

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia n.º 491/2026 de 22 de abril de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 178/2024

SUMARIO:

Deuda tributaria. Actas de disconformidad. Falta de notificación de emplazamiento para la firma. La falta de emplazamiento para la firma de las actas tributarias, elaborándose un acta en disconformidad de la que se da traslado al obligado tributario, no constituye un vicio de nulidad de pleno derecho siempre que, del resto de las actuaciones procedimentales realizadas, se pueda deducir que el incumplimiento de dicho trámite no afecta al contenido final del acto que pone fin al procedimiento y no se haya producido una lesión esencial de las garantías y derechos del obligado tributario. Ello, sin perjuicio de que el acuerdo de liquidación pueda anularse de concurrir la prescripción por superación del plazo máximo para el desarrollo del procedimiento inspector.

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Delimitación. Actividades empresariales. Determinación del rendimiento neto en caso de varias actividades. En el caso de que el obligado tributario realice varias actividades económicas, como regla general, el rendimiento neto de cada una de ellas deberá realizarse de forma separada; no obstante, dentro de un proceso de inspección, el resultado neto podrá determinarse de forma conjunta cuando, en atención a las circunstancias concurrentes, el cálculo de forma conjunta lleve al mismo resultado que se obtendría de haberse realizado en forma separada, extremo este que la Inspección deberá motivar y justificar tanto en garantía del obligado tributario como para, en su caso, el posterior control judicial.

TRIBUNAL SUPREMO**SENTENCIA****Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 491/2026**

Fecha de sentencia: 22/04/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 178/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 11/03/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Procedencia: SECCION 3ª DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TSJ DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 178/2024

Síguenos en...



Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 491/2026

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 22 de abril de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 178/2024 interpuesto contra la [sentencia nº 926, de 25 de octubre de 2023, de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana \(su PO 17/23\)](#). Han sido partes: actuando como recurrente, D. Cristobal, que ha sido representado por su procuradora Doña Beatriz Llorente Sánchez; y, como parte recurrida, la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Se interpone recurso de casación contra la [sentencia nº 926, de 25 de octubre de 2023, de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana \(PO 17/23\)](#), en cuyo fallo se acuerda estimar "PARCIALMENTE el recurso contencioso-administrativo (...) contra las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia de fecha 5-12-2022 y 16-11-2022, referido a liquidaciones de IRPF 2015 a 2017 y sanción, e IVA 2015 a 2017, respectivamente:

-Procede confirmar la regularización por IVA.

-Procede ANULAR la liquidación de IRPF 2017 en el importe de la cuota, siendo contrario a derecho el cálculo de la ganancia patrimonial aplicada por la administración, confirmándose los demás elementos de la liquidación, confirmando asimismo las liquidaciones de IRPF 2015 y 2016.

-Por otra parte procede confirmar las sanciones impuestas respecto a las regularizaciones de IRPF 2015 y 2016.

-Respecto al IRPF 2017 procede anular la sanción por la comisión de la infracción tipificada en el [artículo 195 LGT](#), y respecto a la sanción por infracción recogida en el [artículo 191 LGT](#) procederá corregir la base de la sanción atendiendo a la estimación parcial de la regularización de IRPF 2017".

No se condena en costas.

SEGUNDO.-D. Cristobal, en adelante la parte recurrente, presentó escrito de preparación de recurso de casación contra dicha sentencia en el que, tras exponer el cumplimiento de los requisitos reglados - [art. 89.2.a\) LJCA](#)-, señaló las normas legales y jurisprudencia que considera infringida - [art 89.2.b LJCA](#)-, explicando que la infracción imputada ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada - [art 89.2.d LJCA](#)-, y justificando que las normas cuya infracción denuncia forman parte del derecho estatal o de la Unión Europea - [art 89.2.e\) LJCA](#)-. Por último, fundamentó el interés casacional con cita del supuesto establecido en el [art. 88.3.a\) de la LJCA](#).

TERCERO. -Por Auto de 3 de enero de 2024 se tuvo por preparado el recurso de casación y se emplazó a las partes ante el Tribunal Supremo. En su virtud, se han personado ante esta Sala: la parte recurrente, mediante escrito presentado el 17 de enero del 2024 por su procuradora Doña Beatriz Llorente Sánchez; y la Abogacía del Estado, como parte recurrida, mediante escrito presentado el 30 de enero de 2024.

Síguenos en...



CUARTO. - Esta Sala dictó Auto de admisión el 27 de noviembre de 2024, en el que se acordó:

"2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

1. Identificar, en el desarrollo del procedimiento inspector, la naturaleza de los efectos que se derivan de la falta de notificación de emplazamiento para la firma de las actas tributarias, determinando si tal omisión es un defecto de nulidad de pleno derecho en todo caso o, por el contrario, se trata de un defecto que sólo tendría eficacia anulatoria de las actuaciones cuando se pudiera considerar que la conducta se ha realizado con el fin de evitar la superación del plazo máximo para el desarrollo del procedimiento inspector.

2. Determinar, a los efectos de la regularización en materia de IRPF como consecuencia de un procedimiento inspector, si, necesariamente, debe determinarse el rendimiento neto reducido de forma diferenciada por cada una de las actividades económicas desarrolladas por el contribuyente, imputando, de esta forma, a cada actividad sus correspondientes ingresos y gastos, o por el contrario, puede determinarse un único rendimiento neto reducido mediante la imputación de la totalidad de los ingresos y gastos a una sólo de las actividades económicas realizadas".

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, los [artículos \(i\) 183 y 180 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio](#), por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (RGAIT) con relación al [artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria \(LGT\)](#); (ii) Indebida aplicación de los [artículos 101.1, 102.2 y 153.1c\) de la LGT](#), así como de los [artículo 164.5 RGAIT, así como del artículo 97 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#) y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF) todos ellos con relación al [artículo 217.1.e\) LGT](#). Ello Sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex [artículo 90.4 de la LJCA](#)".

