

Roj: **STS 2207/2016** - ECLI: **ES:TS:2016:2207**Id Cendoj: **28079130022016100201**Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**Sede: **Madrid**Sección: **2**Fecha: **20/05/2016**Nº de Recurso: **3730/2014**Nº de Resolución: **1151/2016**Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**Ponente: **RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO**Tipo de Resolución: **Sentencia**

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veinte de Mayo de dos mil dieciséis.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el recurso de casación núm. 3730.2014, interpuesto por don Juan Alberto , en nombre y representación de "INVERSIONES PATRIMONIALES Y FINANCIERAS, S.L.", contra la sentencia, de fecha 25 de septiembre de 2014, dictada por la Sección Segunda de Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 258/2011, en el que se impugnaba resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de fecha 4 de abril de 2011, desestimatoria del recurso de alzada promovido contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC), de fecha 29 de enero de 2009. Recaída en expedientes acumulados relativos a liquidación del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 1999 y 2000, así como sanción vinculada a la misma. Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- En el recurso contencioso administrativo núm. 258/2011, seguido ante la Sección Segunda de la Sala de dicho orden jurisdiccional de la Audiencia Nacional se dictó sentencia, con fecha 25 de septiembre de 2014 , cuyo fallo es del siguiente tenor literal: **ESTIMAR parcialmente** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad INVERSIONES PATRIMONIALES Y FINANCIERAS S.L., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 4 de mayo de 2011, a que las presentes actuaciones se contraen, y **ANULAR** la resolución impugnada, por su disconformidad con el ordenamiento jurídico, en el particular relativo a la valoración de los inmuebles, debiendo estar a la valoración efectuada por el perito de la parte actora, según se hace constar en el Fundamento jurídico Séptimo de la presente resolución, así como las sanciones impuestas que se anulan, con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración. Sin que proceda hacer mención especial sobre las costas procesales devengadas, al no haber méritos para su imposición".

SEGUNDO .- Notificada dicha sentencia a las partes, por la representación procesal de "INVERSIONES PATRIMONIALES Y FINANCIERAS, S.L." se preparó recurso de casación y, teniéndose por preparado, se emplazó a las partes para que pudieran hacer uso de su derecho ante esta Sala.

TERCERO .- Dicha representación procesal, por escrito presentado el 4 de diciembre de 2014, formaliza el recurso de casación e interesa se dicte sentencia: "1) Estimar los motivos primero, segundo, tercero y cuarto, casando la sentencia dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 25 de septiembre de 2014 declarándola nula de pleno derecho por infracción del artículo 24 de la Constitución .

2) Estimar el motivo quinto del presente Recurso de Casación declarando procedente el acogimiento por parte de INVERSIONES PATRIMONIALES Y FINANCIERAS, S.L. en el ejercicio 2000 del beneficio fiscal de diferimiento por reinversión de beneficios extraordinarios.



3) Imponga las costas a la Administración demandada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción " (sic).

CUARTO .- El Abogado del Estado formalizó, con fecha 14 de abril de 2015, escrito de oposición al recurso de casación interesando su inadmisión por falta de cuantía o, subsidiariamente, no haber lugar al mismo, con imposición de las costas a la parte recurrente.

QUINTO .- Por providencia de 18 de marzo de 2016, se señaló para votación y fallo 10 de mayo de 2016, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Fernandez Montalvo, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- El Abogado del Estado, en la primera de sus alegaciones del escrito de oposición señala que "En tanto que la cuota tributaria correspondiente a la liquidación del ejercicio 2000 supere la cuantía de 600.000 euros, admitimos la casación interpuesta. Si no fuera así, procedería declarar la inadmisión del presente recurso de casación, por no alcanzar el importe por cuota tributaria de los dos ejercicios, el límite citado de 600.000 euros".

Pues bien, como ocurre lo primero, resulta admisible el recurso de casación con respecto al ejercicio 2000 que es, precisamente, al que la parte recurrente limita su impugnación.

SEGUNDO .- El recurso de casación se fundamenta en cinco motivos, los tres primeros formulados al amparo del artículo 88.1.c) LJCA y el cuarto y quinto al amparo del artículo 88.1.d) LJCA .

A.- En el primero se atribuye a la sentencia de instancia vulneración de los artículos 24 y 120 CE y 33.1 y 67.1 LJCA por incurrir en incongruencia por exceso o "extra petita".

B.- El segundo motivo es por infracción de los mismos preceptos aunque, en esta ocasión, por incongruencia omisiva o "ex silentio".

C.- En el tercer motivo, por infracción de los artículos 24 y 120 CE y 67 LJCA , se sostiene que la sentencia impugnada incurre en falta de motivación.

D.- El cuarto motivo es por infracción de los artículos 24 CE , 248.3 LOPJ , 216 y 218 LEC , de la jurisprudencia de esta Sala establecida, entre otras, en sentencias de 29 de noviembre de 2006 y 15 de noviembre de 2004 , y de la doctrina constitucional "que prevé la sentencia del Tribunal Constitucional 189/1996, de 25 de noviembre , por haber dictado la Sala a quo una sentencia irracional y arbitraria como consecuencia de una ausencia absoluta de valoración de la prueba" (sic).

E.- El quinto y último motivo es por infracción del artículo 21 de la Ley 43/1995 , del Impuesto sobre Sociedades (LIS/1995) y de la doctrina jurisprudencial de esta Sala derivada de las sentencias de 18 de abril de 2003 , 8 de noviembre de 2004 y 23 de enero de 2007 , entre otras muchas.

TERCERO .- 1. Conforme a la doctrina de esta Sala (Cfr. SSTS de 4 de febrero de 2016 , rec. de cas. 3714/2014, de 28 de septiembre de 2015, rec. de cas. 2042/2013 y de 9 de noviembre de 2015, rec. de cas. 1866/2013, ad exemplum), se incurre en incongruencia, tanto cuando la sentencia omite resolver sobre alguna de las pretensiones y cuestiones planteadas en la demanda "incongruencia omisiva o por defecto" como cuando resuelve *ultra petita partium (más allá de las peticiones de las partes)* sobre pretensiones no formuladas "incongruencia positiva o por exceso"; y, en fin, cuando se pronuncia *extra petita partium (fuera de las peticiones de las partes)* sobre cuestiones diferentes de las planteadas "incongruencia mixta o por desviación" (entre otras muchas, sentencias del Tribunal Supremo de 18 de noviembre de 1998 y 22 de marzo de 2004). Y el rechazo de la incongruencia *ultra petita* , por exceso cuando la sentencia da más de lo pedido, o *extra petita* , cuando el fallo cambia lo pedido, se encuentra, también, en la necesidad de respetar los principios dispositivo y de contradicción.

