



Roj: **STSJ M 738/2024 - ECLI:ES:TSJM:2024:738**

Id Cendoj: **28079330052024100045**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **5**

Fecha: **25/01/2024**

Nº de Recurso: **1240/2021**

Nº de Resolución: **56/2024**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2021/0026226

Procedimiento Ordinario 1240/2021

Demandante: FLACER LIFE SL

PROCURADOR D. JESUS FERNANDEZ DE LAS HERAS

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA N° 56/2024

RECURSO NÚM.: **1240/2021**

PROCURADOR D. JESUS FERNANDEZ DE LAS HERAS

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Ana Rufz Rey



En la villa de Madrid, a veinticinco de enero de dos mil veinticuatro.

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 1240-2021, interpuesto por la entidad FLACER LIFE SL, representado por el Procurador D. JESUS FERNANDEZ DE LAS HERAS, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 30 de marzo de 2021, por la que se resuelve la reclamación económico-administrativa número NUM000, interpuesta por el concepto de Impuesto Sobre Sociedades, ejercicio 2013, contra el acuerdo de liquidación, habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

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

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

TERCERO: Estimándose necesario el recibimiento a prueba, y practicadas las mismas, no habiéndose celebrado vista pública, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para votación y fallo el día 23 de enero de 2024, en cuya fecha ha tenido lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. María Antonia de Peña Elías.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: La representación procesal de la entidad aquí recurrente impugna la resolución de 30/03/2021, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, desestimatoria de la reclamación económica administrativa NUM000, interpuesta contra liquidación provisional en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2013, por importe a devolver de 1.596,56 euros.

En esta resolución se confirma el acto administrativo de liquidación provisional impugnado, ya que la reclamante forma parte de un grupo familiar que posee el 100% de los derechos de voto de las sociedades participadas directa e indirectamente, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio y la cifra de negocios del ejercicio precedente es superior a 10.000.000 euros, de acuerdo con los artículos 108 y 114 del TRLIS.

La sociedad reclamante con un socio y administrador único Don Nicanor tiene una participación del 25% en el capital social de Cimentalia SA y el restante 75% corresponde a otras tres sociedades cuyos socios y administradores únicos son los hermanos de dicho señor.

Cada uno de los hermanos era a su vez socio al 25% de otras entidades y cuyas participaciones estas aportaron a la entidad Cimentalia SA.

Cimentalia SA era a su vez sociedad dominante del grupo 543/2009 y estaba participada por las sociedades de los cuatro hermanos, de manera que poseían la mayor parte de los derechos de voto y existe grupo familiar sin que se discuta la superación de la cifra de negocios conjunta de 10.000.000 euros y no podía aplicarse el tipo reducido por dicha vinculación y por la superación del límite cuantitativo de la cifra conjuntamente considerada establecido por la Ley del Impuesto.

SEGUNDO: La parte recurrente solicita sentencia por la que se anule la resolución recurrida a todos los efectos con imposición de costas a la Administración demandada y para respaldar esta pretensión alega en síntesis:

La nulidad de pleno derecho del artículo 217.1.e) de la LGT del acuerdo recurrido y de la liquidación por incompetencia del órgano gestor conforme al artículo 141.e) de la LGT que atribuye a la Inspección de los tributos la comprobación del cumplimiento de los requisitos para la obtención de beneficios e incentivos fiscales y devoluciones tributarias y para la aplicación de los regímenes tributarios especiales, según interpretó el Tribunal Supremo en la sentencia 412 de 23/03/2021, casación 3688/2019, que consideró que era de la competencia de la Inspección y no del órgano gestor en un procedimiento de comprobación limitada, la comprobación de los requisitos para aplicación del régimen especial de entidades parcialmente exentas en el Impuesto sobre Sociedades, en relación a un colegio profesional .



El cumplimiento de los requisitos necesarios para la aplicación del tipo establecido para empresas de reducida dimensión, en cuanto a la cifra de negocios que es el único requisito cuestionado por el TEARM seguramente a raíz de la sentencia del TS de 18/09/2019 y otras posteriores en las que no se exige la realización de una actividad económica.

Entre Cimentalia y sus sociedades dependientes existe grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio pero no entre esta y sus socios.

La AEAT y el TEARM se basan en la entidad actora y las otras que participan en ella tienen una participación del 25% en Cimentalia y estas están participadas por personas con vínculo de parentesco lo que determina la existencia de grupo y el cómputo conjunto de la cifra de negocios.

Pero se equivocan y su criterio choca frontalmente con el criterio de la Dirección General de Tributos en la consulta V2620-16, de 13/06/2016, que estima que no existe grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio entre dos sociedades, una participada en partes iguales por cuatro hermanos y otra participada indirectamente por esos mismos hermanos.

El requisito de la realización de una actividad económica no existía en el TRLIS en cuyo artículo 108 no distingue entre tipos de empresas y solo atiende a la cifra de negocios sin excluir a las sociedades transparentes como hizo la Ley 43/1995 ni a las sociedades patrimoniales como hace la Ley 27/2014.