QUINTO. -El 29 de enero de 2025, la parte recurrente interpuso recurso de casación. En resumen, solicita de esta Sala que fije la siguiente doctrina:

"La falta de notificación de emplazamiento para la firma de las actas tributarias, debe considerarse un defecto de nulidad de pleno derecho, en todo caso, al incurrir en la omisión de un trámite esencial del procedimiento inspector".

"a los efectos de una liquidación de IRPF, debe determinarse el rendimiento neto reducido de forma diferenciada por cada una de las actividad económicas desarrolladas por el contribuyente, imputando, de esta forma, a cada actividad sus correspondientes ingresos y gastos (...)".

Y, en consecuencia, que se estime su recurso y se "case la sentencia impugnada (...) anulando, en su integridad las resoluciones del TEARCV que confirman los actos impugnados en la vía económica-administrativa, así como los actos liquidatorios y sancionadores dictados en sede de los correspondientes procedimientos inspectores y sancionadores objeto del presente litigio"

SEXTO. -El 21 de marzo de 2025, la Abogacía del Estado presentó escrito de oposición. Por su parte, interesa que esta Sala desestime el recurso interpuesto y "siente como doctrina que:

"En un caso como el suscitado, la falta de citación expresa con indicación del lugar, fecha y hora, para la firma del acta inspectora se trataría, a la vista de las circunstancias, de las que no se puede prescindir, de un defecto que sólo tendría eficacia anulatoria de las actuaciones cuando se pudiera considerar que la conducta se ha realizado con el fin de evitar la superación del plazo máximo para el desarrollo del procedimiento inspector, lo que no ha ocurrido aquí."

"A los efectos de la regularización en materia de IRPF como consecuencia de un procedimiento inspector, no, necesariamente, debe determinarse el rendimiento neto reducido de forma diferenciada por cada una de las actividad económicas desarrolladas por el contribuyente, imputando, de esta forma, a cada actividad sus correspondientes ingresos y gastos, pudiendo determinarse un único rendimiento neto reducido mediante la imputación de la totalidad de los ingresos y gastos a una sola de las actividades económicas realizadas, sin que ello suponga infracción legal o reglamentaria alguna".

SÉPTIMO. -Por providencia de 5 de febrero de 2026 se señaló para votación y fallo el día 11 de marzo de 2026, siendo designado Ponente el Excmo. Sr. Manuel Fernandez-Lomana Garcia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso.

Se recurre en casación la [STSJ de la Comunidad Valenciana de 25 de octubre de 2023 -rec. 17/2023-](#), que estimó parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia de 16 y 22 de noviembre de 2022, referidas,

Síguenos en...



respectivamente, a las liquidaciones del IRPF 2015 a 2017 y sanción correspondiente, e IVA 2015 a 2017, decidiendo:

"-Procede confirmar la regularización por IVA.

-Procede ANULAR la liquidación de IRPF 2017 en el importe de la cuota, siendo contrario a derecho el cálculo de la ganancia patrimonial aplicada por la administración, confirmándose los demás elementos de la liquidación, confirmando asimismo las liquidaciones de IRPF 2015 y 2016.

-Por otra parte, procede confirmar las sanciones impuestas respecto a las regularizaciones de IRPF 2015 y 2016.

-Respecto al IRPF 2017 procede anular la sanción por la comisión de la infracción tipificada en el [artículo 195 LGT](#), y respecto a la sanción por infracción recogida en el [artículo 191 LGT](#) procederá corregir la base de la sanción atendiendo a la estimación parcial de la regularización de IRPF 2017.

Por último, no procede una expresa condena en costas".

Las cuestiones que debemos analizar son las siguientes:

"1.- Identificar, en el desarrollo del procedimiento inspector, la naturaleza de los efectos que se derivan de la falta de notificación de emplazamiento para la firma de las actas tributarias, determinando si tal omisión es un defecto de nulidad de pleno derecho en todo caso o, por el contrario, se trata de un defecto que sólo tendría eficacia anulatoria de las actuaciones cuando se pudiera considerar que la conducta se ha realizado con el fin de evitar la superación del plazo máximo para el desarrollo del procedimiento inspector.

2.- Determinar, a los efectos de la regularización en materia de IRPF como consecuencia de un procedimiento inspector, si, necesariamente, debe determinarse el rendimiento neto reducido de forma diferenciada por cada una de las actividad económicas desarrolladas por el contribuyente, imputando, de esta forma, a cada actividad sus correspondientes ingresos y gastos, o por el contrario, puede determinarse un único rendimiento neto reducido mediante la imputación de la totalidad de los ingresos y gastos a una sólo de las actividades económicas realizadas".

SEGUNDO. - Hechos relevantes.

1.-Se iniciaron actuaciones inspectoras en relación con el IRPF de 2015 a 2017 y con relación al IVA 2T 2015 a 4T 2017. Las actuaciones inspectoras comenzaron el 31 de mayo de 2019.

2.-Tras la práctica de varias diligencias, el 4 de junio de 2020 se comunicó al recurrente (consta practicada esta comunicación con su empleada, perfectamente identificada por su nombre y DNI) que, de conformidad con lo establecido en el [art 99 LGT](#) y 184 RGAIT, se han obtenido los datos y pruebas necesarias para fundamentar la propuesta de regularización -que se hace explícita en la comunicación- "y se le comunica el inicio del trámite de audiencia y puesta de manifiesto del expediente disponiendo de un plazo de diez días a partir de la fecha la notificación de la presente comunicación para que, si lo desea, pueda examinar y obtener copia de los documentos del expediente, aportar nuevos documentos y justificantes y efectuar las alegaciones que estime oportunas". En la comunicación no consta que se fijase un día concreto para la firma de las actas.