Asimismo, la sentencia que silencia la respuesta a concretas peticiones de las partes o cuando su parte dispositiva se remite a lo expuesto en alguno de los fundamentos jurídicos, del que no se puede deducir claramente lo que determina o establece, al dejar imprejuzgada una cuestión objeto del litigio, incurre en incongruencia omisiva. La sentencia, además, debe tener coherencia interna, observando la necesaria correlación entre la *ratio decidendi* y lo resuelto en la parte dispositiva, así como la adecuada conexión entre los hechos definidos y los argumentos jurídicos utilizados.

En definitiva, la jurisprudencia de la Sala sobre la incongruencia puede resumirse en los siguientes términos:



A.- Esta Sala ha tenido ocasión de pronunciarse en múltiples ocasiones sobre el significado de la incongruencia omisiva en las sentencias. Su jurisprudencia, como la doctrina del Tribunal Constitucional, proclama que dicho vicio constituye, en todo caso, infracción de las normas reguladoras de las sentencias, contenidas en la LJCA, LEC y LOPJ, y que, incluso, tiene trascendencia constitucional en determinados casos en que constituye vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva residenciable en amparo ante el Tribunal Constitucional.

B.- Ahora bien, como se recuerda en la STC 210/2000, de 18 de septiembre, es doctrina reiterada del Tribunal Constitucional, desde su STC 20/1982, de 5 de mayo, que si bien es cierto que la ausencia de respuesta expresa a las cuestiones suscitadas por las partes puede generar la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva; sin embargo no todos los supuestos son susceptibles de una solución unívoca, debiendo ponderarse las circunstancias concurrentes en cada caso para determinar si el silencio de la resolución judicial constituye una auténtica lesión del artículo 24.1 CE, o si, por el contrario, puede razonablemente interpretarse como una desestimación tácita que satisfaga las exigencias del derecho a la tutela judicial efectiva (SSTC 175/1990, de 12 de noviembre; 88/1992, de 8 de junio; 26/1997, de 11 de febrero; y 83/1998, de 20 de abril, entre otras muchas).

Según la referida doctrina constitucional, ha de diferenciarse entre las alegaciones aducidas por las partes para fundamentar sus pretensiones y las pretensiones en sí mismas consideradas; de manera que si bien respecto de las primeras no es necesaria una contestación explícita y pormenorizada a todas y cada una de ellas, siendo suficiente, en atención a las circunstancias particulares del caso, una respuesta global y genérica, aunque se omita respecto de alegaciones concretas no sustanciales, la exigencia de congruencia, referida a la pretensión misma, es más rigurosa. Pues, en este caso, para poder apreciar la existencia de una respuesta tácita y una mera omisión sin trascendencia constitucional, es necesario que del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución pueda deducirse razonablemente, no sólo que el órgano judicial ha valorado la pretensión deducida, sino, además, los motivos fundadores de ella (SSTC 26/1997, de 11 de febrero; 129/1998, de 16 de junio; 181/1998, de 17 de septiembre; 15/1999, de 22 de febrero; 74/1999, de 26 de abril; y 94/1999, de 31 de mayo, entre otras muchas).

C.- La LJCA contiene diversos preceptos relativos a la congruencia de las sentencias, como el art. 33.1, que establece que los órganos del orden jurisdiccional Contencioso-Administrativo juzgarán dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de los motivos que fundamenten el recurso y la oposición. Impone, por tanto, la congruencia de la decisión comparándola con las pretensiones y con las alegaciones que constituyan motivos del recurso y no meros argumentos jurídicos. Por consiguiente, para determinar el sentido y alcance de la congruencia, es necesario tener en cuenta que: "en la demanda contencioso-administrativa se albergan pretensiones de índole varia, de anulación, de condena etc., las pretensiones se fundamentan a través de concretos motivos de impugnación o cuestiones, y las cuestiones o motivos de invalidez aducidos se hacen patentes al Tribunal mediante la indispensable argumentación jurídica. Argumentos, cuestiones y pretensiones son, por tanto, discernibles en el proceso administrativo, y la congruencia exige del Tribunal que éste no solamente se pronuncie sobre las pretensiones, sino que requiere un análisis de los diversos motivos de impugnación y de las correlativas excepciones u oposición que se han planteado ante el órgano jurisdiccional. No así sucede con los argumentos jurídicos, que no integran la pretensión ni constituyen en rigor cuestiones, sino el discurrir lógico-jurídico de las partes, que el Tribunal no viene imperativamente obligado a seguir en un *iter* paralelo a aquel discurso".

En todo caso, el respeto al principio de congruencia no alcanza a limitar la libertad de razonamiento jurídico del Tribunal de instancia, ni tampoco le obliga a seguir el orden de alegaciones de las partes, bastando con que establezca los hechos relevantes para decidir el pleito y aplicar la norma del ordenamiento jurídico que sea procedente.

D.- El requisito de la congruencia, en fin, no supone que la sentencia tenga que dar una respuesta explícita y pormenorizada a todos y cada uno de los argumentos de las partes, siempre que exteriorice, tomando en consideración las pretensiones y alegaciones de aquéllas, los razonamientos jurídicos que, en el sentir del Tribunal, justifican el fallo (Cfr. SSTC de 20 de diciembre de 1996 y 11 de julio de 1997, entre otras muchas).

La determinación de la congruencia de una sentencia presupone la confrontación entre su parte dispositiva y el objeto del proceso, delimitado por sus elementos subjetivo (partes) y objetivo (*petitum* y *causa de pedir*). La adecuación o correspondencia que la congruencia impone debe extenderse tanto al resultado o efecto jurídico que el litigante pretende obtener con el pronunciamiento judicial postulado ("*petitum*") como a los hechos que sustentan la pretensión y nutren su fundamento ("*causa petendi*"). "*Petición*" y "*causa*", ambas conjuntamente, delimitan pues el alcance objetivo de la resolución judicial.