TERCERO: El Abogado del Estado se opone al recurso y pide que se dicte sentencia desestimatoria del mismo con imposición de costas a la parte actora, ya que no concurre supuesto de nulidad de pleno derecho y el órgano gestor tenía competencia para resolver sobre el cumplimiento de los requisitos para aplicar el incentivo fiscal del tipo reducido para las empresas de reducida dimensión de acuerdo con los artículos 117 y 136 de la LGT sin que se tratase de determinar el cumplimiento de los requisitos de régimen especial alguno y la sentencia del TS que se invoca se refiere a otro supuesto.

En cuanto al fondo, se trata de un grupo familiar en el que concurren las circunstancias del artículo 42 del Código de Comercio, al que pertenece la sociedad actora (compuesto por los cuatro hermanos, sus sociedades, Cimentalia y las sociedades en las que esta participa); por tanto la cifra de negocios debe computarse en conjunto y esta excede de 10.000.000 euros y además, se trata de una sociedad de mera tenencia de participaciones que no encaja en el concepto de empresa del artículo 108 del TRLIS como una ordenación por cuenta propia de medios materiales y o humanos para participar en la producción de bienes y servicios.

CUARTO: Mediante resolución con notificación de liquidación provisional en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2013, de 10/05/2019, dictada por la Administración de María de Molina, de la Delegación Especial de Madrid, de la AEAT, se regularizó la situación tributaria de la entidad Flacer Life SL, rechazando la aplicación del tipo impositivo previsto para las empresas de reducida dimensión, con resultado a devolver de 1.596,56 euros.

Esta resolución en lo que aquí interesa contiene la siguiente motivación:

(...)

"El tipo de gravamen aplicado del 25%, es incorrecto, según se establece en el artículo 28 del texto refundido de la L.I.S., por lo que se modifica la cuota íntegra previa.

LA SOCIEDAD FLACER LIFE, S.L.

-La sociedad B85578979 FLACER LIFE SLU (en adelante FLACER) tiene como administrador y socio único a NUM001 Nicanor .

Por otro lado, la citada sociedad posee el 25% del capital de B85579043 CIMENTALIA SL. Ésta última ha sido objeto de un procedimiento inspector finalizado con la firma de actas en conformidad respecto a IVA e Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2012 y 2013.

De la información contenida en el Acta de conformidad incoada respecto del Impuesto sobre Sociedades, A01 no 80878135, y de la que dispone la Administración se constata que:

1.- La sociedad B85579043 CIMENTALIA, S.L. está participada de la siguiente forma:

Un 25% pertenece a B85578946 SERALMAR DREAMERS SLU cuyo administrador y único socio con el 100% del capital NUM002 Jose Manuel .

Otro 25 % pertenece a B85578979 FLACER LIFE SL cuyo administrador y único socio con el 100% del capital NUM001 Nicanor .



Otro 25% pertenece a B85578995, BERALMATER SLU cuya administradora y socia única con el 100% del capital NUM003 Angelina .

Otro 25 % pertenece a B85579001 Y LINKSA STRONG SL cuya administradora y socia única con el 100% del capital NUM004 Bibiana .

2.- Hasta 2008, cada uno de los hermanos Alexis era titular del 25% de las acciones o participaciones de las entidades Sondeos Santiago Sánchez Srl, Hermanos Santiago Sánchez, S.A, Tefesan Sl y Pilotes Y Cimentaciones Sl. En el año 2008 decidieron aportarlas, cada uno de ellos, a una sociedad controlada por cada uno (las entidades FLACER LIFE Slu, Beralmaterslu, Seralmar dreamers Slu y Linksa Strong Slu) y estas sociedades aportaron dichas participaciones a la entidad CIMENTALIA SL en la constitución de la misma, como puede comprobarse en la escritura de constitución.

3.- Por tanto, la entidad CIMENTALIA, S.L es la sociedad dominante del grupo 543/09, y participa al 100% en las siguientes sociedades:

HERMANOS SANCHEZ PARLORIO, S.A. A19103134 PILOTES Y CIMENTACIONES, S.L. B80849078 SONDEOS SANTIAGO SANCHEZ, S.L. B19103126 TEFESAN, S.L. B19005180

La sociedad dominante, CIMENTALIA, S.L. está domiciliada en Paseo de la Castellana no 164, CP 28006. Madrid. Esta sociedad carece de personal, inmuebles, contratos de arrendamiento de inmuebles, en los períodos objeto de comprobación. Sus únicos clientes son las sociedades en las que participa al 100%, y sus proveedores (salvo alguna factura residual) son sus socios. Es decir, la sociedad carece de elementos materiales y humanos para realizar una actividad económica.

(...)

TIPO DE GRAVAMEN APLICABLE

El contribuyente entiende que reúne los requisitos para aplicar los beneficios fiscales recogidos en el artículo 108 del TRLIS para empresas de reducida dimensión, y por tanto, defiende que el tipo de gravamen aplicable es del 25%. Entendemos que no es así, y que no reúne los requisitos del artículo 108 del TRLI y que, por tanto, debería aplicar el tipo de gravamen del 30%.

El artículo 108 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, TRLIS), según la redacción vigente en el año 2013, establecía lo siguiente:

1. Los incentivos fiscales establecidos en este capítulo se aplicarán siempre que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros.