3.-El obligado tributario no realizó alegaciones. La inspección, sin que conste en el expediente citación específica para la formalización del acta, dictó actas de disconformidad tanto en IRPF como en IVA.

En el acta de IRPF se hace constar: "Se comunicó al obligado tributario la puesta de manifiesto del expediente y apertura del trámite de audiencia previo a la firma del acta mediante comunicación notificada el día 04/06/2020, para que este alegara lo que conviniera a su derecho...No consta que se hayan presentado alegaciones o aportadas otras pruebas distintas a las puestas de manifiesto en el expediente"-p.24 del acta-.

En el acta de IVA constan las mismas indicaciones que en el acta de IRPF, añadiendo: "el obligado tributario no comparece para la firma de esta acta que regulariza su situación tributaria, con el valor probatorio previsto en el [art 144 LGT](#). A esta acta se acompaña el preceptivo informe ampliatorio".

Ambas actas, en las que no consta la firma del obligado tributario o de su representante, y los informes ampliatorios fueron comunicadas con indicación, al obligado tributario, de la posibilidad de realizar alegaciones y concediendo plazo para ello. La firma de las actas por la inspección se realizó el 22 de junio de 2020.

Tanto en el Acta de IPRF como en la IVA se hizo constar: "Conforme a la [disposición adicional tercera del Real Decreto 463/2020](#) y el [art. 33.5 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo](#), de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, y a lo dispuesto en la [Disposición Adicional 1ª del Real Decreto-Ley 15/2020, de 21 de abril](#), de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo, el periodo comprendido entre el 14 de marzo y el 30 de mayo de 2020 no computa a efectos del plazo máximo de duración del procedimiento inspector".

Síguenos en...



4.-A los efectos del presente recurso nos interesa ahora centrarnos en el acta relativa al IRPF.

4.a. -El obligado tributario gestiona un estanco -IAE 646.3-, pero también en el mismo local realiza la actividad de venta de libros, periódicos y revistas -IAE 659.4- y es expendedor no oficial de apuestas- IAE 873-. Con diferencia, la actividad del estanco es la más relevante: por ejemplo, los ingresos de explotación del estanco en 2015 fueron de 2.866.221,35 €, los de venta de libros y revistas de 3.214,60 € y los de apuestas de 61.645,49 €.

La actividad de venta de tabaco es claramente la principal.

4.b. -El obligado tributario no aportó un inventario o justificación de existencias.

4.c. -La inspección centró la regularización solo en la actividad económica del estanco, no en las otras. En el 2017 el estanco se transmitió a un tercero.

4.d.- Claramente la Inspección explica que, al calcular el rendimiento neto de las actividades económicas - no se discute que son tres-, *"computará las ventas, ingresos y compras contabilizados, de otros productos y servicios distintos a la comercialización de tabaco, sin efectuar modificación alguna"*.

4.e.- La regularización en relación con la actividad de tabaco fue:

-Por una parte, se incrementaron las ventas. En efecto, la inspección solicitó información a los proveedores del estanco y partió de la idea de que, en el ámbito de los estancos, *"existe un flujo constante de existencias y unas variaciones de existencias de tabaco insignificantes de un ejercicio a otro"*. Como el margen en la venta del tabaco se encontraba establecido por la ley en un 8,5% sobre el precio de venta al público - art. 4. Siete de la Ley 13/1998-, lo que hizo la inspección fue entender que lo suministrado por los proveedores fue vendido en el año, añadiendo a dicha cantidad el 8,5%. En concreto, si, por ejemplo, la compra de tabacos en 2015 fue de 2.554.000,95 € y a esta cantidad añadimos el 8.5%, eso quiere decir que las ventas comprobadas ascendieron a 2.791.832,47 €. Cantidad que no se correspondía con la tenida en cuenta por el recurrente y suponía un incremento de los rendimientos netos declarados. En la p. 17 y ss. del acta constan con detalle los cálculos de la inspección.

-Por otra parte, no es tampoco necesario extenderse en este punto. En relación con el 2017 se analiza la ganancia patrimonial derivada de la transmisión del negocio, y de nuevo aquí el debate se centró en las existencias señaladas por el reclamante -las fijó en 404.238,71 €- y comprobadas por la administración -las rebajó a 231.249,83 €-.

4. f.-Al calcular el rendimiento neto de las actividades económicas, la inspección no lo hizo actividad por actividad, sino de forma conjunta.

La inspección, que en principio partió de la idea de que debe calcular el rendimiento neto por cada actividad, justificó el hacerlo, en este caso, de forma global, por las siguientes razones:

- El obligado tributario ha declarado prácticamente la totalidad de los ingresos y los gastos de sus actividades económicas en la actividad de comercio de tabaco en la expendedoría.

- *"En aras a una mayor simplicidad, y dado que el procedimiento que se va a seguir en la propuesta de liquidación no afecta al resultado neto total del conjunto de sus actividades económicas, se procede a determinar el mismo, agrupando todos los ingresos y gastos producidos por el obligado tributario, en un solo rendimiento neto total. Si lo calculáramos por separado los rendimientos netos, dado que los gastos fijos son necesarios para la realización de las tres actividades económicas, habría que imputarlos proporcionalmente a cada una de las actividades, cualquiera que fuese la regla empleada, desglosando todos los ingresos y gastos de cada una y, una vez obtenidos los rendimientos netos individuales, integrar los resultados individuales de cada uno de los rendimientos netos, para obtener el rendimiento neto total de sus actividades económicas, lo que produciría el mismo resultado"*.

Es decir, la inspección razonó que el cálculo separado, en este caso, no hubiese alterado el resultado.

