º en el artículo.

En opinión de la parte el legislador quiere limitar las circunstancias específicas de este beneficio fiscal aplicables para la reinversión en participaciones sociales y para ello enumera, en un apartado concreto, las que estima necesarias. La pregunta lógica que surge es por qué no se ha incluido en el apartado 4º la limitación, que según la DGT supuestamente existe, de no poder suscribir participaciones entre empresas del grupo.

En palabras del recurrente la respuesta es obvia: porque el legislador no quiso poner esa limitación, es decir, porque la norma no excluye la deducción en los casos de suscripción en acciones emitidas por una empresa del grupo. Esa es una limitación impuesta por la Dirección General de Tributos y por el TEAC, no por la norma aprobada por el legislador.

El recurrente se pregunta por qué no la excluyó el legislador, y responde que porque no hay razón económica alguna que aconseje esta limitación.

Reitera que las limitaciones que recoge el apartado 5º no pueden aplicarse a las participaciones sociales "suscritas" sino a los elementos del inmovilizado material e inmaterial propiedad de otras sociedades del grupo.

El Fundamento de Derecho Tercero lo destina a analizar la intención del legislador.

En opinión de la parte resulta muy clarificador conocer la intención del legislador expuesta en el preámbulo de la Ley 16/2007 (apartado VII, párrafo 6º) mediante la cual, en su disposición octava concretamente, se modificó y se estableció la redacción vigente, para los periodos iniciados desde el 1 de enero de 2007, de esta deducción. Dice así el preámbulo:

"Asimismo se da nueva redacción al régimen de las deducciones por reinversión al objeto de permitir que las desinversiones e inversiones en valores representativos de entidades que tienen un marcado carácter empresarial puedan aplicar este incentivo y no se vean discriminadas por el tipo de actividad que desarrolla la entidad de cuyo

capital son representativos esos valores, lo cual permite aumentar la neutralidad en su aplicación y, por otro lado, se consigue aumentar el nivel de inversiones en actividades productivas, fin último de este incentivo fiscal".

La intención clara del legislador es "aumentar el nivel de inversiones en actividades productivas" y para ello abre la posibilidad de aplicar la deducción por reinversión mediante la adquisición/suscripción de valores representativos de entidades con marcado carácter empresarial. Entendiendo que este elemento empresarial es esencial para poder aplicar la deducción, se exige que la inversión se materialice bien en activos materiales o intangibles, bien en participaciones sociales, pero siempre afectas a una actividad empresarial.

El Fundamento de Derecho Cuarto lo destina a analizar las circunstancias concretas de la reinversión regularizada.

Relata que CASA RAJA, S.L. obtuvo un ingreso por la venta de su finca agropecuaria de más de 7 millones de euros. Con ese beneficio la compañía quería adquirir los 5 locales comerciales que constituyen la sucursal del Banesto (ahora Banco Santander) del Paseo de la Castellana 103 en una operación financiera denominada de lease back, mediante la cual la propietaria del local vende y a su vez alquila para su propio uso el local afecto.

Cuenta que la operación no fue para nada sencilla pues era una operación a tres bandas con dos entidades financieras (Banesto como vendedora y arrendataria y Banco Urquijo - hoy Sabadell- como financiador).

Recuerda que la compra de los locales costó más de 12 millones (IVA incluido) para lo cual SUBALTE tuvo que añadir a los 7 millones obtenidos por la venta de la finca otros 5 de un préstamo hipotecario concedido por el Banco Urquijo.

Destaca que la operación se empezó a gestar en el último trimestre del ejercicio 2009 y que era muy importante para la compañía poder aplicar el beneficio del artículo 42 en el mismo ejercicio en que se había obtenido el beneficio pues era la única forma de reducir la cuota elevada del Impuesto de Sociedades de ese año. Por ello, y ante la posibilidad de que la operación se retrasase hasta el inicio del 2010, la entidad decidió previsoramente tener constituida una nueva entidad. Cosa que realizó el 4 de diciembre, para posteriormente reinvertir en ella el total precio de venta de la finca agropecuaria y ampliar capital el día 23 de diciembre.

Argumenta que de esta forma CASA RAJA, S.L. podría amparar la aplicación de la deducción por reinversión con independencia de que la nueva entidad finalmente firmara la operación financiera e inmobiliaria con el Banco Urquijo y Banesto respectivamente en ese año o a principios del siguiente.

