



Roj: **STS 2747/2017 - ECLI:ES:TS:2017:2747**

Id Cendoj: **28079130022017100261**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **28/06/2017**

Nº de Recurso: **2054/2016**

Nº de Resolución: **1143/2017**

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 1619/2016,**
STS 2747/2017

SENTENCIA

En Madrid, a 28 de junio de 2017

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº **2054/2016**, interpuesto por el Abogado del Estado, en nombre y representación de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, contra la sentencia dictada el 15 de abril de 2016 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso nº 418/2013, en relación con el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2006. Ha comparecido como parte recurrida en esta casación la procuradora doña María Fuencisla Martínez Mínguez, en nombre y representación de la sociedad mercantil **DOREMAR RESIDENCIAL, S.A.**

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- La Sala de lo Contencioso-Administrativo -Sección Segunda- de la Audiencia Nacional pronunció, el 15 de abril de 2016, sentencia estimatoria del recurso contencioso- administrativo nº 418/2013, entablado por DOREMAR RESIDENCIAL, S.A. contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 28 de mayo de 2013, desestimatoria de la reclamación deducida en única instancia contra el acuerdo de liquidación adoptado por la Delegación Especial en Cataluña de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria -AEAT- de 26 de octubre de 2010, en concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2006, cuyo importe asciende a 3.622.066,10 euros.

SEGUNDO .- Dicho Tribunal de instancia dictó sentencia el 15 de abril de 2016, en cuya parte dispositiva se acuerda lo siguiente, literalmente transcrito:

"... FALLAMOS: Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador Da. María Fuencisla Martínez Mínguez, en nombre y representación de DOREMAR RESIDENCIAL SA contra la Resolución de 28 de mayo de 2013 del Tribunal Económico Administrativo Central (RG 5517/2010), la cual anulamos por no ser ajustada a Derecho, en los términos que se infieren del Fundamento de Derecho quinto y con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración. Con imposición de costas a la Administración..."

TERCERO .- Notificada la sentencia a las partes, el Abogado del Estado, en la representación que ostenta por ministerio de la ley, presentó ante la Sala de instancia escrito de preparación del recurso de casación, que fue tenido por preparado mediante diligencia de ordenación de 3 de junio de 2016.

CUARTO .- Emplazadas las partes, el Abogado del Estado, en la indicada representación institucional, compareció en tiempo y forma ante este Tribunal Supremo, formulando el 30 de junio de 2016 escrito de interposición del recurso de casación, en el cual, tras aducir los motivos oportunos, solicitó a la Sala: "... dicte



sentencia por el que estimándolo, case la sentencia recurrida, dictando nuevo fallo por el que se desestime el recurso contencioso administrativo interpuesto en la instancia..."

QUINTO .- Admitido a trámite el recurso de casación por providencia de la Sección Primera de esta Sala de 16 de septiembre de 2016, se acordó la remisión de las actuaciones a esta Sección Segunda para su sustanciación, conforme a las reglas de reparto de asuntos, disponiéndose por diligencia de ordenación de 5 de octubre de 2016 entregar copia del escrito de interposición del recurso a la parte recurrida, a fin de que en el plazo de treinta días pudiera oponerse al recurso, lo que realizó la procuradora Sra. Martínez Mínguez, en la indicada representación de DOREMAR RESIDENCIAL, S.A., en virtud de escrito de 17 de noviembre de 2016, en el que interesa la desestimación del recurso de casación, declarando la firmeza de la sentencia recurrida, con expresa condena en costas a la Administración recurrente.

SEXTO .- Por providencia de 24 de marzo de 2017 se señaló para la votación y fallo de este recurso de casación el día 27 de junio de 2017, fecha en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que a continuación se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- Se impugna en este recurso de casación la sentencia pronunciada el 15 de abril de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso de esta jurisdicción nº 418/2013, seguido a instancia de DOREMAR RESIDENCIAL, S.A contra la resolución del TEAC de 28 de mayo de 2013, a cuyo contenido ya hemos hecho referencia más arriba.

SEGUNDO .- La sentencia recurrida considera que la mercantil actora podía acogerse al régimen especial de las sociedades patrimoniales, regulado en los artículos 61 y siguientes del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades -en adelante TRLIS-, sobre la base jurídica de que, aun reconociéndose que la sociedad llevó a cabo en el ejercicio fiscal controvertido la actividad económica de promoción inmobiliaria, conclusión que se deriva de la valoración de la prueba articulada -razón por la que los activos vinculados a la actividad deben reputarse afectos para determinar el porcentaje para aplicar el régimen especial de las sociedades patrimoniales-, señala que, no obstante tal circunstancia, la mayor parte de sus activos no estaban afectos a tal actividad empresarial, atendida la exclusión que se infiere de la aplicación conjunta de tal precepto con el artículo 27.1.c) del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -TRLIRPF-, a cuyo tenor "*...[e]n ningún caso tendrán esta consideración los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros*".

Procede pues, para una mejor comprensión del problema jurídico planteado, transcribir la sentencia en la parte que interesa para la resolución de este recurso de casación, prescindiendo, por tanto, de las demás cuestiones planteadas en la vía administrativa o en la instancia que no han sido reproducidas en sede casacional:

"[...] **TERCERO** .- Como se infiere del Acuerdo de liquidación se discute la calificación de la entidad como sociedad patrimonial en el ejercicio 2006. Siendo hechos relevantes: 1.- La actividad principal de la entidad fue clasificada en el epígrafe IAE 8.331: promoción inmobiliaria de terrenos. Describiéndose en las pág 2 y 3 del Acuerdo la declaración realizada en el ejercicio 2006; y la cuenta de pérdidas y ganancias declaradas en los ejercicios 2005 y 2006. Indicándose que en las cuentas anuales formuladas por los administradores de la sociedad, sin embargo, las cuentas de pérdidas y ganancia difieren de las presentadas con el impuesto.