2. Cuando la entidad fuere de nueva creación (...).

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

El 28/11/2018 se requirió al contribuyente para que aclarara varios elementos, entre los cuales se encontraba, la justificación de su condición de empresa que desarrolla una actividad económica. El contribuyente en su escrito: NUM005 de 19/02/2018, manifestó lo siguiente en relación con esta cuestión:

'La sociedad compareciente desarrolla la actividad de gestión y dirección de sus participadas. En concreto, como conoce esta Dependencia, FLACER LIFE SLU ostenta una participación del 25% en los fondos propios de la entidad CIMENTALIA, S.L. Esta inversión se posee, como indicamos, con la finalidad de intervenir en la gestión y dirección de esta compañía que, a su vez, participa en múltiples sociedades. La sociedad compareciente interviene en la gestión de la actividad del grupo, participando en la toma de decisiones. Para cumplir con dicha actividad, la compareciente dispone, siquiera de una mínima organización para ejercer sus obligaciones como socio y, además, tomar decisiones sobre la propia participación. Esta circunstancia, teniendo en cuenta el porcentaje de participación que la compareciente ostenta en CIMENTALIA, lo convierte en un activo afecto al ejercicio de una actividad económica. Lo anteriormente expuesto se ve refrendado por la doctrina emanada por nuestros tribunales, así como por el TEAC y por la propia DGT. Esclarecedor es lo dispuesto por la Audiencia



Nacional en su sentencia de 14 de febrero de 2017 (anterior a ésta existen otras muchas), en el sentido de considerar la actividad desarrollada por la compareciente como económica.

Pero hemos de conectar lo anteriormente expuesto con la doctrina de la DGT que, entre otras, en su resolución de fecha 10 de octubre de 2015, establece que si varias entidades forman parte de un mismo grupo mercantil, el concepto de actividad económica se determina teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo, de modo que los requisitos de ordenación por cuenta propia de factores materiales y humanos, pueden concurrir en cualquier otra entidad del grupo, sin que por ello se conviertan en entidades patrimoniales ni los activos dejen de estar afectos al ejercicio de cada una de las actividades'.

En relación con las manifestaciones del contribuyente, hay que señalar, que al igual que en el caso de CIMENTALIA, regularizado ya en un procedimiento inspector y firmado en conformidad, entendemos que la sociedad no realiza actividad económica. Al igual que CIMENTALIA, no dispone de medios materiales ni humanos que se lo permitan.

Se define actividad económica como: la ordenación por cuenta propia de los 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. De conformidad con la escritura de constitución de la sociedad aportada por el contribuyente en escrito NUM005, el objeto social, regulado en el artículo 2 de los estatutos de la sociedad es muy amplio comprendiendo entre otras actividades: la adquisición, administración y enajenación, y en general tenencia de acciones y participaciones representativas del capital social de otras sociedades, así como la colocación de los recursos derivados de la misma, la prestación de servicios de gestión, administración, asesoramiento y contabilidad a las sociedades en cuyo capital ostente participación, la gestión realización, comercialización de servicios de publicidad, la promoción, compraventa y arrendamiento de toda clase de inmuebles, maquinaria, vehículos, herramienta, explotación y transformación de productos maderables, resinas... proyección y ejecución de sondeos, reparación y montaje de estructuras y cubiertas....

En el IAE sólo consta dada de alta en la actividad exclusivamente en la actividad de Epígrafe: 849.7 Serv. Gestión Administrativa.

La sociedad ha declarado en la cifra neta de negocios 48.243,60 euros, cantidad que se derivaba de "supuestos" servicios a la sociedad B85579043 CIMENTALIA (información que coincide con las ventas declaradas en el modelo 347) y que según las actas firmadas con CIMENTALIA, no provienen de la verdadera prestación de servicios, sino que se trata de retribuciones del capital.

Ingresos: También ha declarado los siguientes ingresos: ingresos financieros por importe de 144.732,79 euros, Variación a valor razonable 515.118,75 euros y Beneficios por enajenaciones de instrumentos financieros en otras empresas 123.581,20 euros.

Trabajadores: la sociedad no tiene en el ejercicio objeto de comprobación ni en ejercicios siguientes trabajadores por cuenta ajena.

Clientes: según el modelo 347 las únicas ventas que realiza son a CIMENTALIA en el ejercicio objeto de comprobación. Este patrón se repite en el resto de ejercicios.

Proveedores: En ejercicios previos a 2013, o bien no existen compras declaradas en el modelo 347, o existe alguna imputación por compras de vehículos. Parece que en 2011 adquirieron un BMW matrículaFYK. En el año en cuestión, existe una compra declarada, la vendedora se trata de Adelina (NUM006) que no desarrolla actividad económica (no está dada de alta en el IAE, ni tiene clientes ni proveedores, ni medios para realizar una actividad económica) y que según información notarial, parece transmitirles el 25/10/2012 una vivienda radicada en la CALLE000 NUM007 de Madrid, por un importe escriturado de 545.000€ con referencia catastral: NUM008. En esta dirección la sociedad declara tener su domicilio fiscal y social. Los ejercicios posteriores, la sociedad declara en su modelo 347 compras a empresas de diseño e interiorismo. En resumen, ni sus ventas ni sus ingresos, corresponden a la realización de una actividad económica.