Aduce que finalmente, el mismo 31 de diciembre, el último día posible para aplicarse la deducción en 2009, se consiguió la firma del préstamo hipotecario, la compra de los locales comerciales, el alquiler o lease back de dichos locales y emitir una factura por un día de alquiler al Banesto.

Indica que, con esos antecedentes, si entráramos en los términos dialécticos expuestos por la AEAT y el TEAC de operación indirecta justificada, podríamos aseverar de forma indubitada que CASA RAJA, S.L. sí cumplió, en esta operación concreta, con las condiciones expuestas en las consultas vinculantes de la AEAT.

En el Fundamento de Derecho Quinto aduce la ausencia de motivación de la sanción impuesta.

Alega que como consecuencia lógica de las alegaciones expuestas solicita la anulación de la Resolución del TEAC en cuanto a la confirmación de la sanción impuesta por la Dependencia Regional de Inspección.

Indica que para valorar adecuadamente la actuación de CASA RAJA S.L. debe comenzar destacando que la Inspección ha dado por cumplidos todos los requisitos que exige la deducción practicada en cuanto a los bienes transmitidos y a los importes declarados como beneficio, como reinversión y como deducción; ninguna magnitud ha sido modificada. Y hay que resaltarlo.

Razona que la única discrepancia ha surgido en la interpretación de la extensión del apartado 5º y la parte cree haber demostrado que, en el supuesto de que no sea correcta su interpretación de la norma, tiene base más que suficiente de acuerdo a la lectura del artículo 42. En tal caso, sería de aplicación el artículo 179 de la LGT vigente en 2010 (año de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009) que eximía de responsabilidad en materia sancionadora "cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma".

Tercero. Alegaciones y pretensiones del Abogado del Estado.

El Abogado del Estado en su escrito de oposición comienza sintetizando la tesis de la recurrente, y se opone a la estimación de la demanda reiterando los argumentos de la resolución recurrida.

Cuarto. Hechos Probados.

Un examen de los autos y del expediente administrativo pone de manifiesto, entre otros hechos, relevantes para la resolución de la causa que:

1º . Inicio actuaciones inspectoras de comprobación e investigación.

El inicio de las actuaciones de comprobación e investigación se realizó mediante comunicación, notificada por medios electrónicos el día 20/11/2013.

La sociedad accedió al buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas el 20-11-13, fecha en que se entiende notificada la comunicación de inicio de actuaciones.

Las actuaciones inspectoras tuvieron carácter parcial, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 148 de la Ley 58/2003 , y en el artículo 178 RAT, respecto del Impuesto sobre Sociedades ejercicio 2009, estando limitadas a analizar el beneficio declarado en concepto de beneficio obtenido en enajenación de inmovilizado inmaterial, material y cartera de control, importe de la depreciación monetaria aplicado, circunstancias que han de concurrir para acogerse al beneficio fiscal de la reinversión de beneficios extraordinarios aplicado en cuota íntegra y cuantía de los mismos.

2º . Incoación acta de disconformidad.

El 3 de febrero de 2014 fue incoada a la reclamante acta de disconformidad nº 72351633 por el concepto y período reseñado

En el curso de las actuaciones inspectoras se pusieron de manifiesto los siguientes hechos con relevancia tributaria.

1º. CASA RAJA SL se constituyó en 1993 y figuraba dada de alta en el epígrafe del IAE 861.1, Alquiler de viviendas y 861.2, Alquiler de locales industriales.

2º. La obligada tributaria presentó declaración por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2009, aplicándose una deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del art. 42 LIS .

3º. El beneficio declarado procedía de la venta según escritura de segregación y compraventa de fecha 30-03-09 de ciertas fincas rústicas que forman una unidad conocida como "La Raja", por un precio de venta, 7.069.400 euros más 1.131.104 euros de IVA, total 8.200.504 euros.

Las fincas vendidas figuraban contabilizadas en la cuenta 220.0000 "Fincas Casa Raja" por importe de 3.863.853,52 euros y fueron adquiridas por la entidad como aportación no dineraria según escritura de ampliación de capital de 29-03-05.