La sociedad DOREMAR RESIDENCIAL SL se constituyó mediante escritura pública el 21 de julio de 1989, siendo su objeto social la "*promoción y explotación de negocios inmobiliarios, urbanísticos y de construcción y, por consiguiente, la adquisición de fincas, su urbanización, edificación y posterior venta, enajenación, alquiler o explotación por cualquier título*" -p. 3 del Acuerdo-

A los folios 38 y ss. del Acuerdo, la Administración analiza la concurrencia de los elementos que permite la calificación de DOREMAR RESIDENCIAL SL. En concreto:

3.1.- En primer lugar, el Acuerdo, a los folios 38 a 45 analiza la concurrencia del elemento subjetivo. La Administración analiza la concurrencia del requisito establecido en el art. 61.2 del TRLIS -conviene recordar que conforme a dicha norma "*no se aplicará el presente régimen a sociedades en las que la totalidad de los socios sean personas jurídicas*"...

...Por lo tanto, el debate quedó centrado, por la propia Administración, en el cumplimiento del requisito objetivo -folios 45 y ss-

3.2.- En relación con el cumplimiento del requisito objetivo cabe destacar:



3.2.1.- Composición del activo -folios 45 a 47 del Acuerdo-

El activo de la sociedad, según las cuentas anuales formuladas por los administradores de la sociedad es:

31/12/2006 01/01/2006

Gastos de

establecimiento 15.105,81 15.105,81

Inmovilizaciones materiales 3.388.257,50 887.242,07

Inmovilizaciones financieras 12.975.931,41 5.041.000,00

Deudores 76.888,69 55.995,83

Inv. Financieras

temporales 108.000,00

Tesorería 55.770,56 815.259,90

16.511.953,97 6.922.599,61

En la memoria se indica que el inmovilizado financiero se corresponde con un préstamo de hasta 13.000.000 €, interés fijo anual acumulativo del 5% de amortización total y pago de intereses acumulados el 30/12/2020 concedido a ZONA CLAVE SL.

En concreto, el obligado formalizó un préstamo hipotecario por importe de 5.400.000 € y los aplica en el periodo Enero-Febrero de 2003:

- Créditos a LP ZONA CLAVE SL por importe de 4.441.000 €

- Reserva urbanización por importe de 800.000 €.

Por último, el 30/01/2006 se registra en los libros contables un nuevo crédito por importe de 6.802.461,67 €. Momento inmediato posterior en el que se realiza la enajenación del inmueble ubicado en Calafell SEC-I VILARENC. La transmisión del inmueble se formaliza el 18/01/2006, fecha en que la sociedad recibe un efectivo de 4.499.000 € y en fecha 18/02/2006 el importe de 1.000.000 €. Consecuencia inmediata de éste último cobro es el registro de otro préstamo a la sociedad vinculada en Febrero de 2006 por importe de 1.600.000 €.

En importe de las inmovilizaciones figura:

Al inicio del ejercicio el importe de las inmovilizaciones materiales es de 887.242,07 € que corresponde al precio de adquisición del inmueble transmitido el 18/01/2006.

En escritura pública de venta el 18/10/2006 DOREMAR RESIDENCIAL vendió a SEIF RESIDENCIAL SLU una finca con cuantos derechos y elementos sean física o jurídicamente accesorios e inherentes (especialmente los aprovechamientos urbanísticos)...y en concepto de libre de cargas (salvo la hipoteca reseñada)... la parte compradora se subroga...del principal dispuesto y pendiente de amortizar 6.700.000 €.

Al cierre del ejercicio figura el precio de adquisición de un inmueble adquirido el 20/01/2006, solar urbano, al Ministerio de Trabajo y SS por un precio de adquisición de 1.272.000 €, más unos gastos de 12.720 € y un importe por construcción de 2.103.537,50 €. El inmovilizado material aparece por un total de 3.388.257,50 €.

En consecuencia, las variaciones del activo, respecto al inmovilizado material y financiero son:

01/01/2006 Adquisiciones/altas Enajenaciones/bajas 31/12/2006

15.105,81 15.105,81

887.242,07 3.388.257,50 887.242,07 3.388.257,50

5.041.000,00 8.402.462,67 467.530,26 12.975.931,41

55.995,83 76.888,69

108.000,00

815.259,90 55.770,56

6.922.599,61 16.511.953,97

Lo anterior supone que en proporción al total



31/12/2006 01/01/2006

Inmovilizaciones materiales 21% 13%

Inmovilizaciones financieras 79% 73%

Es decir, en total, el 01/01/2006 el 86% y el 31/12/2006 el 99%.

El Acuerdo describe al detalle -p. 47- el activo/pasivo de la entidad y concluye que el resultado de la venta del inmueble se aplicó: a cancelar el préstamo hipotecario; a conceder mayor importe de préstamo a la sociedad vinculada y a la adquisición de un inmueble.

Indicando y conviene resaltarlo, dados los términos del debate, que más del 50% del activo está representado por créditos concedidos a la sociedad vinculada ZONA CLAVE SL.

3.2.2.- Elementos afectos a la actividad económica -p. 47 a 60-.

Analiza la administración la existencia de actividad de promoción inmobiliaria y el inicio de actividades de urbanización con anterioridad a la venta en enero de 2006. Concluyendo que los beneficios obtenidos por la venta del inmueble con activo tienen la consideración de activos afectos a actividad económica.

3.3.- Cálculo de la ganancia patrimonial.

En consecuencia, al formalizar la hipoteca: 600.000 se declararon ya percibidos; 6.700.000 fueron retenidos para el pago del crédito pendiente de amortizar; 3.899.000 se abonaron en el acto: se pactó el pago aplazado de 5.230.328,50 y, respecto de la suma restante de 1.000.000 €, también se pactó el pago aplazado.