Por tanto, no constan ingresos derivados de la realización de ninguna actividad por la sociedad FLACER LIFE SLU, exclusivamente ha percibido dividendos, ingresos por transmisiones de valores negociables y rendimientos de activos financieros de su propiedad. La mera gestión y administración de sus participaciones no supone intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Aun cuando contara o no con medios para el desarrollo de dicha actividad, no se podría considerar que la entidad desarrolle actividad económica, criterio que establecen numerosas consultas como la V0045-2017 de 13 de enero de 2017 así como la resolución del TEAC 00/05106/2008/00/00 de 29/1/2009.

Por otro lado, el contribuyente hace alusión a doctrina de la Dirección General de Tributos, posterior a noviembre de 2014, cuando se aplicó la nueva ley del Impuesto sobre sociedades y, por tanto, se refiere a una normativa



aplicable a ejercicios posteriores al ejercicio 2013. En esta nueva ley es donde en su artículo 5 se regula el concepto de actividad económica y sociedad patrimonial. De forma que lo que alude el contribuyente no era de aplicación en el ejercicio objeto de regularización. Por otro lado, no sabemos si por error, el contribuyente invoca una Resolución de Tributos del 10 de octubre de 2015, que no existe. Suponemos que habrá querido hacer referencia a la Resolución V4089-15. Este caso es similar, dado que la cuestión trata de si un grupo familiar, con una estructura muy similar a la del contribuyente, puede quedar encuadrado en el concepto de "Grupo de sociedades" al que se refiere el artículo 5.1 de la Ley del impuesto sobre sociedades 27/2014, en la que bastaría que una de las sociedades del grupo contara con medio para desarrollar actividades económicas, para que se pudiera considerar que el grupo entero también las desarrolla. Así la Consulta Vinculante a la que nos referimos V4089-15 de 21 de diciembre de 2015, responde lo siguiente:

El artículo 5.1 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades (LIS en adelante), de 27 de noviembre, establece que:

"1. Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los 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.

En el caso de arrendamiento de inmuebles, (...).

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo."

En el supuesto concreto planteado, a efectos de determinar si las sociedades A, B, C, D, E y F forman parte de un grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, cabe señalar que este Centro Directivo ha solicitado al respecto informe al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas el cual, ha establecido lo siguiente:

"(...). La opinión de este Instituto sobre la calificación como empresas del grupo a los efectos del artículo 42 del CdC de sociedades participadas por familiares próximos está publicada en la consulta 1 del BOICAC no 83, de septiembre de 2010, y en la consulta 4 del BOICAC no 92, de diciembre de 2012. El criterio incluido en estas consultas puede resumirse en los siguientes párrafos.

La relación de subordinación a que se refiere el artículo 42 del CdC es la consecuencia lógica de poseer la mayoría de los derechos de voto de una sociedad, o de la facultad de nombrar o haber designado a la mayoría de los miembros de su órgano de administración, circunstancia que también requiere, con carácter general, gozar de los derechos de voto.

Sin embargo no es menos cierto que el artículo 42 del CdC contempla la posibilidad de que el control se puede ejercer sin participación, configurándose a partir de esta hipótesis una nueva tipología de sociedades dependientes, las denominadas entidades de propósito especial, para cuya identificación uno de los aspectos más relevantes a considerar es la participación de una sociedad en los riesgos y beneficios de otra. A tal efecto y para facilitar la tarea de identificar estos supuestos, el artículo 2, apartado 2, de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, desarrolla el concepto de control sin participación.

En este contexto regulatorio, en principio, cabe concluir que la calificación como empresas del grupo de un entramado societario es una cuestión de hecho, que viene determinada por la existencia o la posibilidad de control entre sociedades o de una empresa por una sociedad, para cuya apreciación concreta sería preciso analizar todos los antecedentes y circunstancias del correspondiente caso.

Es decir, las sociedades integradas en lo que podríamos denominar un grupo "familiar", como regla general, constituyen grupos sometidos a la misma unidad de decisión, que pueden reconocerse a la vista de la coincidencia de las personas que componen los órganos de administración de las empresas, y de las propias relaciones económicas cruzadas que la unidad de decisión teje entre las sociedades titulares de los activos y pasivos que "administran" directa o indirectamente las personas físicas que integran el "grupo familiar".

Sin embargo, no es menos cierto que identificar relaciones de subordinación entre esas sociedades puede llevar a un resultado arbitrario o infundado (porque la unidad económica puede adoptar diferentes estructuras jurídicas en función de los intereses en liza en cada momento), como se puede colegir de la solución legal que se ha seguido para designar a la sociedad que debe informar en la memoria de las cuentas anuales individuales del grupo "ampliado" (la sociedad de mayor activo, ante la imposibilidad de hacer recaer dicha obligación en las personas físicas que ejercen el control de todas ellas).