Las fincas estaban dedicadas a la actividad agrícola, aportándose al expediente facturas emitidas en los ejercicios 2007 y 2008. En diligencia de 15-01-14, el representante de la entidad manifestó que las cosechas de cebada y uva del año 2008 fueron recogidas por los compradores conforme a los pactos suscritos por las partes.

4º. El compromiso de reinversión adquirido por la obligada tributaria se materializó en la suscripción de la totalidad del capital social de la sociedad PROYECTO SUBALTE SL:

- 3.100 euros a su constitución en escritura de 01-12-09.

- 7.350.000 euros en la posterior ampliación de capital en escritura de 23-12-09.

Seguidamente, en escritura de 31-12-09, PROYECTO SUBALTE, S.L. compró al Banco Español de Crédito SA, en adelante BANESTO, 5 locales comerciales sitios en Paseo de la Castellana 103 de Madrid.

El precio pactado de la compraventa es de 10.750.000 euros más IVA (1.720.000 euros), total 12.470.000 euros, que se abonaron al contado e íntegramente al otorgar la escritura.

Para la financiación de la operación, la sociedad amplió capital, como se ha indicado, y solicitó un préstamo hipotecario de 5.000.000 euros al Banco Urquijo Sabadell. Con igual fecha 31-12-09, PROYECTO SUBALTE SL arrienda los locales comerciales a BANESTO. El alquiler se formaliza por un plazo inicial de 15 años con carácter

obligatorio para ambas partes. Este plazo inicial se sujeta a un máximo de 4 prórrogas de 5 años de duración cada una de ellas. Cada prórroga es de obligado cumplimiento para la arrendadora por lo que no requiere de su aceptación o consentimiento, y opcional para la arrendataria, pero una vez formalizada la prórroga, ésta ha de cumplir la totalidad de su plazo de duración.

El plazo máximo del contrato resulta así de 35 años.

El contrato de alquiler se encuentra vigente al día de hoy.

La renta pactada se abona por domiciliación bancaria.

Requerido acerca del interés por constituir la sociedad PROYECTO SUBALTE SL, el representante de la entidad manifestó en diligencia de 17-12-13 que "ante la posibilidad de que se retrasara la adquisición de las oficinas de Paseo de la Castellana y viendo que no se podría materializar la reinversión en el mismo año de obtención de la plusvalía, decidió constituir la sociedad PROYECTO SUBALTE SL, materializando la reinversión en las participaciones sociales de esta entidad".

5º. PROYECTO SUBALTE SL tiene como objeto social el "arrendamiento, adquisición, explotación y enajenación de bienes inmuebles." Y figura dada de alta en el siguiente epígrafe del IAE.

Se constituyó con domicilio fiscal en calle Ponzano 76, 4ºC y domicilio social en esta misma dirección, pero en el 2ºA.

Consta el contrato de fecha 15-12-09 por el que la obligada tributaria arrienda a PROYECTO SUBALTE SL el referido piso 4ºC de calle Ponzano 76 por un plazo de 5 años máximo.

6º. Por último, PROYECTO SUBALTE, S.L. fue absorbida por CASA RAJA, S.L., titular directo del 100% de la participada, según acuerdo de la Junta General de accionistas de fecha 04-11-10, documentado en escritura de 16-12-11. Como consecuencia de la fusión, PROYECTO SUBALTE SL se extinguió y transmitió en bloque la totalidad de su patrimonio a la sociedad absorbente, acogiéndose al régimen especial del capítulo VII, del título VIII del TRLIS, art. 83 y siguientes.

La obligada tributaria aporta el asiento 330 del libro diario de 2011 que registra la recepción del patrimonio de la sociedad absorbida, comprobándose que su activo estaba compuesto exclusivamente por los locales de Paseo de la Castellana y Tesorería.

Los motivos de la regularización propuesta fue, en síntesis que el obligado tributario se acogió al beneficio fiscal de reinversión de beneficios extraordinarios regulado en el artículo 42 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades por importe de 384.665,58 euros.

Consideró la Inspección que no se cumplían los requisitos establecidos en el artículo 42 del TRLIS para disfrutar de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios en cuanto a los elementos patrimoniales en los que se materializa la reinversión.

3º . Acuerdo de Liquidación.

Presentadas las alegaciones pertinentes, en fecha 23 de abril de 2014 el Inspector Coordinador dictó acuerdo en el que confirma, a excepción de los intereses de demora, la liquidación propuesta en el acta.