Pues bien, en concreto, el resultado obedece al siguiente detalle:

Base imponible de la venta 17.429.328,21

IVA repercutido 2.788.692,56

Coste del bien 2.248.779,50

Acumulado al inicio del ejercicio 887.247,00

Incorporación Coste 1.316.532,43

En relación con la "incorporación de coste" la sociedad aporta unas hojas elaboradas justificando el importe de lo registrado en los libros contables por un importe de 1.222.262,27 - p. 61-; y por otra parte, añadiendo 139.270,16 por "incorporación de coeficientes" con base a una hoja de cálculo también elaborada por la sociedad -. 62-.

4.- Partiendo de los anteriores hechos se entiende la Resolución del TEAC ahora discutida.

En primer lugar analiza el TEAC si en relación con la finca transmitida el recurrente ejerció la actividad económica de promoción inmobiliaria. El TEAC llega a la conclusión de que existe prueba suficiente para entender que, en efecto, antes de la venta realizó una actividad de promoción inmobiliaria con anterioridad a la venta y que, asimismo, está acreditado el inicio de obras de urbanización con anterioridad a la transmisión. Por ello, los beneficios de la venta tienen la consideración de activo afecto.

En segundo lugar, sostiene el TEAC que DOREMAR RESIDENCIAL SA no es una sociedad patrimonial. Que *"teniendo en cuenta que la sociedad aplica el resultado de la venta del inmueble a cancelar el préstamo hipotecario, conceder mayor importe de préstamo a la sociedad vinculada y la adquisición de un inmueble, ello supone que la materialización de créditos concedidos a la sociedad vinculada provoca que dichos créditos hayan de ser computados como activos afectos a la actividad empresarial, sin que puedan calificarse, por el contrario, como activo no afecto. Por tanto debe concluirse la afectación de más del 50% del total del activo y por ello la improcedencia de la aplicación del régimen de sociedades patrimoniales"*.

En tercer lugar y, por último, en cuanto a la ganancia patrimonial, el TEAC razona que la actualización no procede la tratarse de existencias y que tampoco queda aclarado que parte de los importes registrados en gastos corresponde a cada uno de los importes detallados en las hojas elaboradas por el obligado tributario.

CUARTO .- Una vez que hemos descrito los hechos de los que parte la Resolución impugnada, procede que analicemos los motivos articulados por la sociedad demandante. Como hemos anticipado, lo primero que procede que analicemos es si la entidad realizó una actividad económica en relación con el inmueble objeto de venta en enero de 2006. De forma muy resumida la sociedad demandante sostiene que no realizó actividad alguna de promoción inmobiliaria en relación con la finca vendida. Posición que no es compartida por la Administración.



De conformidad con lo establecido en el art. 61.1.a) del TRLIS (RDLeg. 4/2004), "1.- Tendrán la consideración de sociedades patrimoniales aquellas en las que concurran las circunstancias siguientes: a).- Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas. Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad".

Estableciendo el art. 25.1 del TRLIRPF (RDLeg 3/2004) que "se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios".

Pues bien, se trata de saber si la entidad recurrente "ejerció o no la actividad de promoción inmobiliaria" a través de una Junta de Compensación.

El régimen aplicable a las Juntas de Compensación en el caso de autos, se regula en el art 129 del Texto Refundido de la ley Sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana , de 9 de abril de 1976, vigente conforme a la STC 61/997 . En concreto, como señala el art 126.1 de la citada norma "en el sistema de compensación los propietarios aportan los terrenos de cesión obligatoria, realizan a su costa la urbanización en los términos y condiciones que se determinen en el Plan o Programa de Actuación Urbanística o en el Acuerdo Aprobatorio del Sistema y se constituyen en Junta de Compensación, salvo que todos los terrenos pertenezcan a un solo titular". Estableciendo el art. 129.1 que "la incorporación de los propietarios a la Junta de Compensación no presupone, salvo que los Estatutos dispusieran otra cosa, la transmisión a la misma de los inmuebles afectados a los resultados de la gestión común. En todo caso, los terrenos quedarán directamente afectos al cumplimiento de las obligaciones inherentes al sistema con anotación en el Registro de la Propiedad en la forma que se señale reglamentariamente".

Como se razona por el TEAC un tipo de Junta de Compensación es la denominada Junta de Compensación fiduciaria, a la que se refiere el art. 129.2 de la norma y conforme a la cual "las Juntas de Compensación actuarán como fiduciarias con pleno poder dispositivo sobre las fincas pertenecientes a los propietarios miembros de aquella, sin más limitaciones que las establecidas en los Estatutos".