(...) La Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, modificó el artículo 42.1 del CdC

en sintonía con la definición de grupo de sociedades regulado en las normas internacionales de contabilidad y cuya principal consecuencia fue la eliminación de la obligación de consolidar para los denominados "grupos de coordinación", integrados por las empresas sometidas a una misma unidad de decisión; concepto jurídico que permitía identificar la obligación de consolidar cuando varias sociedades estaban controladas por terceros no obligados a consolidar, por carecer de la forma societaria mercantil.

Esto es, la reforma introducida en nuestro Derecho contable por la Ley 16/2007 define dos conceptos de grupo:

1. El regulado en el artículo 42 del Código de Comercio, que podríamos denominar de subordinación, formado por una sociedad dominante y otra u otras dependientes controladas por la primera, y
2. El grupo de coordinación, integrado por empresas controladas por cualquier medio por una o varias personas, físicas o jurídicas, que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, previsto en la indicación decimotercera del artículo 260 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, en la NECA no 13. Empresas del grupo, multigrupo y asociadas del PGC.

Por tanto y como conclusión se informa que los grupos de coordinación (o grupos ampliados que se regulan en la NECA no 13) no forman parte del concepto de grupo de sociedades definido en el artículo 42 del CdC, sino que constituyen una categoría propia cuya identificación origina una serie de consecuencias a los efectos de formular las cuentas anuales individuales de las sociedades que lo integran.

En virtud de lo anterior, dado que las sociedades A, B, C, D, E y F no tienen la consideración de sociedades del grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, sino que son sociedades del "grupo", en el sentido de la Norma de elaboración de las cuentas anuales 13a del PGC, por lo que el cumplimiento de los requisitos del concepto de actividad económica del artículo 5 de la LIS no se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo sino de forma individual en cada una de las entidades.

Por tanto, la sociedad FLACER no realiza actividad económica alguna, y el hecho de que alguna de las sociedades del "grupo mercantil" (como dice el contribuyente) realice actividad económica, no hace que FLACER la realice también.

En segundo lugar, la sociedad, además de no realizar actividad económica, entendemos que tampoco cumple con el requisito del artículo 108 del TRLIS para la aplicación de las ventajas fiscales de ser una empresa de reducida dimensión. Si se tiene en cuenta el importe neto de la cifra de negocios del grupo familiar, compuesto por los hermanos, sus sociedades, CIMENTALIA y las sociedades en la que participa CIMENTALIA, sí se superan los 10 millones de euros y por tanto, no sería de aplicación el tipo de gravamen reducido. Así se pronuncia esta administración en la propuesta de liquidación que se le notifica al contribuyente el 20/02/2019. El contribuyente responde alegando lo siguiente (NUM009 de 13/03/2019):

Que no está conforme por no poder aplicar los incentivos aplicables a las empresas de reducida dimensión. La Administración considera que la compareciente forma parte de un grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio (C. Com), y dado que éste supera la cifra neta de negocios el límite de los 10 millones de euros del artículo 108 de la LIS no puede aplicar los incentivos de las empresas de reducida dimensión (ERD). El artículo 42 del C. Com. Regula los grupos verticales, es decir, los formados por una sociedad dominante y una u otras sociedades dependientes. Si bien la AEAT pretende aplicarlo a un grupo de coordinación el integrado por empresas controlados por cualquier medio por una o varias personas, físicas o jurídicas, que actúen conjuntamente o se hallen bajo la dirección única por acuerdos estatutarios según el artículo 260 de la ley de Sociedades de Capital.

En este caso es obvio que existe grupo en los términos del artículo 42 del C. Com. En CIMENTALIA y sus sociedades dependientes pero, en forma alguna, entre esta sociedad y sus socios.

En cuanto a la aplicación del artículo 108.3 del TRLIS hace referencia a la consulta V2620-16, manifestando que la sociedad FLACER LIFE SLU, sociedad cabecera, no forma parte de un grupo en los términos del artículo 42 del C. Com, por lo que deberán tomarse de forma individual las cifras netas de negocio a los efectos de aplicar los incentivos de ERD. Hace referencia también al artículo 89 del LGT, manifestando que los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias siempre que exista identidad entre los hechos y las circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación de a la consulta, como esto ocurre en este caso. Por lo que solicita la anulación de la propuesta de liquidación.

De nuevo la consulta V2620-16 hace referencia a lo dispuesto en los artículos 5 y 101 de la nueva Ley 7/2014 del IS, artículos que no son de aplicación en el ejercicio que nos ocupa porque aún no estaban en vigor. Pero



dado que el contribuyente alude a esta consulta, señalamos que además de decir lo ya descrito en la consulta anterior V4089-15, termina además con este párrafo:

"En virtud de lo anterior, dado que las sociedades S1 y S2 no tienen la consideración de sociedades del grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, sino que son sociedades del "grupo", en el sentido de la Norma de elaboración de las cuentas anuales 13a del PGC, por lo que el cumplimiento de los requisitos del concepto de actividad económica del artículo 5 de la LIS no se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo sino de forma individual en cada una de las entidades. Asimismo, en caso de que las entidades señaladas tengan la consideración de entidad patrimonial de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.2 de la LIS, no podrán aplicarse los incentivos fiscales previstos para las empresas de reducida dimensión, tal y como dispone el artículo 101.1 de la LIS."