La deuda tributaria ascendió a 434.361,69 euros, de los que 365.894,34 euros corresponden a la cuota y 68.467,35 euros a los intereses de demora.

Dicho acuerdo fue notificado el 28 de abril de 2014.

4º . Interposición de reclamación económico- administrativa.

Disconforme con el acuerdo de liquidación, el 21 de mayo de 2014, CASA RAJA, SL interpuso ante el Tribunal Económico Administrativo Central reclamación económico- administrativa que fue registrada con el número 0013168/2014.

5º . Expediente sancionador.

Como consecuencia de la liquidación dictada, fue instruido expediente sancionador por infracción tributaria, dictando el Inspector Coordinador acuerdo de imposición de sanción el 23 de abril de 2014, por el que se impuso

una sanción del artículo 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria por importe de 182.947,17 euros.

El acuerdo de imposición de sanción fue notificado el 28 de abril de 2014.

6º . Interposición de reclamación económico- administrativa.

Contra dicho acuerdo de imposición de sanción se interpuso el 21 de mayo de 2014 ante el Tribunal Económico Administrativo Central reclamación económico-administrativa que fue registrada con el número 00/3170/2014.

7º . Resolución de las reclamaciones económico-administrativas.

Por resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 5 de marzo de 2015, se desestimaron las reclamaciones económico-administrativa número 3168/2014 y 3170/2014, interpuesta contra: a) el Acuerdo de liquidación de 23 de abril de 2014 dictado por la Dependencia Regional de Inspección de Madrid de la Agencia Tributaria, relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 por importe de 434.361,69 €, y, b) el Acuerdo de imposición de sanción de 23 de abril de 2014 por importe de 182.947,17 €

La citada resolución del Tribunal Económico Administrativo Central constituye el objeto del presente recurso contencioso-administrativo.

Quinto. Reinversión de beneficios extraordinarios

Para dar adecuada respuesta al debate suscitado en los términos en que nos viene planteado por la tesis de los argumentos de la recurrente y de su oposición a ellos, es necesario indicar que el presente recurso se ciñe a determinar si el elemento patrimonial objeto de la reinversión (la constitución y ampliación de capital de PROYECTO SUBALTE SL UNIPERSONAL) cumple con los requisitos para gozar de la deducción establecida en el artículo 42 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades .

Para resolver dicha cuestión debemos acudir a la normativa que disciplina la materia. El artículo 42 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en la redacción vigente "ratione temporis", disponía:

«(...)1. Deducción en la cuota íntegra.

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

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

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

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

(...)

3. Elementos patrimoniales objeto de la reinversión.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Para interpretar dicha norma, que es lo que en definitiva ha hecho la Inspección y el TEAC debemos acudir al artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, relativo a la " Interpretación de las normas tributarias" que dispone que:

«(...) 1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil ».

El apartado 1 del artículo 3 del Código Civil señala que:

«(...) Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas».

La interpretación de la norma debe efectuarse en atención al sentido propio de las palabras de la norma dentro del contexto de la misma, por lo que es necesario tener en cuenta el artículo 16 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 establece que:

«(...) 3. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

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

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

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

Y el artículo 42 del Código de Comercio, en su redacción dada por el artículo Primero. Dos de la Ley 16/2007, de 4 de julio que de aplicación a los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2008 (disp. final segunda de dicha Ley) dispone que:

«(...) 1. Toda sociedad dominante de un grupo de sociedades estará obligada a formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados en la forma prevista en esta sección.

Existe un grupo cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras. En particular, se presumirá que existe control cuando una sociedad, que se calificará como dominante, se encuentre en relación con otra sociedad, que se calificará como dependiente, en alguna de las siguientes situaciones:

- a) Posea la mayoría de los derechos de voto.
- b) Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

c) Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto.

d) Haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del órgano de administración o altos directivos de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta. Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores han sido nombrados, está vinculada a otra en alguno de los casos previstos en las dos primeras letras de este apartado.

A los efectos de este apartado, a los derechos de voto de la entidad dominante se añadirán los que posea a través de otras sociedades dependientes o a través de personas que actúen en su propio nombre pero por cuenta de la entidad dominante o de otras dependientes o aquellos de los que disponga concertadamente con cualquier otra persona (...)».