5.-En el acuerdo de liquidación del IRPF, p. 15, se dice que *"el obligado tributario expresó su disconformidad con el contenido del acta, al no personarse para la firma el día de su extensión que tuvo lugar el 22/06/2020 por lo que resultó tramitada en disconformidad"*. Haciéndose además constar que se dio traslado del acta y del informe ampliatorio, no presentándose alegaciones.

En el acta de IVA- p.4- se indica lo mismo.

Se impuso, además, sanción en relación con el IRPF.

6.-Los acuerdos de liquidación relativos al IRPF -liquidación y sanción- e IVA se recurrieron por separado.

El recurso relativo al IRPF se resolvió por resolución del TEAR de 16 de noviembre de 2022. En el fundamento de derecho séptimo, nos interesa destacarlo, se analizó la posible superación del plazo máximo del procedimiento inspector. Básicamente, se razonó que *"el procedimiento se inició el 31/05/2019"*y

concluyó con el "acuerdo de liquidación que dio fin al procedimiento inspector", que "se notificó el 1/12/2020". Añade el TEAR que, desde el 14 de marzo de 2020 al 31 de mayo de 2020, hubo un "período de suspensión de plazos" y concluye que "teniendo en cuenta las fechas de inicio y fin del procedimiento inspector y el período de suspensión del plazo de duración del mismo entre el 14/03/2020 y el 31/05/2020, no se ha excedido de los 18 meses de plazo máximo de duración, por lo que se desestima esta alegación del contribuyente".

Se analizó, además, el argumento de la recurrente conforme al cual la liquidación no era conforme a derecho, pues no se distinguía "en la motivación de la inspección el rendimiento neto correspondiente a cada actividad". En las pp. 14 y ss., el TEAR describe con detalle cómo ha calculado la inspección tales rendimientos y los valida, explicando que los cálculos están debidamente motivados.

El recurso relativo al IVA se resolvió por resolución de 22 de noviembre de 2022. Nos interesa destacar que en las pp. 4 y ss. se dice que "el interesado no compareció para la firma del acta... Por tanto... procedía en este caso la formalización de un acta de disconformidad, como hizo la inspección, careciendo de fundamento su alegación relativa a la formalización de un "acta sin descubrimiento de deuda" o de un "acta de comprobado y conforme". Dichas actas se regulaban en los arts. 51 y 52 del real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos, normativa derogada actualmente ya que resulta de aplicación el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, no previendo este último ni tampoco la vigente Ley 58/2003, General Tributaria, las actas referidas". Por lo demás, la recurrente insistía en los argumentos formulados en el recurso de IRPF y el TEAR remitió a lo resuelto en ellos.

7.-Ambas resoluciones se recurrieron en forma acumulada en la vía contencioso-administrativa. Si bien la recurrente articuló varios motivos, debemos centrarnos en aquellos que son objeto del presente recurso.

En la p. 5 de la demanda, afirma la recurrente que "no existe emplazamiento a esta parte para la firma de las actas, con flagrante quiebra del procedimiento legalmente establecido". En las pp. 17 y ss. se razonó que no se le había citado para la firma de las actas en un día concreto, añadiendo, acto seguido y sin mayor explicación, que "el único motivo para omitir la debida notificación era evitar la superación del plazo de actuaciones, debiendo por tanto, considerarse que ese ha actuado en fraude de ley y en consecuencia debe tenerse presente que se constata la vulneración del plazo de realización de las actuaciones inspectoras... al no realizarse el trámite legalmente establecido para que la prescripción se considere interrumpida". En las pp. 24 y ss. razona que "no consta cuantificado el concreto rendimiento neto por cada actividad empresarial, al no haberse imputado los gastos según la actividad desempeñada"

8.-La STSJ de la Comunidad Valenciana analiza los dos motivos y razona:

-Respecto del motivo relativo a la ausencia de firma del acta: "La actora anuda a la falta de citación al recurrente para la firma del acta de disconformidad el pretender la administración obviar la extralimitación del plazo para finalizar el procedimiento inspector, y lo bien cierto es que no consta dicha circunstancia toda vez el procedimiento se inició el 31-5-2019 (debía finalizar el 30-11-2020) y la liquidación se notificó el 1-12-2020, y al día ad quem ordinario debe añadirse 78 días, según viene previsto legalmente para los procedimientos que quedaron suspendido por la declaración del estado de alarma según RDL 463/2020, sin que se haya superado los 18 meses previstos legalmente".

-Y respecto del motivo relativo a la no fijación de los rendimientos de forma separada: "para el caculo del rendimiento neto de la actividad la inspección atiende al rendimiento total del conjunto de mismo sus actividades económicas, agrupando todos los ingresos y gastos producidos por el obligado tributario, en un solo rendimiento neto total, sistema de caculo que es criticado por la recurrente que considera que debe calcularse los rendimientos de cada actividad por separado (tabaco en expendedoría, libros y revistas y apuestas); la inspección razona este sistema de cálculo del rendimiento objetivo por la explotación del estanco propiedad de la recurrente diciendo que si lo calculara por separado, dado que los gastos fijos son necesarios para la realización de las tres actividades económicas, habría que imputarlos proporcionalmente a cada una de las actividades, cualquiera que fuese la regla empleada, desglosando todos los ingresos y gastos de cada una y, una vez obtenidos los rendimientos netos individualmente, integrar los resultados individuales de cada uno de los rendimientos netos, para obtener el rendimiento neto total de sus actividades económicas, lo que produciría el mismo resultado, argumento que a criterio de esta Sala resulta admisible, máxime cuando la recurrente no prueba que dicho sistema desvirtúa el rendimiento real de dicha actividad".

TERCERO. - Sobre la nulidad por omisión del emplazamiento a la firma de las actas tributarias.