No estamos diciendo que exista un grupo de los definidos por el artículo 42 del Código de Comercio, sino que nos centramos en la segunda parte del artículo 108.3 que dice lo siguiente en su redacción vigente en 2013:

Igualmente se aplicará este criterio (criterio para calcular el límite de 10 millones de € del importe neto de la cifra de negocios) cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas etc.

En todo caso, y aunque el contribuyente alegue no pertenecer a un grupo del artículo 42 del Código de Comercio, como ya hemos analizado, se trata de una sociedad que no realiza actividad económica, sino patrimonial. Los incentivos fiscales del artículo 108 del TRLIS, se aplican a empresas de reducida dimensión, y han de realizar una actividad económica. Así, el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, regula en el capítulo XII de su título VII, el régimen especial de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión. La finalidad del régimen de empresas de reducida dimensión es fomentar desde la perspectiva de la regulación fiscal a las pequeñas y medianas empresas como agentes económicos fundamentales en el conjunto global de la economía. Si bien en el Impuesto sobre Sociedades no había en su redacción vigente en 2013 ningún precepto específico para determinar cuándo se realiza una actividad empresarial o de explotación económica, la exigencia de este requisito para aplicar el régimen de empresas de reducida dimensión no es excepcional o ajeno al Impuesto sobre Sociedades.

El concepto de empresa de reducida dimensión beneficiaria de dichos incentivos ha sido aclarado por el Tribunal Económico-Administrativo Central, que en su Resolución de 29 de enero de 2009, del recurso de alzada para la unificación de criterio número 00-05106-08, en el que se planteó si a una entidad que no realiza ningún tipo de actividad económica al derivar sus ingresos de la mera titularidad de un patrimonio le puede ser de aplicación el beneficio fiscal establecido en el artículo 127 bis de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (actualmente artículo 114 del TRLIS), que regula el tipo de gravamen para las empresas de reducida dimensión, determinó que no procedía su aplicación. En concreto, indicó que:

"(...) El artículo 23 de la Ley 230/1963, General Tributaria, vigente al tiempo de los hechos, señalaba que: "1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los criterios admitidos en Derecho. 2. En tanto no se definan por el ordenamiento tributario, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda (...)"

Por su parte, el artículo 3.1 del Código Civil dispone que: "Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas."

El artículo 191 del Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas señala que "el importe neto de la cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios correspondientes a las actividades ordinarias de la sociedad deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas, así como el Impuesto sobre el Valor Añadido y otros impuestos directamente relacionados con la mencionada cifra de negocios."

La Resolución del Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 16 de mayo de 1991 por la que se fijan criterios generales para determinar el "importe neto de la cifra de negocios" dispone que:

"El Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, establece en su disposición final quinta que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, mediante resolución, podrá dictar normas de obligado cumplimiento que desarrollen dicho texto."



El concepto de importe neto de la cifra anual de negocios se establece en nuestra legislación en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, que en su artículo 191 lo define de la siguiente forma:

El importe de la cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios correspondientes a las actividades ordinarias de la sociedad deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas, así como el Impuesto sobre el Valor Añadido y otros impuestos directamente relacionados con la mencionada cifra de negocios.

Es necesario delimitar los términos empleados en la definición anterior, debido a la trascendencia que tiene el alcance que pueda darse a cada uno de ellos. En relación a la expresión utilizada de actividad ordinaria de la sociedad, debe precisarse su significado. Así, podría definirse como aquella actividad que es realizada por la empresa regularmente y por la que obtiene ingresos de carácter periódico. Sin embargo, en determinadas ocasiones, en la realidad empresarial se produce la realización simultánea de varias actividades, lo que podemos denominar multiactividad. En este caso, en relación a la determinación del concepto que se trata, hay que entender que los ingresos producidos por las diferentes actividades de la empresa se considerarán en el cómputo de las actividades ordinarias, en la medida en que se obtengan de forma regular y periódica y se deriven del ciclo económico de producción, comercialización o prestación de servicios propios de la empresa, es decir, de la circulación de bienes y servicios que son objeto del tráfico de la misma (...).

Como hemos señalado, según la Ley 230/1963 y del Código Civil, las normas tributarias se han de interpretar conforme a su sentido jurídico, usual y a su finalidad. El beneficio fiscal previsto en el artículo 127 bis de la Ley 43/1995 es un incentivo fiscal que únicamente pueden aplicar las empresas cuyo importe neto de la cifra de negocios no supere una determinada cantidad. Desde el punto de vista del Impuesto sobre Sociedades, el término "empresa" se encuentra íntimamente ligado al término "cifra de negocios". De hecho el propio régimen especial se denomina: "Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión."

El Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua define empresa como: "Unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos."

En el caso planteado aquí, de todo lo expuesto con anterioridad se desprende que la entidad no ha sido "una empresa", entendida ésta conforme a la interpretación usual, como la organización de un conjunto de medios materiales y personales para la realización de una auténtica actividad económica para intervenir de forma efectiva en la distribución de bienes o servicios en el mercado.

La entidad únicamente ha obtenido ingresos derivados de la mera titularidad o tenencia de elementos patrimoniales aislados, no afectos ni relacionados a una auténtica actividad económica, de carácter empresarial.