Que la actuación de las Juntas de Compensación fiduciaria supone el ejercicio de actividad económica en los términos exigidos por el art. 25.1 del TRIRPF ha sido declarado, entre otras, por las STS de 29 de octubre de 2012 (Rec. 3847/2011), 20 de noviembre de 2012 (Rec. 1316/2010), 4 de noviembre de 2013 (Rec. 6388/2011) o la más reciente de 3 de abril de 2014 (Rec. 5019/2011). En todas estas sentencias la Sala concluye que la sociedad realizaba una actividad económica de promoción inmobiliaria, pese a que la Junta de Compensación tenga personalidad jurídica propia, pues en principio, la Junta de Compensación realiza las tareas de urbanización que corresponde a sus miembros que son los auténticos promotores. Con claridad la STS 3 de abril de 2014 (Rec. 6437/2011) sostiene que "en el caso de la presente litis, la Junta se limita a realizar a favor de sus miembros las tareas de urbanización, siendo aquellos los auténticos promotores. Por tanto, la sociedad, en el supuesto planteado de aportación de terrenos para su urbanización, desarrollará la actividad de promoción inmobiliaria, que constituye, en todo caso, una actividad económica, al existir una ordenación por cuenta propia de medios productivos y, por consiguiente, dicho terreno estaría afecto a una actividad económica. El hecho de que la aportación de terrenos a las Juntas de Compensación sea obligatoria o que sean las Juntas las que lleven a cabo la urbanización de los terrenos en nombre propio, no impide que la condición de promotor se predique del dueño del inmueble. Es cierto que la sociedad recurrente no urbanizó, pero no es menos cierto que encargó la urbanización a las correspondientes Juntas de Compensación constituidas para tal fin, de tal forma que el dueño del negocio y, por tanto, el promotor sigue siendo la sociedad, exactamente igual que lo sería si hubiera subcontratado la urbanización con otra sociedad en lugar de encargarla a una Junta de Compensación". Añadiendo la sentencia que "resulta evidente que con la específica actividad de promoción, distinta tanto de la de compraventa de inmuebles como de la de construcción, se transforman parcelas, transformación que es tanto física, mediante su urbanización, para lo que, de forma independiente o mediante su integración en Juntas de Compensación, los propietarios incurren en una serie de gastos -deducibles- con ocasión de las obras que en dichas parcelas han de ejecutarse para que adquieran el carácter de urbanizadas; como transformación jurídica, la calificación y, consecuentemente, el uso y utilidad del suelo afectado se modifica, resultando de tal modificación un producto, las parcelas urbanizadas, susceptibles de que en las mismas se construyan edificaciones para distintos usos, completamente distinto al producto inicial, para lo que se han ordenado medios, no sólo mediante la aportación del propio suelo, sino mediante la aportación de los fondos necesarios para que tal transformación se opere, pues la ejecución de las obras necesarias y



la actuación ante las Administraciones competentes requiere de los fondos que lo permitan, es decir, que se ordenen medios financieros a tal fin". En la misma línea nos hemos pronunciado en nuestra reciente SAN (2ª) de 28 de mayo de 2015 (Rec. 201/2012)...

...El primer motivo, por lo tanto, se desestima, pues "la sociedad realiza una actividad de promoción inmobiliaria respecto al activo registrado en el inmovilizado material -inmueble- y que transmite en enero de 2006. Por ello, los beneficios de dicha venta tienen la consideración de activo afecto".

QUINTO.- Una vez que hemos resuelto el motivo anterior, procede que analicemos el segundo motivo, que como bien resume el TEAC, consiste en determinar si, pese a la anterior venta, "procede o no la calificación como Sociedad Patrimonial de la sociedad DOREMAR RESIDENCIAL SA".

En lo que ahora nos interesa, el art. 61 del TRLIS dispone, como hemos dicho, que "tendrán la consideración de sociedades patrimoniales aquellas en las que concurren las circunstancias siguientes:... Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas. Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad... Las circunstancias a que se refiere este apartado deberán concurrir durante más de 90 días del ejercicio social".

La determinación de qué sea "actividad económica", ante la ausencia de regulación específica en el TRLIS, se obtiene de los arts 25 y siguientes del TRLIRPF. Siendo preciso destacar que el art. 27.1 del TRLIRPF que "en ningún caso tendrán esta consideración [de elementos patrimoniales afectos] los activos representativos... de la cesión de capitales a terceros".

Pues bien, la tesis de la sociedad recurrente es que si como reconoce la propia administración, pese a la anterior venta, más del 50% de los activos está constituido por la cesión de capitales nos encontramos ante una sociedad patrimonial, pues el 50% de los activos durante más de 90 días del ejercicio social no están afectos a la actividad económica. En relación con este argumento, el TEAC se limita a decir que la sociedad aplica el resultado de la venta a "...la materialización de créditos concedidos a la sociedad vinculada [lo que] provoca que dichos créditos hayan de ser computados como activos afectos a la actividad empresarial, sin que pueda calificarse, por el contrario, como activo no afecto". Argumento que debe ser matizado, pues como se infiere del propio Acuerdo de liquidación de los 12.975.931,43 ? que integran el inmovilizado financiero, 5.041.000 ? se corresponden con préstamos anteriores a la venta y que, por lo tanto, no pueden tener su origen en la misma.

Frente a dicho argumento la sociedad sostiene que entre las circunstancias establecidas en el art 61 TRLIS no consta que "se encuentre la vinculación". Sin que pueda exigirse tal vinculación como elemento impeditivo "sustituyendo la tarea del legislador". La Abogacía del Estado se insiste en la argumentación del TEAC.

La recurrente basa su pretensión en la doctrina sentada por la Consulta Vinculante 12/2005, de 20 de abril, la cual sostiene que "los créditos concedidos a largo plazo a los socios, que representan el 38,79 por 100 del activo total, no tendrán la consideración de afectos, al ser activos representativos de la cesión de capitales a terceros, en virtud de lo dispuesto en la letra c) del artículo 27.1 del TRLIRPF". Aunque se trata de un ordenamiento jurídico distinto, pero siendo la regulación similar, a los meros efectos doctrinales, también la Resolución del Departamento de Hacienda y Finanzas de Vizcaya de 18 de febrero de 2015, en un supuesto de sociedades vinculadas, sostiene que "los préstamos participativos, como medio de cesión a terceros de capitales propios y a los efectos del régimen fiscal de las sociedades patrimoniales, deben ser calificados como elementos no afectos".

La Sala entiende que, en efecto, conforme a la doctrina indicada y el tenor literal del art. 27.1 del TRLIRPF la cesión de capitales y los préstamos lo son, no pueden considerarse como elementos patrimoniales afectos. El único argumento que da el TEAC y la Abogacía del Estado para sostener que procede entender superado el límite del 50% es el argumento de que hay vinculación entre las entidades, lo cual conforme hemos indicado recogiendo doctrina de la propia Administración no puede considerarse como un elemento determinante, al no ser exigido por la norma, ni haber cuestionado la Administración la regularidad de dichos préstamos o sostenido la existencia de abuso de Derecho.