1.-Conviene comenzar por indicar que del examen de las actuaciones se infiere que no consta en las mismas que el obligado tributario haya sido citado para la formalización del acta. El TSJ no niega que se haya producido una infracción en el procedimiento, aunque no considera que aquella tenga el alcance pretendido por la parte demandante.

Síguenos en...



En efecto, basta una simple lectura de la regulación para llegar a la conclusión de que se ha producido la irregularidad denunciada. Así, el artículo 183 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (RGAIT), al regular el trámite de audiencia previo a las actas de inspección, establece que cuando la inspección considere que ha obtenido datos y pruebas suficientes para fundamentar una propuesta de regularización o considerar correcta la situación del obligado tributario, "se notificará el inicio del trámite de audiencia previo a la formalización de las actas de conformidad o de disconformidad, que se regirá por lo dispuesto en el art. 96". Añadiendo, "en la misma notificación de apertura del trámite de audiencia podrá fijarse el lugar, fecha y hora para la formalización de las actas a que se refiere el art. 185".

Precisamente, el art. 185.2 RGAIT establece que: "Las actas serán firmadas por el funcionario y por el obligado tributario. Si el obligado tributario no supiera o no pudiera firmarlas, si no compareciera en el lugar y fecha señalados para su firma o si se negara a suscribirlas, serán firmadas sólo por el funcionario y se hará constar la circunstancia de que se trate".

En el caso enjuiciado, no consta ni que se citase al obligado tributario ni que este asistiese al acto de formalización del acta, por lo que el "funcionario" firmó el acta de disconformidad en solitario. Del acta se dio traslado al obligado tributario para alegaciones, sin que se realizase por éste alegación alguna en relación con el contenido de aquella.

2.-Establece el [art. 217.1.e\) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria \(LGT\)](#), que son nulos de pleno derecho "los actos dictados en materia tributaria...e) que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello". En el mismo sentido, el [art. 47.1.e\) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas \(LPACAP\)](#), establece que "son nulos de pleno derecho...los [actos] dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido".

2.1. -En nuestro ordenamiento jurídico el legislador ha optado por un sistema de lista a la hora de establecer cuáles actos son nulos y cuáles anulables. No obstante, la idea sobre la que descansa la norma es que, por regla general, los actos que infrinjan el ordenamiento jurídico son anulables -art. 48 de la LPACAP- y, por excepción, solo algunas infracciones, las consideradas muy graves, permiten calificar el acto como nulo de pleno derecho.

Esta es la razón por la que no toda infracción procedimental permite afirmar que el acto dictado es nulo, sino que solamente podrá afirmarse que existe esa nulidad cuando se haya prescindiendo "total y absolutamente del procedimiento".

Ahora bien, la expresión no debe ser interpretada de forma literal, sino que dentro de ella tienen cabida aquellas infracciones procedimentales que hayan sido de relevante magnitud, produciéndose una anomalía esencial en la tramitación. Así, la [STS de 17 de septiembre de 2020 \(rec.3260/2018\)](#), recogiendo lo que viene siendo una línea constante de esta Sala, afirma que "para que el acto administrativo adolezca de invalidez por esta causa, no basta cualquier defecto acaecido en el procedimiento, sino que es preciso que se hubiera prescindiendo total y absolutamente del procedimiento establecido o que el defecto fuera de tal naturaleza, que se equiparara su ausencia a la del propio procedimiento".

En el mismo sentido, la [STS de 29 de julio de 2014 \(rec. 512/2013\)](#) sostiene que la nulidad "no la provoca cualquier irregularidad procedimental sino sólo aquellas de gravedad extrema, constituidas por la ausencia absoluta y total de procedimiento, por haberse seguido uno totalmente diferente o por haberse omitido sus principales trámites". También la [STS de 15 de junio de 1990 \(rec. 98/1985\)](#) razona: "en el orden jurídico administrativo, el sentido finalista de la actuación administrativa, dirigida a la satisfacción del interés público, la necesaria celeridad de la actividad administrativa para la consecución de sus fines, la quiebra que para el interés público supondría la exigencia de una escrupulosa perfección jurídica de los actos administrativos y otros condicionamientos semejantes, han venido a sustituir el principio general de la nulidad de pleno derecho, que rige en el ámbito del derecho privado, expresado fundamentalmente en el [art. 6.3 CC](#), por la situación inversa, en cuanto que la regla general es la anulabilidad o nulidad relativa, mientras lo excepcional es la nulidad absoluta o de pleno derecho".

Básicamente, puede hablarse de anomalía esencial cuando concurren dos notas:

-La existencia de una infracción procedimental clara, ostensible y manifiesta - [STS de 3 de mayo de 2016 \(rec. 983/2014\)](#)-.

-La irregularidad procedimental debe ser de gravedad extrema - [STS de 5 de mayo de 2008 \(rec. 9900/2003\)](#)-.

2.2.-Es complejo determinar cuándo una infracción procedimental puede ser calificada como de irregularidad extrema o esencial, pero básicamente puede hablarse de tal cuando el vicio es de tal gravedad que afecta a la legalidad material del acto administrativo -el acto podría haber variado en su contenido de

cumplirse el trámite infringido- o supone una lesión muy grave, irreparable, de los derechos y garantías del administrado.

En este sentido, se ha dicho que hay nulidad cuando el trámite es *"imperativo e inexcusable"* dada la finalidad para la que ha sido establecido, de forma que su omisión afecta al resultado - STS de 22 de junio de 2004 (rec. 2384/1999)- o, como afirma la STS de 23 de febrero de 2016 (rec. 2422/2015), cuando *"el efecto que produjo la causa determinante de la invalidez y las consecuencias distintas que se hubieran seguido del correcto procedimiento rector de las actuaciones que se declararon nulas"*.