A la misma conclusión se llega si se tiene en cuenta que la finalidad de la norma es estimular fiscalmente la realización de actividades empresariales por empresas de reducida dimensión que fomenten el ciclo económico productivo de las empresas y el desarrollo económico."

Este criterio, referido a la normativa anterior del Impuesto sobre Sociedades, ha sido refrendado por el mismo Tribunal en resolución de 30/05/2012, dictada en unificación de criterio por el recurso interpuesto por el Director General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas frente al fallo del TEAR de 20.12.2011 por estimarla gravemente dañosa y errónea y por no adecuarse a la doctrina del Tribunal Económico Administrativo Central; concluyendo al respecto que no existe diferencia alguna entre lo previsto en los artículos 108 y 114 TRLIS y los correlativos 122 y 127 bis de la Ley 43/1995, por el solo hecho de la aprobación y entrada en vigor del TRLIS, o lo que es lo mismo, "la plena vigencia, tras la aprobación del Real Decreto-Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, del criterio sostenido en la Resolución de 29 de enero de 2009, RG 5106/2008, de este Tribunal Central, con carácter vinculante para toda la Administración Tributaria (tanto AEAT como TEAR), según el cual si una entidad no realiza ningún tipo de actividad empresarial o explotación económica, no le pueden ser de aplicación los beneficios fiscales del régimen especial de las empresas de reducida dimensión", por lo que el requisito de actividad económica formulado en los párrafos anteriores debe darse con independencia de que el sujeto pasivo haya sido previamente o no sociedad patrimonial. Diversas sentencias de la Audiencia Nacional, como se indica en el recurso interpuesto por el Director General de Tributos, han señalado que el criterio establecido en la resolución del TEAC de 29 de enero de 2009, RG 00-5106-08 dictada en el recurso de alzada de unificación de criterio, es vinculante en periodos impositivos iniciados después de 01.01.2007, una vez derogado el régimen especial de sociedades patrimoniales. De manera que una entidad que no realiza actividad económica alguna, no le puede ser de aplicación el beneficio fiscal establecido en el artículo 114 del TRLIS que regula el tipo de gravamen en el régimen especial de los incentivos para empresas de reducida dimensión, en periodos impositivos iniciados después de 01.01.2007.



En consecuencia, a juicio del TEAC, para que una sociedad pueda acogerse a los beneficios fiscales de las empresas de reducida dimensión, al requisito de no superar un determinado importe de la cifra de negocios, es preciso sumar otro, el esencial pues constituye el eje sobre el que pivota su aplicación: que se trate de 'empresas', esto es, que se trate de entidades que desarrollen actividades empresariales o explotaciones económicas (que suponen en todo caso la organización de medios humanos y materiales, es decir, la ordenación de factores de producción con la finalidad de intervenir de forma efectiva en la distribución de bienes o servicios en el mercado) circunstancia que en este caso concreto y como hemos ido exponiendo, no se produce.

Según lo dispuesto en el artículo 239.7 de la LGT la doctrina que de modo reiterado establezca el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) vinculará a los tribunales económico-administrativos regionales y locales y a la Administración tributaria del Estado, entre otros organismos, motivo por el cual las decisiones de este órgano de gestión deben someterse estrictamente al criterio doctrinal establecido por dicho Tribunal en sus Resoluciones de 29/01/2009 y 30/05/2012, recaídas en sendos recursos de alzada para la unificación de criterio.

Por tanto, al no realizar actividad económica, no puede acogerse a los beneficios del artículo 108 del TRLIS y ha de tributar al tipo general."

QUINTO: La parte actora aduce que la liquidación provisional es nula de pleno derecho a los efectos del artículo 217.1.e) de la Ley 58/2003, por prescindirse total y absolutamente del procedimiento aplicable ante falta de competencia de órgano gestor para conocer en un procedimiento de comprobación limitada sobre el cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios fiscales y devoluciones tributarias y para la aplicación de los regímenes tributarios especiales, de acuerdo con el artículo 141.e) de la LGT, que atribuye dichas funciones a la Inspección de los tributos.

Dispone el artículo 141.e) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

Artículo 141 La Inspección tributaria

La inspección tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

e) La comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales y devoluciones tributarias, así como para la aplicación de regímenes tributarios especiales.

Por otra parte, según los artículos 117.1.c) y h) y 136 de la Ley 58/2003, sobre la gestión tributaria y la comprobación limitada vigentes entonces:

Artículo 117. La gestión tributaria.

1. La gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

c) El reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios fiscales de acuerdo con la normativa reguladora del correspondiente procedimiento.

h) La realización de actuaciones de comprobación limitada.

Artículo 136. La comprobación limitada.

1. En el procedimiento de comprobación limitada la Administración tributaria podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria.

2. En este procedimiento, la Administración tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.

b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.

c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial con excepción de la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

d) Requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes.

3. En ningún caso se podrá requerir a terceros información sobre movimientos financieros, pero podrá solicitarse al obligado tributario la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la base o en la cuota de una obligación tributaria.