Junto a dicha noción general, precisan el alcance del requisito de la congruencia estas dos consideraciones: la congruencia procesal es compatible con el principio *iura novit curia* en la formulación por los Tribunales



de sus razonamientos jurídicos; pero la incongruencia es relevante, incluso, desde la perspectiva del derecho a la tutela efectiva y del derecho de defensa constitucionalmente reconocidos (art. 24.1 y 2 CE), cuando como consecuencia de ella se produce una modificación de los términos del debate procesal, con quiebra del principio de contradicción y menoscabo del fundamental derecho de defensa.

2. La jurisprudencia de la Sala sobre el requisito de motivación de las sentencia puede resumirse en los siguientes términos:

A.- La motivación de las sentencias no exige una exhaustiva descripción del proceso intelectual que lleva a las decisiones que incorporan, pues la motivación que la Ley y la Jurisprudencia exigen, se entiende cumplida cuando se exponen las razones que justifican la resolución a fin de poder cuestionarlas en el oportuno recurso. Lo trascendente de la motivación es evitar la indefensión, así lo ha reconocido el Tribunal Constitucional cuando declara que no es necesario un examen agotador o exhaustivo de las argumentaciones de las partes y cuando, incluso, permite la argumentación por referencias o "in aliunde".

No existe, pues, la obligación de dar una respuesta expresa y acabada a cada una de las alegaciones formuladas por las partes. Al contrario, es posible que el Tribunal se enfrente a esas alegaciones de modo general, exponiendo su propia argumentación, de modo que quepa deducir el rechazo o la admisión de los motivos en que las partes hayan apoyado sus respectivas pretensiones. Por lo demás, el silencio del órgano judicial puede no ser constitutivo de ninguna infracción del deber de motivación ni incurrir en incongruencia si, a la vista de las concretas circunstancias del caso, dicho silencio puede ser razonablemente interpretado como desestimación tácita de la pretensión ejercitada.

B.- La exigencia constitucional de la motivación de las sentencias, recogida en el artículo 120.3, en relación con el 24.1, de la Constitución aparece justificada sin más que subrayar los fines a cuyo logro tiende aquella, que, ante todo, aspira a hacer patente el sometimiento del Juez o Tribunal al imperio de la Ley y contribuye a lograr la convicción de las partes en el proceso sobre la justicia y la corrección de una decisión judicial, facilitando el control de la sentencia por los Tribunales superiores, operando, además, como garantía o elemento preventivo frente a la arbitrariedad. La amplitud de la motivación de las sentencia ha sido matizada por la doctrina del Tribunal Constitucional, indicando que no autoriza a exigir un razonamiento judicial exhaustivo y pormenorizado de todos los aspectos y perspectivas que las partes puedan tener de la cuestión a decidir, sino que deben considerarse suficientemente motivadas aquellas resoluciones judiciales que vengan apoyadas en razones que permitan conocer cuáles han sido los criterios jurídicos esenciales fundamentadores de la decisión, es decir, la "ratio decidendi" que ha determinado aquella (sentencias del Tribunal Constitucional 14/1991 , 28/1994 , 145/1995 y 32/1996 , entre muchas otras).

Por consiguiente, como señalan, entre otras, las sentencias esta Sección de 14 de diciembre de 2007 (rec. 3118/2002) y de 26 de Septiembre de 2005 (rec. 1710/2000):

"-) La motivación puede entenderse cumplida, cuando se exponen las razones que motivan la resolución y esa exposición permite a la parte afectada conocer esas razones o motivos a fin de poder cuestionarlas o desvirtuarlas en el oportuno recurso, pues lo trascendente de la motivación es evitar la indefensión y ésta, ciertamente, se ocasiona cuando el Tribunal deniega o acepta una petición y la parte afectada no sabe cuál ha sido la razón de su estimación o denegación.

-) No tiene la consideración de defecto de motivación el eventual error que pueda producirse en la apreciación de los hechos, en la valoración de la prueba o en la interpretación y aplicación de las normas -sin perjuicio de que ello pueda dar lugar a distinto motivo de casación por la vía del artículo 88.1.d) LJCA .- salvo que se alegue y se demuestre que el Tribunal de instancia ha procedido de manera ilógica o arbitraria (SSTS de 11 de marzo , 28 de abril , 16 de mayo , 15 de julio , 23 de septiembre , 10 y 23 de octubre y 7 de noviembre de 1995 , 23 y 27 de julio , 30 de septiembre y 30 de diciembre de 1996 , 20 de enero , 23 de junio , 22 de noviembre , 9 y 16 de diciembre de 1997 , 20 y 24 de enero , 14 y 23 de marzo , 14 y 25 de abril , 6 de junio , 19 de septiembre , 31 de octubre , 10 y 21 de noviembre y 28 de diciembre de 1998 , 23 y 30 de enero de 1999).

-) La amplitud de la motivación de las sentencia ha sido matizada por la doctrina del Tribunal Constitucional, indicando que no autoriza a exigir un razonamiento judicial exhaustivo y pormenorizado de todos los aspectos y perspectivas que las partes puedan tener de la cuestión a decidir, sino que deben considerarse suficientemente motivadas aquellas resoluciones judiciales que vengan apoyadas en razones que permitan conocer cuáles han sido los criterios jurídicos esenciales fundamentadores de la decisión, es decir, la "ratio decidendi" que ha determinado aquella (sentencias del Tribunal Constitucional 14/1991 , 28/1994 , 145/1995 y 32/1996 , entre muchas otras). Así lo ha reconocido el propio Tribunal Constitucional cuando se refiere a que no es necesario un examen agotador o exhaustivo de las argumentaciones de las partes, y cuando incluso permite la argumentación por referencias a informes u otras resoluciones. La Sentencia del Tribunal Constitucional nº 122/94 de 25 de abril , afirma que ese derecho a la motivación se satisface cuando la resolución judicial



de manera explícita o implícita contiene razones o elementos de juicio que permiten conocer los criterios que fundamentan la decisión."

C.- La motivación constituye una garantía esencial para el justiciable mediante la cual es posible comprobar que la decisión judicial es consecuencia de la aplicación razonada del ordenamiento jurídico y no el fruto de la arbitrariedad sin que se reconozca un pretendido derecho al acierto judicial en la selección, interpretación y aplicación de las disposiciones legales (STC 26/2009, de 26 de enero , FJ 2).