3.-Siendo la formalización y elaboración del acta un trámite esencial, cuya omisión podría llevar a declarar la nulidad de pleno derecho, lo cierto es que en el caso que enjuiciamos no se ha omitido. Lo que ha ocurrido es que, no habiéndose realizado alegación alguna por el recurrente en el trámite de audiencia previa a las actas de inspección -art. 183 RGAIT-, y sin que conste que el obligado tributario fuese citado para la formalización de las actas -art. 185 RGAIT-, la Administración optó por elaborar un acta en disconformidad al considerar que el obligado tributario no estaba conforme con la propuesta.

Las razones por las que la Administración obró de esta forma no están muy claras. Así, en el acta relativa al IRPF se hace referencia a la superación del plazo de alegaciones sin que se hubiese presentado alegación alguna -folio 24-, y en el acta de disconformidad relativa al IVA se dice que *"el obligado tributario no comparece para la firma"*-p.5-. Asimismo, en el Acuerdo de liquidación del IRPF se dice que el obligado tributario no se personó *"para la firma el día de su extensión"*-p. 15-, y en el Acuerdo de liquidación del IVA se dice que *"el obligado tributario no comparece para su firma"*-p- 4-. Pero lo que es claro, y así se dice en la sentencia de instancia, es que no consta en el expediente que el obligado tributario fuese citado en un día específico para la formalización del acta.

Ahora bien, la omisión de dicho trámite, con escrupuloso cumplimiento del resto de los mandatos y garantías establecidos en la ley, no permite afirmar que estemos ante un supuesto de nulidad de pleno derecho por las siguientes razones:

3.1.-En primer lugar, porque no se ha omitido un trámite esencial como es la formalización y elaboración del acta, sino que lejos de ello se ha dictado un acta de disconformidad. Ciertamente, de haber sido citado el obligado tributario cabría la posibilidad de que el acta hubiese sido en conformidad, pero lo cierto es que aquel en ningún momento ha sostenido que así lo quisiese, más bien al contrario, siempre se ha manifestado disconforme con el contenido del acta.

3.2.-En segundo lugar, valorado en su conjunto el procedimiento, no consta que se haya producido una lesión muy grave de los derechos y garantías del recurrente, pues se cumplió con el trámite de audiencia previa a la formalización de las actas -art. 183 RGAIT- y con el trámite de alegaciones posteriores a estas establecido en el art. 188.1 RGAIT, sin que el obligado tributario realizase alegación alguna o indicase que su voluntad fuese la de formalizar un acta en conformidad. De hecho, como venimos reiteradamente razonando, de los propios actos del recurrente se infiere que siempre ha estado disconforme con la regularización propuesta.

Es cierto que no es lo mismo formalizar un acta en conformidad que en disconformidad, pues los efectos jurídicos no son los mismos, pero desde el punto de vista de la defensa del obligado tributario no se ha producido indefensión alguna, ni se le ha privado de forma esencial de sus garantías. De hecho, las garantías que rodean al acta de disconformidad son rigurosas, por lo que desde un punto de vista de defensa es difícil sostener -no se hace- que su elaboración implique una disminución esencial de las garantías y derechos establecidos en favor del obligado tributario.

3.3.-Tampoco cabe, por último, apreciar en un supuesto como el enjuiciado en el que se han cumplido todas las garantías procedimentales, con excepción de la controvertida, que el contenido del acto que puso fin al procedimiento inspector hubiese variado de haber sido citado el obligado tributario a la formalización del acta. El obligado tributario estuvo presente en todo el procedimiento inspector y pudo realizar alegaciones en los términos que hemos indicado, por lo que no parece razonable concluir que la citación a la formalización del acta hubiese podido alterar el contenido del acuerdo de liquidación ni alterado la finalidad perseguida por el procedimiento administrativo.

4.-Descartada la nulidad, nos moveríamos en el ámbito de la anulabilidad. De conformidad con lo establecido en el art 48.1 LPACAP, son anulables *"los actos de la Administración que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, incluso la desviación de poder"*; pero el art 48.2 matiza que, *"no obstante, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados"*. Requisitos estos últimos que no se dan en el caso enjuiciado, donde no cabe apreciar indefensión y, por otra parte, se han cumplido los trámites básicos para la configuración de la regularización efectuada.

En resumen, en el caso de autos, atendiendo a las circunstancias que en el mismo concurren, no es posible que estemos ante un supuesto de nulidad absoluta ni ante un supuesto de anulabilidad.

5.-Ahora bien, conviene dejar claro que, si bien no estamos ni ante un supuesto de nulidad plena ni ante un supuesto de anulabilidad, la infracción procedimental en ningún caso puede tener efectos perjudiciales para el obligado tributario y, por lo tanto, de haber manifestado este su voluntad de suscribir un acta en conformidad, la omisión de dicho trámite no podría generar ningún efecto negativo a sus intereses -v.gr. los intereses de demora no son los mismos en los supuestos de acta de conformidad que en los supuestos de actas en disconformidad-.

Ciertamente, en el caso de autos, el recurrente sostuvo que la falta de cita a la formalización del acta tenía efectos en relación con la prescripción, pero dicha afirmación fue expresamente rebatida por la STSJ de la Comunidad Valenciana, y en el escrito de interposición del recurso de casación, la recurrente se limita a sostener la nulidad con base a lo establecido en el [art. 217.1.e\) de la LGT](#), razonando que *"la omisión en el cumplimiento del trámite de notificación de tal emplazamiento, creemos, que supone la nulidad del acto administrativo del citado acta, al realizarse sin conocimiento del contribuyente"*, pues *"el trámite de la firma de las actas...debe considerarse esencial"*. Ahora bien, como hemos indicado, la formalización y elaboración de las actas es un trámite esencial, pero, en el caso de autos, la elaboración de las actas no se ha omitido, pues se han elaborado -en disconformidad- y se ha dado traslado de estas al recurrente para alegaciones, sin que, atendidas las circunstancias que hemos descrito, pueda afirmarse que estamos ante un supuesto de nulidad de pleno derecho.