Las anteriores razones implican que la Sala, en este caso, considere que, en efecto, la sociedad debe ser calificada como sociedad patrimonial, lo que implica estimar el motivo y anular la resolución recurrida. No siendo necesario analizar el tercer motivo del recurso [...].

En síntesis, la razón de decidir radica en la exégesis del artículo 61 TRLIS, en relación con el 27.1 TRLIRPF, por la que se llega a la conclusión de que los elementos patrimoniales representativos de la cesión de capitales a



terceros -en cuya categoría se integran los préstamos-, no pueden considerarse como elementos patrimoniales afectos.

TERCERO .- Frente a la reseñada sentencia y expresando su disconformidad con el fallo emitido y con los fundamentos que lo determinan, la Administración del Estado interpone recurso de casación, fundado en los siguientes motivos:

1º) Al amparo del art. 88.1.c) LJCA , por el que se denuncia el *quebrantamiento de las formas esenciales del juicio, por infracción de las normas reguladoras de la sentencia*. En particular, se reputan infringidos los artículos 24 y 120.3 CE , 33 , 65 y 67 LJCA , 248.3 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y 218 LEC .

2º) Al amparo del art. 88.1.d) LJCA , se denuncia la infracción de normas del ordenamiento jurídico y de la jurisprudencia aplicables para resolver el debate y, en concreto, se dice vulnerado el art. 61.1.a) 2º del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), según el cual *"...no se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios procedan de la realización de actividades económicas [...]"*.

CUARTO .- El primer motivo debe ser objeto de desestimación, pues no concurren los vicios *in procedendo* que la Administración del Estado recrimina a la sentencia.

En el desarrollo del motivo se imputa, de un lado la incongruencia omisiva de que, a juicio de la recurrente, adolecería la respuesta judicial, con subsidiario planteamiento de un defecto de incongruencia interna; de otro lado, se reprocha a la sentencia su falta de motivación, centrada de forma específica en la determinante del fallo estimatorio.

Tras mencionar jurisprudencia de este Tribunal Supremo acerca de la figura de la incongruencia omisiva, se detiene el recurso en desarrollar lo que considera tal infracción cometida por la sentencia, recordando en primer término que el debate jurídico consistía en determinar *"...si los bienes no afectos a actividades económicas superan más del 50 por 100 del activo total durante al menos 90 días dentro del ejercicio social"*.

Se aduce que en el fundamento quinto de la sentencia de instancia, transcrito de forma literal e íntegra, se expresó la pretensión de la demanda en estos términos: *"...la tesis de la sociedad recurrente es que si como reconoce la propia administración, pese a la anterior venta, más del 50% de los activos está constituido por la cesión de capitales nos encontramos ante una sociedad patrimonial, pues el 50% de los activos durante más de 90 días del ejercicio social no están afectos a la actividad económica"*.

Siendo ello, efectivamente, así, la Sala de instancia concluyó que *"...en efecto, conforme a la doctrina indicada y el tenor literal del art. 27.1 del TRLIRPF la cesión de capitales, y los préstamos lo son, no pueden considerarse como elementos patrimoniales afectos. El único argumento que da el TEAC y la Abogacía del Estado para sostener que procede entender superado el límite del 50% es el argumento de que hay vinculación entre las entidades, lo cual conforme hemos indicado recogiendo doctrina de la propia Administración no puede considerarse como un elemento determinante, al no ser exigido por la norma, ni haber cuestionado la Administración la regularidad de dichos préstamos o sostenido la existencia de abuso de derecho"*.

La defensa procesal de la Administración del Estado discrepa de tal afirmación de la Sala, pues considera que no fue tal el único argumento jurídico en que se sustentó su defensa del acto. A tal efecto, explica el Abogado del Estado que, con tal afirmación de la sentencia *"...la Sala altera los motivos que la Administración ha hecho valer para sostener su pretensión de que más de la mitad del activo se encuentra afecto a actividades económicas. No es cierto, dicho sea con todos los respetos, que el TEAC y la Abogacía del Estado hayan esgrimido como único motivo de oposición que se trate de préstamos entre entidades vinculadas; es más, ese no es el motivo en que el TEAC (y la Abogacía del Estado en la contestación a la demanda) funda su decisión"*.

Parece que la Sala de instancia se ha "contagiado" de la argumentación del recurrente que sí que hace valer expresamente esa circunstancia -la vinculación de prestamista y prestatario-, induciendo a confusión, ya que los motivos de la Administración no tienen que ver con la existencia de entidades vinculadas".

Tras reseñar el contenido de la resolución del TEAC sobre la proporción de los activos afectos y no afectos -irrelevante para apreciar la predicada incongruencia omisiva, pues ésta debe analizarse sólo en función de las pretensiones y motivos articulados en el seno del proceso por la partes litigantes, reproduce sus propias alegaciones: *"...Por su parte, el Abogado del Estado en la contestación a la demanda (págs. 16 y 17) insiste en que "ha quedado claro, y así se acredita, que en la escritura pública de 18 de enero de 2006 se aplica una parte importante del precio de la citada venta (un 40% aproximadamente) a cancelar el préstamo hipotecario solicitado por la recurrente. A mayor abundamiento, con el importe restante percibido por la venta, la recurrente otorga a la entidad vinculada ZONA CLAVE, S.L. un préstamo por importe de 1.600.000 euros que se suma a los que*



ya tenía concedidos. Y además con dicho importe se procede asimismo a la compra de otro bien inmueble (al Ministerio de Trabajo). En definitiva, ambos créditos y la citada adquisición están relacionados necesariamente con la actividad desarrollada por la sociedad, pues los mismos derivan necesariamente de la propia actividad llevada a cabo por la sociedad, previa y posterior a la venta de los terrenos".