Tampoco ha de incurrir en error patente en la determinación y selección del material de hecho o del presupuesto sobre el que asienta la decisión judicial que para tener relevancia constitucional nos recuerda la STC 51/2010, de 4 de octubre , FJ 5º ha de cumplir varios requisitos "que no sea imputable a la negligencia de la parte sino atribuible al órgano judicial, pueda apreciarse inmediatamente de forma incontrovertible a partir de las actuaciones judiciales y resulte determinante de la decisión adoptada por constituir el soporte único o básico - ratio decidendi- de la resolución, de forma que no pueda saberse cuál hubiera sido el criterio del órgano judicial de no haber incurrido en él (por todas STC 211/2009, de 26 de noviembre , FJ 2). O en otros términos no solo ha de ser verificable de forma incontrovertible sino que ha de constituir el soporte básico de la decisión y producir efectos negativos en la esfera jurídica del recurrente. Se trata pues de una institución relacionada con aspectos de carácter fáctico (STC 42/2006, de 13 de febrero) en el que el Tribunal parte de premisas inexistentes o patentemente erróneas (STC 11/2008, de 21 de enero FJ 9).

CUARTO .- Sobre la base de las premisas jurisprudenciales y doctrinales expuestas no puede considerarse que la sentencia impugnada incurra en ninguno de los reproches que le atribuyen los cuatro primeros motivos de casación: no es incongruente- ni "extra petita", ni "ex silentio"-, no es inmotivada, ni infringe los artículos que se invocan en el cuarto motivo por incurrir en arbitrariedad como consecuencia de una ausencia absoluta de valoración de la prueba.

1. A) Según la recurrente la sentencia de instancia, en el apartado tercero del fundamento jurídico cuarto titulado "imputación temporal del rendimiento", la Sala de la Audiencia Nacional efectúa una larga disquisición sobre la fecha que ha de tenerse en cuenta como fecha de venta de los terrenos del BONPLASOL SCP, cuando INVERSIONES PATRIMONIALES Y FINANCIERAS, S.L. no puso en duda en el recurso contencioso-administrativo planteado que la transmisión tuviera lugar en el ejercicio 2000 ni alegó que la misma se produjera en el ejercicio 1999. Y, por ello según su tesis se habría producido la incongruencia extra petita.

B) El fundamento jurídico cuarto de la sentencia se refiere a los motivos tercero a quinto de la demanda, y lo hace con remisión a los recursos 185/2010, interpuesto por la entidad Pracu S.L., y 160/2010, interpuesto por Mañero Constructor S.L., en los que la Sala [de instancia] a su vez se remite a lo ya dicho por esta misma Sala [de instancia], Sección 4ª, en los recursos en relación al IRPF números 248 y 198/2010, interpuestos a su vez por D. Bartolomé y D. Fabio , todos ellos socios de Banplosol, y en los que se abordaban algunas de las cuestiones discutidas en el presente litigio, por lo que nos remitimos al contenido de la sentencia de fecha 4 de febrero de 2013 , en la que declarábamos" (sic).

Pero es que, en todo caso, como señalamos en nuestra sentencia de 26 de mayo de 2015 , "frente a la argumentación de la recurrente, simplemente decir que si esa declaración de la sentencia no ha sido puesta en duda por la recurrente, ningún perjuicio ni indefensión le ha causado. En todo caso, sería una declaración superflua que, a lo sumo, no tendría relevancia alguna, o en su caso, sería un mero <<obiter dicta>>".

2. A) La incongruencia "ex silentio" se argumenta por la recurrente señalando que planteó como cuestión esencial la contradicción de los argumentos del Abogado del Estado con lo establecido en las sentencias de este Tribunal, de fechas 19 de abril de 2003 , 8 de noviembre de 2004 y 23 de enero de 2007 , en las que se señala que "únicamente, la realización de operaciones que supongan la transformación material del suelo conllevan la existencia de una actividad económica de promoción inmobiliaria, por lo que la actuación de BONPLASOL SCP que se limitó a la mera realización de tareas administrativas para obtener la recalificación urbanística del terreno, sin proceder a su urbanización, obviamente no constituyó ninguna actividad económica de promoción inmobiliaria ni urbanización de terrenos, por lo que sus bienes no podían formar parte del activo circulante de la misma ni podían ser calificados como existencias, pues los mismos se encontraban totalmente desvinculados de cualquier actividad ordinaria y habitual de dicha sociedad.

B) La sentencia de instancia, aunque mediante remisión a sentencia precedente, se pronuncia sobre el carácter ordinario o extraordinario del resultado por la transmisión de unas fincas y el carácter de éstas como activo fijo o inmovilizado, o como activo circulante o existencias.

Y consideró que nos encontramos ante un rendimiento de la actividad económica correspondiente a la actividad de promoción inmobiliaria.



Por consiguiente, la Sala de instancia se pronunció sobre la cuestión, aunque no contemplara expresamente el argumento utilizado por la recurrente. Pero es que, además, debe tenerse en cuenta que tal argumento, según la propia parte, se aduce en su escrito de conclusiones, de fecha 4 de marzo de 2013, que, conforme a su naturaleza ex artículo 65 LJCA, no sería trámite procesal adecuado para introducir pretensiones ni cuestiones que no hayan sido suscitadas en los escritos de demanda y contestación.

3. A) La falta de motivación que se atribuye a la sentencia de instancia es porque, según la recurrente, "en lugar de resolver una de las cuestiones esenciales planteadas en la demanda, como es la procedencia del acogimiento por parte de INVERSIONES PATRIMONIALES Y FINANCIERAS, SL al beneficio fiscal del diferimiento por reinversión de beneficios extraordinarios en el ejercicio 2000, se limita a hacer un cortar y pegar de dos sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña sin hacer la menor valoración sobre las cuestiones planteadas en el escrito de demanda en relación con el fondo del asunto" (sic).

B) La demanda plantea en el fundamento jurídico quinto la incorrecta calificación efectuada por la inspección de los tributos acerca de los rendimientos obtenidos por BONPLASOL SCP, desglosado en diversos apartados, referidos al no ejercicio de actividad económica, y sobre la aplicación del artículo 21 LIS/1995. Y la sentencia motiva su respuesta rechazando expresamente la tesis de la demandante mediante la asunción de lo ya resuelto en anteriores sentencias.