4. Las actuaciones de comprobación limitada no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, salvo las que procedan según la normativa aduanera o en los supuestos previstos reglamentariamente al objeto de realizar comprobaciones censales o relativas a la aplicación de métodos objetivos de tributación, en cuyo caso los funcionarios que desarrollen dichas actuaciones tendrán las facultades reconocidas en los apartados 2 y 4 del artículo 142 de esta ley.

De ello se infiere que en el procedimiento de comprobación limitada, dentro de los límites de este procedimiento de gestión, se pueden comprobar los beneficios fiscales y se trata de una competencia compartida con la Inspección.

Ahora bien, en cuanto a los regímenes tributarios especiales, hasta el 1/01/2023 comprobar su aplicación correspondía solo a la Inspección.

En el Impuesto sobre Sociedades y conforme a la sistemática del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, TRLIS, en vigor en el periodo impositivo de 2013, los regímenes tributarios especiales se regulan en el Título VII y en el Capítulo XII de este mismo título se encuentran los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión.

En el procedimiento de gestión de comprobación limitada que dio origen la liquidación provisional recurrida, la regularización se extendió a comprobar si concurrían los requisitos para aplicar el tipo reducido del 25% previsto para las empresas de reducida dimensión por el artículo 108 del TRLIS, que es uno de los incentivos fiscales que se reconocen a las empresas de reducida dimensión dentro del correspondiente procedimiento tributario especial que contempla la Ley del impuesto vigente en 2013, para lo que no estaba facultado el órgano gestor al venir atribuida solo a la Inspección de los Tributos la aplicación de los regímenes tributarios especiales de conformidad con el artículo 141.e) sin que tal competencia figure también entre las atribuidas a gestión tributaria por el artículo 117 de la LGT en su redacción anterior al 1/01/2023.

Esta interpretación la corrobora la sentencia del Tribunal Supremo número 412 de 23/03/2021, casación 3688/2019, invocada, pues aunque se refiere a un supuesto de aplicación del régimen tributario especial en el Impuesto sobre Sociedades de entidades parcialmente exentas, en relación a un colegio profesional, que se comprobó en un procedimiento de gestión de comprobación limitada, el Alto Tribunal vino a constatar que este no era el cauce procedimental adecuado para resolver sobre tal cuestión al corresponder en exclusiva a la Inspección de los tributos las funciones administrativas de aplicación de los regímenes tributarios especiales en el seno del procedimiento inspector

Y también la nueva redacción dada al apartado 1.c) del artículo 117 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, con efectos de 1/01/2023, por la Disposición Final 2ª del Real Decreto Ley 13/2022, de 26 de julio, por el que se establece el nuevo sistema de cotización de los trabajadores por cuenta propia o autónomos y se mejora la protección por cese de actividad, que fue introducida, según proclama el mismo Real Decreto Ley, *para asegurar un adecuado funcionamiento del sistema de regularización previsto en el artículo 308 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, incluyendo como competencias de los órganos de gestión tributaria la comprobación de los regímenes tributarios especiales.*

Según el tenor literal de esta norma:

1. La gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

c) El reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios e incentivos fiscales, así como de los regímenes tributarios especiales, mediante la tramitación del correspondiente procedimiento de gestión tributaria

Lo que implica atribuir a la gestión tributaria a partir del 1/01/2023, pero no con anterioridad, el ejercicio de funciones administrativas dirigidas al reconocimiento y la comprobación de los regímenes tributarios especiales en el correspondiente procedimiento de gestión, pasando a ser únicamente desde entonces una competencia compartida con la Inspección de los Tributos, siempre dentro de los límites de cada procedimiento.

Por estas razones la liquidación provisional recurrida es nula de pleno derecho por falta de competencia del órgano gestor y por prescindirse total y absolutamente del procedimiento aplicable, conforme a los motivos de los artículos 217.1.b) y e) de la Ley 58/2003 y 47.1.b) y e) de la Ley 39/2015, para regularizar en un procedimiento de comprobación limitada anterior al 1/01/2023 un beneficio fiscal que forma parte del régimen tributario especial de los incentivos fiscales a las entidades de reducida dimensión, siendo una función que hasta entonces exclusivamente correspondía a la Inspección de los Tributos en el correspondiente procedimiento inspector.



SEXTO: Por lo expuesto el recurso debe estimarse sin entrar en el análisis de la cuestión de fondo con imposición de costas a la Administración a la vista del artículo 139.1 de la LRJCA.

A los efectos del número 4 del artículo anterior, la imposición de costas se fija en el importe máximo de 2.000 euros más IVA en caso de devengo de este impuesto conforme al artículo 243.2 de la LEC, atendidas la dificultad y el alcance de las cuestiones suscitadas y sin perjuicio de las costas que se hubieran podido imponer a las partes durante la sustanciación del procedimiento.

FALLAMOS

Que, debemos estimar y estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad Flacer Life SL contra la resolución de 30/03/2021, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, desestimatoria de la reclamación económico administrativa NUM000 , interpuesta contra liquidación provisional en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2013, por ser contraria a derecho la resolución recurrida. Se hace expresa imposición de costas a la Administración.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, **previa constitución del depósito** previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-1240-21 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92- 0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-1240-21 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

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

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.