De tales razonamientos infiere el representante de la Administración que "ni en la resolución del TEAC, ni en la contestación a la demanda, se utiliza como argumento para incluir los préstamos como activos afectos, el que se hayan otorgado a una entidad vinculada. Se afirma, porque así es, que el préstamo se ha concedido a una entidad vinculada, pero el motivo para considerar que ese inmovilizado financiero (al igual que el inmovilizado material incrementado por la compra al Ministerio de Trabajo) debe considerarse como activo afecto a una actividad económica no es que exista vinculación sino que los fondos destinados al préstamo (como los destinados a la adquisición de un inmueble), proceden de la enajenación de un inmueble afecto a actividades económicas (el importe de la venta "se materializa" en esos nuevos activos dice el TEAC; los créditos y la adquisición del inmueble están "relacionados necesariamente con la actividad", afirma el Abogado del Estado en la contestación a la demanda)".

Finaliza su exposición del primer submotivo con estas palabras:

"...La conclusión es que la Sala de instancia ha desenfocado el asunto, dicho en términos de estricta defensa, poniendo el acento en una circunstancia no apreciada por la Administración y desconociendo el verdadero motivo en el que ésta sostiene su pretensión: los nuevos activos sociales se han adquirido con el importe de la enajenación de un activo afecto.

Dejando de dar respuesta al único motivo que fundamenta la pretensión de la Administración, la sentencia de instancia ha incurrido en incongruencia omisiva".

Por su parte, la supuesta incongruencia interna se infiere de estas afirmaciones:

"A efectos meramente dialécticos podría argumentarse que la sentencia no desconoce los motivos del TEAC ya que incluye una mención en el fundamento QUINTO a la "materialización de créditos concedidos a la sociedad vinculada (lo que) provoca que dichos créditos hayan de ser computados como activos afectos".

Si admitiéramos este argumento, la sentencia habría incurrido en incongruencia interna: por un lado cita el argumento de la materialización del importe de la venta y un poco más adelante señala que el único argumento del TEAC y de la Abogacía del Estado es que hay vinculación entre las entidades".

En segundo término, como submotivo casacional también acogido a la rúbrica del quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas que regulan la sentencia como acto procesal, se denuncia que ésta queda aquejada de falta de motivación, lo que sustenta, tras la cita de jurisprudencia alusiva a tal infracción, en el hecho de que "la sentencia carece de motivación y determina la indefensión de esta parte por las siguientes razones:

- Funda su decisión en el art. 27 TRLIRPF, dejando de lado el principal argumento de la Administración.

El TEAC puso de manifiesto que la razón por la cual los préstamos pueden considerarse afectos a la actividad es la procedencia del dinero prestado (enajenación de un inmueble afecto).

Siendo así, la sentencia hubiera debido razonar, para que esta parte pueda conocer y, en su caso, rebatir sus argumentos, los motivos por los que considera de preferente aplicación el art. 27 TRLIRPF y no el art. 61 TRLIS (RD Leg. 4/2004).

- El motivo en el que la Administración funda su pretensión no merece ninguna respuesta (o más bien, se evita entrar en él, señalando la sentencia que el TEAC "se limita a decir que la sociedad aplica el resultado de la venta a <<la materialización de créditos...>>").

No sabemos cuál es la razón por la que la sentencia considera que el principal argumento de la Administración es simplemente "algo que se dice", como si careciera de toda trascendencia.

- En segundo término y como complemento de lo anterior, la sentencia dedica su argumentación a rechazar un argumento que no se ha esgrimido por la Administración como es el de que los préstamos se conceden a una entidad vinculada.

Por estas razones, la sentencia no ha motivado adecuadamente, a nuestro juicio, la razón de decidir, provocando indefensión pues no conocemos los argumentos que le han llevado a omitir toda referencia al art. 61 TRLIS".

Pues bien, no asiste la razón a la Administración en sus diversas quejas procesales. Dejando de un lado el hecho de que, como decimos, tanto la congruencia como la motivación de la sentencia debe ponerse en relación exclusiva con las cuestiones planteadas dentro del proceso, no con las que figuran en la motivación



del acto revisor objeto de impugnación en la instancia si son distintas, cabe considerar que, de una parte, la incongruencia omisiva no es aquí concurrente puesto que la sentencia, acogiendo el planteamiento de la sociedad DOREMAR RESIDENCIAL, parte recurrente, que fue la que ejercitó la acción de nulidad frente a los actos administrativos recurridos en la instancia, acogió un motivo de ésta sobre la base de la interpretación conjunta de los artículos 61.1.a) del TRLIS -que contiene una remisión plena, directa e incondicional a lo que disponga el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas- con el artículo 27.1.c) TRLIRPF. Tal fue la razón de decidir incorporada a la fundamentación de la sentencia y conducente de forma derecha al fallo, al margen de toda otra consideración, *ratio decidendi* fundada en un precepto formalmente invocado en la demanda y que la parte recurrida pudo perfectamente conocer y rebatir, sin restricción de clase alguna.

Siendo ello así, mal puede imputarse a la sentencia la incongruencia omisiva propugnada, pues aun aceptando que no es cierta la afirmación contenida en ella acerca de que el único argumento del TEAC y de la contestación a la demanda fue el de la existencia de vinculación entre las dos partes contratantes de los préstamos, toda vez que cabe reconocer que la oposición fue más allá en el empleo de motivos y argumentos jurídicos, tal afirmación no empaña la validez de la tesis fundamental de la sentencia -en cuanto a la observancia del principio de congruencia-, pues lo que la Administración sostuvo era que el origen del dinero prestado y su obtención a través de la realización de una actividad de venta de inmuebles que la sentencia reconocía, dotaba al dinero prestado de la misma índole jurídica, por lo que debía integrar el conjunto de elementos del activo afectos a la actividad. Pues bien, tal afirmación, cierta o no, se contesta de un modo explícito con la aplicación del artículo 27.1.c) del TRLIRPF, que cabe reiterar que afirma de forma rotunda que *"en ningún caso tendrán esta consideración [de elementos patrimoniales afectos] los activos representativos... de la cesión de capitales a terceros"*.