Esta forma de proceder es coherente con las propias decisiones judiciales y no puede ser considerada contraria a la exigencia de motivación de las sentencias.

4. A) Considera la recurrente que concurre un evidente resultado valorativo de la prueba arbitrario, inverosímil o falta de razonabilidad, ya que la Sala de instancia se ha limitado a incorporar en la sentencia objeto de impugnación el pronunciamiento de dos sentencias sin ni siquiera haber valorado mínimamente la prueba que le permitiría acogerse a tales pronunciamientos.

B) La coincidencia de los dos tribunales de instancia al valorar la prueba no es indicio de valoración arbitraria, sino, por el contrario, de una valoración razonable de la prueba documental, del expediente de gestión y de reclamación, obrantes en autos que les llevó a la conclusión de que los terrenos vendidos no tenían naturaleza de inmovilizado material. Como, además, tuvo ocasión de señalar este Tribunal en su sentencia de 26 de mayo de 2015 (rec. de cas. 726/2013).

QUINTO - A) La infracción del artículo 21 LIS/1995 se sostiene en correspondiente motivo sobre la base de las siguientes afirmaciones: BONPLASOL SCP no ejerció actividad de promoción y urbanización de terrenos por lo que los terrenos enajenados no podían calificarse como "existencias"; y en el presente supuesto se cumple con la finalidad última del mencionado precepto que es fomentar la inversión empresarial, por lo que resultaba plenamente procedente el acogimiento de la recurrente al correspondiente beneficio fiscal en el ejercicio 2000.

B) Sobre esta cuestión nos hemos pronunciado ya en sentido desestimatorio en la reiterada sentencia de 26 de mayo de 2015 (rec. de cas. 726//2013), por lo que dicho pronunciamiento debe desplegar en el presente recurso la eficacia positiva de la cosa juzgada.

La cuestión de fondo objeto del presente recurso, como en el recurso 726/203, se centra en determinar si resultaba aplicable el régimen de diferimiento de la tributación previsto en el artículo 21 de la LIS 43/1995 y más concretamente si los elementos transmitidos por la entidad BONPLASOL SCP (de la que era socio la recurrente, con una participación del 25% de su capital social), tienen la consideración de inmovilizado, lo que le permitiría disfrutar del beneficio del diferimiento por reinversión o si, por el contrario, como sostiene la sentencia recurrida, tienen la consideración de existencias por lo que quedarían excluidos de acogerse a tal beneficio".

En la sentencia de 26 de mayo de 2015 dijimos "Siendo un hecho incontrovertido y no discutido de contrario la procedencia de que las rentas de BONPLASOL S.C.P., al no ser ésta sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades, se imputen a sus socios en régimen de atribución de rentas, conservando en cada uno de ellos la naturaleza de la actividad de donde procedan, **la cuestión se centra en determinar la calificación que procede respecto de los bienes inmuebles enajenados** por aquella entidad.

El inmovilizado de una sociedad está compuesto por aquellos activos que se afectan de manera duradera y con vocación de permanencia en las actividades empresariales de las sociedades y cuya finalidad es la utilización en la actividad económica mediante la producción de bienes o servicios para la generación de rendimientos de las sociedades de forma duradera. Por el contrario **las existencias** de una sociedad son aquellos activos adquiridos o producidos con la finalidad de ser vendidos. Lo determinante es, por tanto, la finalidad o función del elemento patrimonial en el momento de su venta.



La calificación de un elemento patrimonial se hace por su finalidad o destino, no por la condición del elemento en sí mismo considerado. Así, un activo tendrá la consideración de inmovilizado si se vincula de forma duradera a la empresa y, por el contrario, de existencias, si su finalidad es la de destinarse a la venta dentro del ciclo de explotación.

Tratándose de *empresas que realizan actividad inmobiliaria*, resulta en ocasiones difícil la adscripción de los inmuebles que componen su patrimonio a una u otra categoría de activos, debido a la propia naturaleza de su actividad. La *Orden de 28 de diciembre de 1994, por la que se aprueban las norma de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias*, intentó aclarar la cuestión señalando que "la clasificación entre inmovilizado y existencias (activo fijo o circulante) para determinados elementos de la empresa vendrá determinada por la función que cumplan en relación con su participación en el proceso productivo. Por lo que un elemento inmobiliario pertenecerá al grupo de existencias si está destinado a transformarse en disponibilidad financiera a través de la venta como actividad ordinaria de la empresa, y un elemento pertenecerá al grupo de inmovilizado si se encuentra vinculado a la empresa de una manera permanente". En consecuencia, podemos concluir que, en el caso de las empresas inmobiliarias, la calificación de los inmuebles como inmovilizado o circulante debe hacerse según su destino inicial previsible, siendo inmovilizado si se destinan al arrendamiento o al uso propio, y existencias sí por el contrario se destinan a la venta.

La parte recurrente considera que la venta del inmueble se ha de considerar como parte del inmovilizado, y por consiguiente, sometido al régimen de diferimiento por reinversión ya que, conforme al artículo 21 de la Ley 43/1 995, estaba afecto a la actividad de la empresa al ser BONPLASOL una entidad de mera tenencia de bienes, sin actividad económica real.

El artículo 21 de la Ley 43/1995 establece que: **3.** "1. No se integrarán en la base imponible las rentas obtenidas, una vez corregidas en el importe de la depreciación monetaria, en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales del **inmovilizado**, material o inmaterial, y de valores representativos de la participación en el capital o fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por 100 sobre el capital social de las mismas y que se hubieren poseído, al menos, con un año de antelación, siempre que el importe de las citadas transmisiones se reinvierta en cualquiera de los elementos patrimoniales antes mencionados, dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los tres años posteriores. (...)".

El término "**inmovilizado**", exigido por el repetido artículo 21 a los elementos generadores de la plusvalía para el disfrute del diferimiento de tributación, ha de identificarse con el concepto que del mismo define la legislación mercantil contable. Y esto porque conforme al artículo 10.3 de la Ley 43/95, en el régimen de estimación directa, el resultado contable es la base de la que parte la determinación de la base imponible.