CUARTO. - Sobre la forma de calcular el rendimiento neto.

1.-El [art. 153.c\) LGT](#) establece que: *"Las actas que documenten el resultado de las actuaciones inspectoras deberán contener, al menos, las siguientes menciones:....c) Los elementos esenciales del hecho imponible o presupuesto de hecho de la obligación tributaria y de su atribución al obligado tributario, así como los fundamentos de derecho en que se base la regularización...."*

Por otra parte, el [art 101.1 de la LGT](#) dispone: *"La liquidación tributaria es el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la normativa tributaria"*.

Añadiendo el art. 102.2 de la misma norma que: *"Las liquidaciones se notificarán con expresión de: b) Los elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria. c) La motivación de las mismas cuando no se ajusten a los datos consignados por el obligado tributario o a la aplicación o interpretación de la normativa realizada por el mismo, con expresión de los hechos y elementos esenciales que las originen, así como de los fundamentos de derecho..."*

El [art 16.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#) y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF), establece que: *"La determinación de los rendimientos de actividades económicas se llevará a cabo en los términos previstos en el artículo 28 de esta Ley a través de los siguientes métodos: a) Estimación directa, que se aplicará como método general"*. Regla que reitera el [art. 30.1 de la LIRPF](#) al disponer que *"la determinación de los rendimientos de actividades económicas se efectuará, con carácter general, por el método de estimación directa"*.

La recurrente sostiene que cuando se desarrollan varias actividades económicas debe calcularse el rendimiento neto de cada una de ellas por separado. Se basa, para ello, en lo establecido en las sucesivas Órdenes que regulan los modelos de declaración del IRPF -Orden HAP/365/2016, Orden HFP/255/2017 y Orden HFP/231/2018, entre otras-. Sostiene que, en el modelo, al regularse cómo deben describirse en la autoliquidación los *"rendimientos de actividades económicas en estimación directa"*, se obliga al contribuyente a declarar por separado el rendimiento de cada actividad económica. Así, consta en el modelo que debe declararse por separado la *"Actividad 1. Actividad 2. Actividad 3"*, y se añade que *"si el número de actividades económicas previsto en esta hoja resulta insuficiente, indique el número de hojas adicionales que se adjuntan"*.

De aquí deduce el recurrente que, si él debe declarar por separado cada actividad económica, la Administración también debe calcular por separado cada actividad económica en el acta y acuerdo de liquidación. Y, al no haber procedido la Administración de esta forma, los acuerdos de liquidación no son conformes a derecho.

2.-De conformidad con lo establecido en el [art. 51 de la LGT](#), *"El método de estimación directa podrá utilizarse por el contribuyente y por la Administración tributaria de acuerdo con lo dispuesto en la normativa de cada tributo. A estos efectos, la Administración tributaria utilizará las declaraciones o documentos presentados, los datos consignados en libros y registros comprobados administrativamente y los demás documentos, justificantes y datos que tengan relación con los elementos de la obligación tributaria"*.

El [art 16.2 de la LIRPF](#) establece que *"la determinación de los rendimientos de actividades económicas se llevará a cabo en los términos previstos en el artículo 28 de esta Ley a través de los siguientes métodos: a) Estimación directa, que se aplicará como método general..."*. Y el [art 28 LIRPF](#) que *"El rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio"*

Síguenos en...



de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el [artículo 30 de esta Ley para la estimación directa](#)". Son estas normas que desarrollan los [arts. 27 y ss. del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo](#), por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero (RIRPF).

Aunque la norma nada dice específicamente, lo razonable es entender que el rendimiento neto de cada actividad debe calcularse de forma independiente, tomando en consideración los ingresos y gastos de cada una de ellas. Tal debe ser la regla general, pues estando ante actividades económicas autónomas, el rendimiento de cada una de ellas debe ser calculado de forma aislada o separada. A esta idea obedece el modelo de las Órdenes Ministeriales a las que antes hemos hecho referencia, que indican al contribuyente que debe realizar una declaración separada de cada actividad económica.

Ahora bien, el modelo opta por esta solución por dos razones: la primera, porque lo más habitual será que estemos ante actividades autónomas o aisladas, por lo que procederá su declaración separada y, por otra, porque la opción por la declaración separada es la más sencilla de materializar, facilitándose de este modo la declaración al contribuyente.

Ahora bien, lo esencial, lo buscado por la norma, es que el rendimiento neto de las actividades económicas quede correctamente determinado, por lo que no cabe descartar el cálculo conjunto cuando dicho cálculo no altere el resultado que se obtendrían de calcular cada actividad económica por separado.

En el caso que enjuiciamos, la Administración parte de la idea de que, en efecto, el cálculo de cada actividad económica debe, como regla general, efectuarse por separado, pero razona que, atendidas las circunstancias del caso concreto, *"...dado que el procedimiento que se va a seguir en la propuesta de liquidación no afecta al resultado neto total del conjunto de sus actividades económicas, se procede a determinar el mismo, agrupando todos los ingresos y gastos producidos por el obligado tributario, en un solo rendimiento neto total. Si lo calculamos por separado los rendimientos netos, dado que los gastos fijos son necesarios para la realización de las tres actividades económicas, habría que imputarlos proporcionalmente a cada una de las actividades, cualquiera que fuese la regla empleada, desglosando todos los ingresos y gastos de cada una y, una vez obtenidos los rendimientos netos individuales, integrar los resultados individuales de cada uno de los rendimientos netos, para obtener el rendimiento neto total de sus actividades económicas, lo que produciría el mismo resultado"*.