El recurrente niega que "la adquisición a otra entidad del mismo grupo" a la que se refiere el apartado 5º abarque la suscripción de valores emitidos por otra sociedad del grupo. En su opinión lo primero no constituye una inversión a nivel de grupo; lo segundo, sí es una inversión. La compañía CASA RAJA, S.L. no adquirió a un tercero vinculado las participaciones de PROYECTO SUBALTE, S.L., sino que suscribió, reinvertiendo el beneficio obtenido, participaciones de una nueva compañía de la que era socio único con motivo de su ampliación de capital, es decir, con motivo de su crecimiento y del del grupo al que pertenece.

Entiende la parte que la restricción impuesta en dicho apartado 5º hay que circunscribirla a la compraventa o adquisición de participaciones que, poseídas por una empresa del grupo, son vendidas a otra empresa del grupo, pues dichas participaciones, que podrían estar en el inmovilizado de la empresa vendedora y cumplir todos los requisitos respecto a la inversión inicial, no son por naturaleza, "elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias" como marca la norma. Pero en ningún caso cabe ampliar dicha restricción a la suscripción de nuevas participaciones, que no es una adquisición en los términos empleados por el artículo 42.

Afirma que, el verbo adquirir tiene hasta 26 sinónimos: comprar, apropiarse, conseguir, obtener, agenciarse, apoderarse, cobrar, percibir, ingresar, recaudar, alcanzar, lograr, captar, granjearse, lograr, mercar, coger, pescar, atrapar, alcanzar, adueñarse, lucrar, embolsar, atraer, ganarse, cazar, pero ninguno de ellos es suscribir acciones.

El recurrente efectúa un esfuerzo argumental notable para convencer a la Sección con sus argumentos, pero lo cierto es que a través de la suscripción de acciones o de la ampliación de capital se están adquiriendo "valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades".

El párrafo 5 lo que señala en una interpretación literal es que "No se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición (de los elementos patrimoniales en los que debe reinvertirse, pertenecientes al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias, o a los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios) se realice mediante operaciones realizadas entre entidades de un mismo grupo en el sentido del artículo 16 de esta Ley acogidas al régimen especial establecido en el capítulo VIII del título VII de esta Ley. Tampoco se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición (de los elementos patrimoniales en los que debe reinvertirse, pertenecientes al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias, o a los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios) se realice a otra entidad del mismo grupo en el sentido del artículo 16 de esta Ley (relativo a operaciones vinculadas), excepto que se trate de elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias".

El párrafo cuarto del artículo 42 determina qué tipo de valores están excluidos, pero no hace referencia al modo o forma en que se ha adquirido esos valores.

Debemos dar la razón a la Inspección cuando afirma que en la medida en que los valores de la entidad participada no sean los establecidos en el apartado 4 del art. 42 del TRLIS, y de tener dicha entidad elementos no afectos a actividades económicas, los mismos no superen el 15% del activo de esa entidad, en los términos establecidos en el apartado 3 de ese mismo artículo, la totalidad de la adquisición de los valores se considerará como reinversión siempre que no se trate de una operación entre entidades de un mismo grupo en el sentido del artículo 16 del TRLIS acogidas al régimen especial del capítulo VIII del título VII del TRLIS, ni la entidad participada forme parte del mismo grupo que la sociedad que reinvierte en el sentido del art. 16 del TRLIS, siendo así que la suscripción de acciones emitidas por otra entidad del grupo, por ampliación de su capital e incluso como consecuencia de su propia creación, no se considerará inversión a los efectos del art. 42 TRLIS.

Se diferencian así los supuestos en los que la sociedad participada forma parte del grupo económico en cuyo caso operan las limitaciones del art. 42. 5º, de aquellos otros supuestos en los que la sociedad participada no forma parte del grupo aun cuando pudiera estar vinculada (art 16 TRLIS) en cuyo caso operan las limitaciones del art. 42.3º.

Solamente en el caso del régimen de consolidación fiscal regulado en el capítulo VII del título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se establece, de acuerdo con su artículo 75.1 que puede "efectuar la reinversión la propia sociedad que obtuvo el beneficio extraordinario, u otra perteneciente al grupo fiscal".

No está acreditado que CASA RAJA, S.L. y PROYECTO SUBALTE, S.L., tributaran en régimen de consolidación fiscal, extremo sobre el que no se efectúa alegación alguna en la demanda.