En definitiva, la eventual equivocación que hubiera podido cometer la Sala de instancia al interpretar dicho precepto o darle preferencia sobre otros de concurrente o más específica aplicación, caso de existir -lo que sólo admitimos a efectos polémicos-, constituiría en todo caso un defecto en el *qué*, no en el *cómo* de la sentencia, esto es, un error *in iudicando* que sólo podría hacerse valer a través del cauce que ofrece la letra d) del artículo 88.1 de la LJCA, en la versión derogada por la que se rige este recurso.

Cabe concluir, pues, que la afirmación de la sentencia relativa al carácter vinculado del préstamo ha sido intrascendente como fuente de la preconizada incongruencia omisiva, bastando al efecto con recordar que no es tal apreciación la que ha conducido al fallo estimatorio; que la incongruencia interna tampoco existe, dado que su alegación subsidiaria se basa de nuevo en la referencia a la vinculación, sazónada ahora con la indicación acerca de la procedencia empresarial del dinero prestado, lo que juzga el escrito de interposición del recurso como constitutivo de una incongruencia interna que no existe, pues el fallo -que es la parte de la sentencia en que debe lucir o manifestarse la incongruencia- no se desvía en modo alguno de la fundamentación jurídica, ni ésta hace patente contradicciones argumentales, pues una vez advertido que la alusión en la sentencia a la vinculación como único argumento de oposición no es cierta -ya hemos visto que tal error de apreciación no ha sido relevante- la decisión descansa sólo en la aplicación al caso del artículo 27.1.c) TRLIRPF.

Finalmente, la falta de motivación tampoco puede ser acogida, pues la premisa de la que arranca su denuncia es, de nuevo, la referencia a la vinculación como (único) argumento esgrimido en la oposición, afirmación a la que en modo alguno puede otorgarse la extremada relevancia que el escrito de casación le asigna, pues no fue el fundamento de la decisión, es de repetir una vez más. Además, sostiene que *"el TEAC puso de manifiesto que la razón por la cual los préstamos pueden considerarse afectos a la actividad es la procedencia del dinero prestado (enajenación de un inmueble afecto)"*.

Siendo así, la sentencia hubiera debido razonar, para que esta parte pueda conocer y, en su caso, rebatir sus argumentos, los motivos por los que considera de preferente aplicación el art. 27 TRLIRPF y no el art. 61 TRLIS (RD Leg. 4/2004)".

Con independencia de que se vuelve a situar al TEAC, indebidamente, como agente procesal que puede articular, al margen de las partes, pretensiones, motivos o argumentos sobre los que la sentencia tendría que proyectar su motivación, ésta exigencia procesal queda satisfecha con la expresión, en este caso más que suficiente, de las razones jurídicas por las que se acomete la revisión jurídica de los actos administrativos impugnados y se resuelve acerca de su conformidad o no con el ordenamiento jurídico, sin que tal tarea de motivar deba revestir ciertas necesarias formalidades, ni aun dar respuesta agotadora y específica a todos los argumentos vertidos por las partes en sus respectivos escritos rectores, máxime cuando la sentencia no ha causado, por sus alegadas deficiencias, indefensión alguna a la parte que las denuncia, prueba de lo cual es que la Administración del Estado ha suscitado, por el cauce del artículo 88.1.d) LJCA, la misma cuestión referente al juego interpretativo de los artículos 61 TRLIS y 27 TRLIRPF, lo que hace patente esa falta de indefensión. Ello no obsta para indicar, además, que no era preceptivo ese razonamiento específico comparativo que la



Administración reclama sobre la preferencia del artículo 27 sobre el 61 ya citados, máxime cuando en la mención de éste último no se especifica el apartado que, luego, en el segundo motivo, se trae a colación, pues es lo cierto que el artículo 61.1.a) 2º no fue invocado en el escrito de contestación a la demanda, razón por la que no puede ser inmotivada una resolución judicial que no se refiere a él.

QUINTO .- Como ya hemos adelantado en las palabras finales del anterior fundamento jurídico, la parte recurrida no alegó en su contestación a la demanda la aplicación al caso de la calificación de los activos contenida en el artículo 61.1.a) 2º del TRLIS, sino que lo hace por vez primera en esta casación. Ello aboca al fracaso este motivo, toda vez que se introduce en el debate casacional una cuestión nueva que no fue, por tanto, planteada en el litigio de instancia. El Abogado del Estado pretende una interpretación jurisprudencial acerca de si el mencionado precepto impera sobre el artículo 27.1.c) del TRLIRPF, al que la legislación en materia de imposición de sociedades se remite. Se trata, por lo demás, de un conflicto de normas que no sólo se aduce *ex novo*, sino que exige partir de que el indicado precepto, por razón de su presupuesto fáctico, fuera aplicable al caso, lo que dista de haber quedado establecido.

Al margen de toda otra consideración, lo cierto es que en el proceso de instancia no hubo la menor alusión sobre la mencionada norma, a cuyo tenor "*2.º No se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores*".

Se trata, por lo que su enunciado revela, de una norma que no es contradictoria con la del art. 27.1.c) del TRLIRPF, cuyo inciso final señala de una forma taxativa que: "*...En ningún caso tendrán esta consideración los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros*", en tanto afecta a situaciones y presupuestos fácticos diferentes.

En todo caso, lo que ahora importa es que nada de ello fue objeto de debate, ni fue mencionado siquiera en el curso del proceso, por lo que se trata de una cuestión nueva que pretende introducirse ahora, indebidamente, en casación.