La consideración de "**inmovilizado**" se desprende del *Real Decreto 1643/1990*, de 20 de diciembre, que aprueba el *Plan General de Contabilidad*, cuando lo define como "los *elementos del patrimonio destinados a servir de modo duradero a la actividad de la empresa*", por lo que la calificación no depende de la naturaleza de los bienes sino de su destino. Así, considera "**existencias**" a los elementos del activo destinados a su venta, con o sin transformación.

Igualmente, la regulación del *artículo 184 del Texto Refundido de Sociedades Anónimas* aprobado por *Real Decreto Legislativo 1564/1989* de 22 de diciembre, mantiene el mismo criterio cuando afirma: "1. La adscripción de los elementos del patrimonio al activo inmovilizado o al circulante se determinará en función de la afectación de dichos elementos.

2. El activo inmovilizado comprenderá los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la sociedad".

Más clara todavía resulta la *Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 28 de diciembre de 1994, de adaptación del Plan General Contable a empresas inmobiliarias*, en cuya *Norma de Valoración Tercera* se dispone:

"3ª. "Normas particulares sobre inmovilizado material.

En particular se aplicarán las normas que se expresan con respecto a los bienes que en cada caso se indican:

c) Los terrenos, solares y edificaciones, contabilizados en el inmovilizado, siempre que no hayan sido objeto de explotación, que la empresa decida destinar a la venta, se incorporarán a existencias a través de la cuenta 609, al precio de adquisición o coste de producción deducidas, en su caso, las amortizaciones y realizando el traspaso de las posibles provisiones por depreciación".



4. En el presente caso reconoce la propia recurrente que en la contabilidad de la empresa vendedora los inmuebles se encontraban contabilizados como existencias y no como inmovilizado.

En consecuencia si la venta de solares se realiza en el marco de la actividad promotora-urbanizadora de la entidad, dichos solares forman parte de su circulante ya que los mismos no fueron destinados al uso propio de la entidad, ni para su alquiler, sino, como decimos, a su urbanización y posterior venta.

En el supuesto que nos ocupa, no consta la explotación del inmueble con anterioridad a su venta, lo único que manifiesta la parte recurrente es que la entidad vendedora era una sociedad de mera tenencia de bienes, de administración y posesión de los mismos, y por lo tanto los bienes enajenados formaban parte de la actividad de la empresa, lo que contrasta abiertamente con el propio hecho de la venta, ya que si fuera el objeto de su propia actividad no se hubiera procedido a su venta y menos aún de bienes adquiridos tan solo unos meses antes de la fecha de la venta (mayo y diciembre, respectivamente), que se transforman en solares para la misma, lo que resulta contradictorio con una permanencia de manera duradera en la entidad.

Es más, resulta muy discutible, a la vista de los hechos concurrentes, las pretendidas manifestaciones de que la empresa vendedora no era una empresa inmobiliaria, cuando en el momento de producirse la venta (14 de diciembre de 2000) y a lo largo de todo el año 2000 (desde el 1 de enero en que se da de alta en los epígrafes de "Promoción inmobiliaria de Terrenos" y "Promoción de Terrenos" hasta el 31 de diciembre de 2000, que se da de baja de dichos epígrafes), de sus propios actos resulta todo lo contrario, esto es, que su actividad era precisamente la promoción y urbanización de terrenos, actividad que se identifica claramente con la venta de los inmuebles controvertidos que tras ser adquiridos se transforman en solares y obtenida la transformación se procede a la venta de los mismos lo que obliga a su **calificación** como existencia y no como inmovilizado, al estar destinados finalmente a la venta como parte de la actividad de la empresa. La consecuencia que se deriva de tal calificación es la imposibilidad de aplicar al rendimiento obtenido con dicha venta el beneficio fiscal establecido por el artículo 21 de la LIS 43/1995.

El hecho de que la empresa estuviera dada de alta y cotizara durante el ejercicio 2000 por el epígrafe del Impuesto de Actividades Económicas reseñado denota que la empresa declaraba voluntariamente que estaba desempeñando dicha actividad porque no sería económicamente explicable ni lógico incurrir en unos costes tributarios por una actividad que no se desarrolla, máxime cuando el alta en dicho impuesto es un trámite sencillo que puede producirse en cualquier momento del año anterior a realizar cualquier operación que determine su devengo. Si se da el alta o se mantiene y se paga el impuesto por todo el ejercicio es porque se desempeña la actividad.

Y a mayor abundamiento, BONPLASOL repercutió el IVA en la venta por tratarse de una operación realizada por un empresario en el desarrollo de su actividad empresarial (art. 4 de la LIVA 37/1992); de otro modo su tributación debiera haber sido como ITPAJD; lo que viene a confirmar el criterio de la Inspección y de la resolución del TEAC, así como el de la sentencia recurrida, de **calificar el beneficio obtenido con la venta de los solares como ordinario de la actividad** y, por tanto, no precedente la aplicación del beneficio de la reinversión ya que lo que se enajena no forma parte del inmovilizado.

Es más, la ausencia de una actividad económica real en la sociedad vendedora impide calificar los bienes enajenados de una manera distinta a la que constaba en la contabilidad de la entidad, es decir, como existencias.

En el presente caso, es evidente la completa falta de prueba de la recurrente de la condición de activos fijos de los terrenos transmitidos. Es más, no consta en modo alguno que los referidos inmuebles hayan producido ingreso alguno a la empresa, sin que exista dato sólido alguno que permita considerar que el destino del bien inmueble fuera otro distinto del de su venta.

Así, pues, los datos obrantes en las actuaciones, puestos en relación con las normas legales anteriormente transcritas, impiden aplicar los beneficios fiscales discutidos en relación con los terrenos transmitidos, pues su destino no era el de permanencia, o al menos no consta tal cosa, en el inmovilizado material de la entidad, sino su venta o intercambio.

Por todo ello, habremos de concluir que los bienes enajenados se deben calificar como existencias y no como inmovilizado. No tiene sentido que se pase al inmovilizado algo que inmediatamente después se va a vender como si se tratara de circulante. El traspaso de un bien del circulante al inmovilizado sólo tiene sentido si la empresa decide que lo que en principio pensaba vender quiere dedicarlo –cambiando su destino– a permanecer en la empresa y afecto a su actividad de manera permanente –lo cual autoriza que empiece a dotarse su amortización–, lo que no ha sucedido en el presente caso.