En la misma línea, la STSJ de la Comunidad Valenciana razona que *"el caculo del rendimiento neto de la actividad la inspección atiende al rendimiento total del conjunto de mismo sus actividades económicas, agrupando todos los ingresos y gastos producidos por el obligado tributario, en un solo rendimiento neto total, sistema de caculo que es criticado por la recurrente que considera que debe calcularse los rendimientos de cada actividad por separado(tabaco en expendeduría, libros y revistas y apuestas); la inspección razona este sistema de cálculo del rendimiento objetivo por la explotación del estanco propiedad de la recurrente diciendo que si lo calculara por separado , dado que los gastos fijos son necesarios para la realización de las tres actividades económicas, habría que imputarlos proporcionalmente a cada una de las actividades, cualquiera que fuese la regla empleada, desglosando todos los ingresos y gastos de cada una y, una vez obtenidos los rendimientos netos individualmente, integrar los resultados individuales de cada uno de los rendimientos netos, para obtener el rendimiento neto total de sus actividades económicas, lo que produciría el mismo resultado, argumento que a criterio de esta Sala resulta admisible, máxime cuando la recurrente no prueba que dicho sistema desvirtúa el rendimiento real de dicha actividad"*.

Por lo tanto, si bien la regla general es el cálculo separado, no cabe rechazar el cálculo del rendimiento neto conjunto cuando, atendidas las circunstancias del caso y debidamente razonadas y justificadas por la inspección, esta fórmula de cálculo no altere el rendimiento neto de la actividad económica total o conjunta que se hubiese obtenido de haber efectuado el cálculo de cada actividad por separado. De hecho, en el escrito de formalización del recurso de casación, la parte recurrente sigue sin concretar que el sistema de cálculo seguido por la inspección hubiese llevado a un resultado distinto y, por lo tanto, sin quebrar la afirmación de la inspección de que el cálculo separado, en este caso, *"produciría el mismo resultado"*.

QUINTO. - Doctrina que se establece.

Contestando a las cuestiones planteadas por el Auto de admisión:

1.-La falta de emplazamiento para la firma de las actas tributarias, elaborándose un acta en disconformidad de la que se da traslado al obligado tributario, no constituye un vicio de nulidad de pleno derecho siempre que, del resto de las actuaciones procedimentales realizadas, se pueda deducir que el incumplimiento de dicho trámite no afecta al contenido final del acto que pone fin al procedimiento y no se haya producido una lesión esencial de las garantías y derechos del obligado tributario. Ello, sin perjuicio de que el acuerdo de liquidación pueda anularse de concurrir la prescripción por superación del plazo máximo para el desarrollo del procedimiento inspector.

2.-En el caso de que el obligado tributario realice varias actividades económicas, como regla general, el rendimiento neto de cada una de ellas deberá realizarse de forma separada; no obstante, dentro de un

Síguenos en...



proceso de inspección, el resultado neto podrá determinarse de forma conjunta cuando, en atención a las circunstancias concurrentes, el cálculo de forma conjunta lleve al mismo resultado que se obtendría de haberse realizado en forma separada, extremo este que la inspección deberá motivar y justificar tanto en garantía del obligado tributario como para, en su caso, el posterior control judicial.

SEXTO.- Aplicación de la doctrina al caso enjuiciado.

En aplicación de la precedente doctrina, el recurso de casación debe ser desestimado. En efecto:

1.-Por las razones que hemos expuesto, no cabe sostener que en el caso enjuiciado estemos ante un supuesto de nulidad de pleno derecho. Por otra parte, como se le ha venido explicando al recurrente, en el caso de autos la elaboración del acta en disconformidad, en lugar de una posible acta en conformidad, no afecta a la prescripción alegada por el obligado tributario. Pues, como con acierto razona la Abogacía del Estado, *"nos encontramos con un procedimiento de inspección que no plantea problemas del plazo pues, iniciadas las actuaciones el 31 de mayo de 2019, siendo el plazo máximo de duración el de 18 meses del [art. 150.1 LGT/2003](#), el acuerdo de liquidación de 25 de noviembre de 2020, se notificó el 1 de diciembre siguiente, si superarse el plazo máximo, plazo que quedó suspendido durante 78 días por aplicación del [art. 33.5 del Real Decreto-Ley 8/2020, de 17 de marzo de medidas urgentes para hacer frente al impacto económico y social del Covid-19](#) y que hubiera así concluido el 16 de febrero de 2021"*.

2.-En cuanto a la segunda alegación o motivo, es lo cierto que, en el caso de autos, si se hubiesen calculado los rendimientos netos por separado, dado que los gastos fijos eran necesarios para la realización de las tres actividades económicas, habría que imputarlos proporcionalmente a cada una de las actividades, cualquiera que fuese la regla empleada, desglosando todos los ingresos y gastos de cada una y, una vez obtenidos los rendimientos netos individualmente, integrar sus resultados para obtener el rendimiento neto total de las actividades económicas, lo que hubiese llevado, en este caso, al mismo resultado que el cálculo conjunto, extremo que ha sido razonado y justificado por el inspector y que la parte recurrente no ha desvirtuado.

SÉPTIMO. - Pronunciamiento sobre las costas.

En virtud de lo dispuesto en el [art 94.3 LJCA](#), al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en el recurso de casación.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º)Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.

2º)No ha lugar al recurso de casación deducido contra la [STSJ de la Comunidad Valenciana de 25 de octubre de 2023 -rec.17/203 -](#), sentencia que se confirma.

3º)En relación con las costas procesales, estese a lo acordado en el fundamento de derecho séptimo de esta resolución.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