Por tanto, al margen de dicho régimen especial, la reinversión ha de efectuarse directamente por la sociedad que obtiene el beneficio extraordinario.

Sin embargo, cabe admitir una única excepción a tal planteamiento, la de aquellas situaciones en las que esté perfectamente evidenciado, por razones plenamente justificadas, que por cualquier motivo existe algún impedimento que imposibilita acometer la inversión directamente y se hace necesario la interposición de otra sociedad, en cuyo caso sería admisible que se aportara capital a una entidad totalmente participada de nueva constitución para financiar inversiones en elementos de inmovilizado afectos a actividades económicas, de forma que éstos elementos podrían considerarse como materialización de la reinversión de la entidad que obtiene el beneficio extraordinario. Este criterio ha sido mantenido por esta Sección en la reciente sentencia de treinta de noviembre de dos mil diecisiete (recurso contencioso-administrativo nº 40/2.016).

El argumento esgrimido por el representante de la obligada tributaria en cuanto a que el interés por constituir la sociedad PROYECTO SUBALTE SL fue garantizarse que la reinversión se materializaba en el mismo año de obtención de la plusvalía. Debemos tener en cuenta que la reinversión se materializó en la suscripción de la totalidad del capital social de la sociedad PROYECTO SUBALTE SL:

- 3.100 euros a su constitución en escritura de 1 de diciembre de 2009
- 7.350.000 euros en la posterior ampliación de capital en escritura de 23 de diciembre de 2009.

Pero, también es cierto que, posteriormente, en escritura de 31 de diciembre de 2.009, PROYECTO SUBALTE SL compró al Banco Español de Crédito SA, en adelante BANESTO, 5 locales comerciales sitos en Paseo de la Castellana 103 de Madrid.

Se comprueba que en el plazo de un mes se cerró toda la operación, y desde la ampliación de capital hasta la compra-venta solo mediaron siete días, y que efectivamente el beneficio obtenido fue efectivamente reinvertido.

En el presente caso, tan particular, se aprecian circunstancias que justificaban la reinversión indirecta a los efectos de la deducción del art. 42 TRLIS.

Por todo lo anteriormente expuesto procede revocar la liquidación recurrida y en consecuencia la sanción.

Sexto. Costas.

En cuanto a las costas dispone el artículo 139.1º LJCA , modificado por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal, bajo cuya vigencia se inició el actual proceso, que "En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho".

En el caso que nos ocupa, no apreciando la concurrencia de dudas de hecho ni de derecho en el planteamiento o resolución de la litis, la Sala entiende procedente que se condene al demandado en las costas causadas en este proceso.

En atención a cuanto se ha expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que nos confiere la Constitución Española,

FALLAMOS

1º) Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS el presente recurso contencioso-administrativo número 370/2.015, interpuesto por la Procuradora Doña Blanca Rueda Quintero, en representación de CASA RAJA, S.L, asistido del Letrado Don José Casado Lacort contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 5 de marzo de 2015, por la que se desestimaron las reclamaciones económico- administrativa número 3168/2014 y 3170/2014, interpuesta contra: a) el Acuerdo de liquidación de 23 de abril de 2014 dictado por la Dependencia Regional de Inspección de Madrid de la Agencia Tributaria, relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 por importe de 434.361,69 €, y, b) el Acuerdo de imposición de sanción de 23 de abril de 2014 por importe de 182.947,17 €, y DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS dicha resolución y liquidación de la que traen causa por no ajustarse al ordenamiento jurídico.

2º) Todo ello con imposición de las costas causadas en este proceso judicial a la parte demandada.

Líbrese y únase certificación literal de esta resolución a las actuaciones con inclusión de la original en el Libro de Sentencias.

Luego que sea firme la presente Sentencia, remítase testimonio de la presente resolución, junto con el expediente administrativo, a su oficina de origen, que deberá de acusar recibo dentro del término de los diez días, conforme previene el artículo 104 de la L.J.C.A ., para que la lleve a puro y debido efecto.

Contra la presente resolución cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los art. 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción , en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial , bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, del Banco de Santander, a la cuenta general nº 2602 y se consignará el número de cuenta-expediente 2602 seguido de ceros y el número y año del procedimiento, especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros).

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

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA
D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA D^a. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente D^a SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO , estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, 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.