Deben distinguirse al efecto, dos alegatos diferentes: de una parte, la alegación, que sí contiene el acuerdo del TEAC impugnado ante la Audiencia Nacional, por la que se reputaban elementos afectos a la actividad los activos financieros por el hecho de que el dinero con que se había materializado la cesión de capitales procediera de una venta realizada en el ejercicio de la actividad económica -siendo así que ni el TEAC, ni el Abogado del Estado, formulan razonamiento alguno que sustente esa calificación de la afección y que explique la inaplicabilidad del artículo 27.1.c), *in fine*, al caso-; y, de otra parte, la que ahora articula el Abogado del Estado en casación, al amparo del artículo 61.1.a) 2º del TRLIS, distinta de la anteriormente reflejada, y que es una cuestión nueva, no susceptible por ende de ser planteada en sede casacional.

En fin, no se trata sólo, en este asunto, de que en el recurso de casación se hayan esgrimido algunos preceptos y argumentos nuevos sino que, a través del segundo motivo de casación que estamos examinando, se intenta introducir en el debate una cuestión que en el proceso de instancia no se había suscitado y sobre la que, claro es, la sentencia no se pronuncia, ni pudo hacerlo. Y como hemos señalado en repetidas ocasiones -sirva de muestra nuestra sentencia de 26 de abril de 2012 (recurso de casación nº 857/2009) en la que se citan otras de 12 de junio de 2006 (casación 7316/2003), 22 de enero de 2007 (casación 8048/2005) y 7 de febrero de 2007 (casación 9707/2003)- la introducción de cuestiones nuevas no tiene cabida en casación. En el mismo sentido, cabe reiterar la cita de la reciente sentencia de 5 de mayo de 2014 (recurso de casación nº 6222/2011). Como afirma la sentencia de esta misma Sala y Sección de 20 de mayo de 2008, recaída en el recurso de casación nº 6453 / 2002:

"...CUARTO.-... el motivo debe ser desestimado, porque plantea una cuestión nueva en el recurso de casación, que no fue alegada en la instancia ni abordada por la sentencia impugnada.

Una jurisprudencia reiterada de esta Sala niega la posibilidad de que en sede de un recurso de casación se introduzcan cuestiones nuevas no planteadas en la instancia (entre otras, sentencias de 5 de Julio de 1996, 3 de Febrero de 1998 y 23 de Diciembre de 2004). Tal jurisprudencia se expone con detalle en la de 5 de Julio de 1996, en la que se declara que queda vedado un motivo casacional que, al amparo del art. 95.1.4º de la anterior Ley de la Jurisdicción, suponga "el planteamiento por el recurrente de cuestión nueva que no haya sido suscitada en la instancia y que, por consiguiente, no haya sido objeto de controversia ni de decisión en la sentencia recurrida; ello por dos razones, por una parte, porque el recurso de casación tiene como finalidad propia valorar si se infringieron por el Tribunal <<a quo>> normas o jurisprudencia aplicable (además de si se quebrantaron las formas esenciales del juicio por haberse vulnerado las normas reguladoras de la sentencia o las que rigen los actos o garantías procesales siempre que en este último caso se haya producido indefensión), y resulta imposible, ni siquiera como



hipótesis que pueda producirse aquella infracción en relación con una cuestión que ni siquiera fue considerada y sobre la que, por tanto, no hubo pronunciamiento en la sentencia- omisión que, en su caso, de entenderse improcedente, tendría su adecuado cauce revisor en el de la incongruencia omisiva-, y por otra, porque tan singular mutatio libelli afectaría al mismo derecho de defensa del recurrido (art. 24.1 CE), en el supuesto de que, sin las posibilidades de la alegación y de la prueba que corresponden a la instancia, se entendiera admisible el examen y decisión de una cuestión sobrevenida a través del recurso de casación con las limitaciones que comporta su régimen respecto a dichos medios de defensa (SSTS de 16 y 18 de enero , 11 y 15 de marzo de 1995 , por todas las que rechazan el planteamiento en casación de cuestiones nuevas)". Tal doctrina general se recoge en otras numerosas sentencias de este Tribunal Supremo.

En todo caso, aun prescindiendo de tan insalvable escollo procesal, podemos añadir, a los meros efectos argumentativos, que no cabe dudar acerca de la preferencia del artículo 27.1.c) del TRLIS, en cuanto a la exclusión taxativa e incondicional que declara en relación con la cesión de capitales a terceros de la condición de elementos patrimoniales afectos, sobre la regla contenida en el artículo 61.1.a), 2º, que atiende a una hipótesis diferente, la de los activos adquiridos por un "...precio de adquisición (que) no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores". La aplicación de esta norma exigiría, de entrada, la prueba determinante, a cargo de quien la invoca, aquí no producida, relativa al precio de adquisición, la existencia de beneficios no distribuidos, su origen en actividades económicas, todo ello sujeto a límites cuantitativos y temporales que es preciso acreditar para que la norma se aplique, siempre que no se sean activos ya excluidos de la afección por la norma, como los resultantes de la aplicación del repetido artículo 27.1.c).

SEXTO .- Debe declararse, por lo tanto, no haber lugar al recurso de casación, por lo que, conforme al artículo 139.2 LJCA , procede la imposición de las costas a la Administración recurrente. Ahora bien, como autoriza el apartado 3 del artículo 139, debe limitarse su cuantía a la suma de 8.000 euros.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido : Que debemos declarar y declaramos no haber lugar al recurso de casación nº **2054/2016** , interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación que ostenta de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO** , contra la sentencia de 15 de abril de 2016, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo -Sección Segunda- de la Audiencia Nacional, recaída en el recurso nº 418/2013 , con imposición a la citada Administración de las costas procesales, con limitación de su importe a la cantidad de 8.000 euros.

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

Así se acuerda y firma.

Nicolas Maurandi Guillen Emilio Frias Ponce Jose Diaz Delgado Angel Aguillo Aviles Jose Antonio Montero Fernandez Francisco Jose Navarro Sanchis Rafael Fernandez Montalvo PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Magistrado Ponente, Excmo. Sr. Don. Francisco Jose Navarro Sanchis, estando constituida la Sala en Audiencia Pública, de lo que certifico.