De esta manera, el inmueble enajenado no podía calificarse como inmovilizado material, ya que no estaba afecto al desarrollo de ninguna actividad empresarial, sino que el destino fue el de la enajenación, por lo que



no cabe la aplicación del diferimiento de tributación de la plusvalía obtenida, de acuerdo con lo establecido en el artículo 21 de la Ley 43/1995 .

5. El beneficio fiscal concedido a la **reversión de incrementos de patrimonio puestos de manifiesto por la enajenación de elementos productivos** tiene como **fundamento** evitar que la capacidad productiva de una empresa se vea mermada como consecuencia del tributo y pretende que su capital de producción se mantenga íntegro a través de la inversión en otro elemento de producción. Sin este beneficio el tributo generado con el incremento de patrimonio producido por la venta iría reduciendo el capital productivo ya que la cantidad a reinvertir sería menor en la cuantía del tributo devengado, y así sucesivamente cuanto más enajenaciones se produjesen. Por tanto este beneficio fiscal pretende mantener la capacidad productiva y no es un mero mecanismo dirigido a no tributar en las enajenaciones de bienes.

Si no existe capacidad productiva no tiene sentido el beneficio. Por tal razón, el beneficio se limita a los bienes que forman parte de la estructura de producción de la empresa, bien porque son utilizados por la misma como herramienta de la estructura de producción o bien porque son directamente generadores de una producción. Por esta razón, tratándose de inmuebles, se suele simplificar lo anterior indicando que deben ser utilizados por la propia empresa como sede administrativa, almacenes, etc., o que deben estar dados en arrendamiento, ya que estos son los dos ejemplos más obvios.

Sin perjuicio de lo que haya ocurrido con Bonplasol SCP y con su Acta, que es una mera prueba más a añadir al presente caso, lo cierto es que en el expediente de referencia y en los autos no se ha acreditado que los inmuebles respecto de los que se pretende el beneficio fiscal estuviesen integrados de alguna forma en la estructura de producción del recurrente, que ni los utilizaba, ni los arrendaba, ni realizaba con ellos ninguna actuación que permitiera considerarlos como elementos de producción.

Lo único acreditado es que los compró y los vendió. Y eso sólo permite considerarlos como circulante.

Las anteriores consideraciones actúan por sí mismas. No es necesario que se trate de empresas inmobiliarias. Evidentemente, si el caso es de una empresa inmobiliaria, como indica el Acta respecto de Bonplasol SCP, más fácilmente ocurrirá que los inmuebles sean existencias, pues es propio de tales empresas tener inmuebles como mercaderías.

En consecuencia, si los inmuebles no estaban integrados en la estructura de producción del recurrente, su venta no generaba el beneficio fiscal que indebidamente se aplicó.

Pese a la falta de mención expresa por el artículo 21 de la LIS de la necesaria **afectación de los elementos del inmovilizado material a una actividad empresarial**, tal circunstancia constituye un requisito necesario para la aplicación del beneficio fiscal que el precepto regula.

Dicho artículo se está refiriendo a una actividad empresarial, característica de las sociedades mercantiles, esto es aquella que supone la ordenación por cuenta propia de los factores de producción al objeto de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios en el mercado con ánimo de lucro.

La interpretación del artículo 21 de la Ley 43/95 que postula la innecesaria afección del inmovilizado a la actividad empresarial choca frontalmente con la finalidad última del beneficio que este artículo regula, finalidad coincidente con la anterior exención por inversión de la Ley 61/78 y posterior deducción por inversión de beneficios extraordinarios introducida (como art. 36 ter en la Ley 43/95) por la Ley 24/2001 y en vigor desde el 1 de enero de 2002, y que consiste en favorecer la inversión empresarial. Ningún sentido tendrían tales beneficios como fomentadores del crecimiento de los patrimonios personales o familiares no afectos a actividad económica.

Es evidente que si la sociedad, como parece defender ahora el interesado, no ejerce actividad económica, no puede tener ningún elemento inmovilizado pues nada de lo que tenga sirve, y menos de forma duradera, en actividad económica alguna.

En definitiva, si el terreno enajenado no puede calificarse como inmovilizado material dado que ninguna actividad económica (empresarial) realiza BONPLASOL, no cabe la aplicación del diferimiento de tributación de la plusvalía obtenida conforme al artículo 21 de la Ley 43/95 .

Este Tribunal Supremo, en la sentencia de 2 de julio de 2008 (casa 6925/2003), señalaba que es evidente que para gozar de la exención se exige que exista una auténtica actividad empresarial, así como que los elementos materiales del activo fijo, de cuya transmisión se trata, estén afectos a la explotación económica de la sociedad. En la misma línea la sentencia de 12 de febrero de 2013 (casa 2435/2010) en la jurisprudencia más reciente.



Por todo ello podemos concluir que el beneficio fiscal previsto en el artículo 21 de la Ley 43/1995 requiere que la enajenación de elementos materiales del activo fijo se produzca durante el ejercicio de una actividad empresarial y que el importe de la enajenación se reinvierta en bienes de "análoga naturaleza y destino".

C) La cosa juzgada material desempeña una doble función. En primer lugar, si se promueve un proceso, cuyo objeto es jurídicamente idéntico al decidido por la sentencia dictada en un proceso anterior, obliga al juzgador del segundo proceso a ponerle fin apreciando la correspondiente causa de inadmisión. Esta es la función negativa o excluyente que impide una segunda sentencia sobre el fondo. En segundo lugar, comporta una vinculación positiva o prejudicial, según la cual si se promueve un segundo proceso que es sólo parcialmente idéntico a la cosa juzgada producida en el primer proceso, el Tribunal en el segundo proceso, en el caso de que formen parte de su *themadecidendi* cuestiones decididas en sentencia firme anterior deberá atenerse al contenido de dicha sentencia, sin contradecir lo dispuesto en ella, sino tomándola como indiscutible punto de partida. En este sentido la STC 77/1983 resume las aludidas funciones en los siguientes términos: "la cosa juzgada despliega un efecto positivo, de manera que lo declarado por sentencia firme constituye la verdad jurídica y un efecto negativo, que determina la imposibilidad de que se produzca un nuevo pronunciamiento sobre el tema".

El principio o eficacia de cosa juzgada material -que es a la que se refiere el recurso de casación interpuesto-, se produce, según la jurisprudencia de esta Sala, cuando la cuestión o asunto suscitado en un proceso ha sido definitivamente enjuiciado y resuelto en otro anterior por la resolución judicial en él recaída. Tal manifestación de la cosa juzgada, que consagra el artículo 222 de la LEC/2000, atiende de manera especial a la seguridad jurídica, evitando que la discusión jurídica se prolongue indefinidamente mediante la iniciación de nuevos procesos sobre lo que ha sido ya definido o determinado por la Jurisdicción, y, al mismo tiempo, que se produzcan resoluciones o sentencias contradictorias.

La cosa juzgada material produce, como se ha dicho, una doble vinculación: de una parte, negativa o excluyente, obligando al órgano judicial a declarar inadmisibles los procesos cuando advierte que el objeto de éste coincide o es jurídicamente idéntico a lo resuelto en sentencia firme en un proceso anterior; y, de otra, positiva o prejudicial, por la que, si el segundo proceso es sólo parcialmente idéntico a lo decidido en el primero, la decisión de aquél no podrá, sin embargo, contradecir lo definitivamente resuelto en éste. Dicho en otros términos, el órgano judicial del proceso posterior, en el caso de que formen parte de su "tema decidendi" cuestiones ya decididas en sentencia firme anterior deberá atenerse al contenido de dicha sentencia, sin contradecir lo dispuesto en ella, sino tomándola como punto de partida.

a) En su vertiente negativa, la excepción de cosa juzgada tiene su expresa consagración en el artículo 69.d) LJCA, dando lugar a la declaración de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo. Y, en una jurisprudencia que por reiterada excusa la cita concreta de los pronunciamientos de esta Sala que la conforman, se ha configurado dicha causa de inadmisión en torno a la comprobación de la identidad de las pretensiones: de la que fue objeto del proceso decidido por sentencia firme y de la que lo es del nuevo proceso en que se hace valer la causa de inadmisión. Así han de contrastarse los tres elementos: a) identidad subjetiva de las partes y de la calidad en que actúan; b) causa de pedir, causa petendi, o fundamento de la pretensión; y c) petitum o conclusión a la que se llega según los hechos alegados y su encuadramiento en el supuesto abstracto de la norma jurídica invocada. Ello, sin perjuicio de las peculiaridades que en el proceso contencioso-administrativo derivan del objeto de la pretensión y que hace que sea un específico elemento identificador de la cosa juzgada el acto administrativo (la actuación de la Administración) o la disposición objeto de las pretensiones impugnatorias. O, dicho en otros términos, si en el posterior proceso *la res de qua agitur* es un acto (actuación) o una disposición diferente del que se enjuició en la resolución firme anterior, ya no puede darse el efecto negativo o excluyente de la cosa juzgada, salvo que el acto (actuación) o la disposición objeto del segundo proceso sean meras repeticiones del que se juzgó en el primero.

Así esta Sala ha señalado: «la cosa juzgada tiene matices muy específicos en el proceso Contencioso-Administrativo, donde basta que el acto impugnado sea histórica y formalmente distinto que el revisado en el proceso anterior para que deba desecharse la existencia de la cosa juzgada, pues en el segundo proceso se trata de revisar la legalidad o ilegalidad de un acto administrativo nunca examinado antes, sin perjuicio de que entrando en el fondo del asunto, es decir, ya no por razones de cosa juzgada, se haya de llegar a la misma solución antecedente» (STS de 10 nov. 1982 ; cfr., asimismo, SSTS de 28 ene. 1985 , 30 oct. 1985 y 23 mar. 1987 , 15 de marzo de 1999 , 5 de febrero y 17 de diciembre de 2001 y 23 de septiembre de 2002 , entre otras).

Y además, claro está, la apreciación de la excepción de cosa exige que se trate no sólo del mismo acto, disposición o actuación material sino también de la misma pretensión u otra sustancialmente idéntica a la que fue objeto del proceso anterior (STS, Sala 4.ª, de 22 mayo. 1980). Si en el proceso posterior sobre el mismo acto, disposición o actuación cambian la *causa petendi* o el *petitum* de la pretensión examinada y decidida en la resolución judicial firme anterior tampoco operará en su función negativa la cosa juzgada.



b) El efecto prejudicial positivo dependerá de la conexión entre el acto, disposición o actuación juzgados y el acto, disposición o actuación respecto de los que se invoca dicho efecto en el proceso ulterior.

Los criterios expuestos constituyen un cuerpo consolidado de doctrina jurisprudencial, como reflejan, entre otras muchas, las Sentencias de 5 de octubre de 1998 , 23 de septiembre de 2002 , 1 de marzo de 2004 y 27 de abril de 2006 y 7 de abril de 2008 , entre otras.

SEXTO .- Al no acogerse ninguno de los motivos alegados, procede desestimar el recurso de casación interpuesto por la representación procesal de "INVERSIONES PATRIMONIALES Y FINANCIERAS, S.L.", contra la sentencia, de fecha 25 de septiembre de 2014, dictada por la Sección Segunda de Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 258/2011. Y, en consecuencia de conformidad con el artículo 139 procede imponer las costas causadas a dicha recurrente si bien el alcance cuantitativo de la condena en costas no podrá exceder, por todos los conceptos, de la cifra máxima de 7.000 euros atendida la facultad de moderación que el artículo 139.3 de la LJCA concede a este Tribunal fundada en la apreciación de las circunstancias concurrentes que justifiquen su imposición.

FALLAMOS

Por todo lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey, por la autoridad conferida por la Constitución esta Sala ha decidido

Que debemos desestimar, y desestimamos, el recurso de casación interpuesto por la representación procesal de "INVERSIONES PATRIMONIALES Y FINANCIERAS, S.L.", contra la sentencia, de fecha 25 de septiembre de 2014, dictada por la Sección Segunda de Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 258/2011. Sentencia que confirmamos, con la consecuente imposición de las costas causadas en este recurso a la parte recurrente con el límite señalado en el último de los Fundamentos de Derecho.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso.

Insértese en la colección legislativa.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACIÓN**.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Rafael Fernandez Montalvo, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.