

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ073551

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 27 de febrero de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 293/2017

SUMARIO:

Principios constitucionales y generales del Derecho Tributario. Legalidad. Capacidad económica. IRPF. Integración y compensación de rentas. Rendimientos del capital mobiliario. Préstamo entre partes vinculadas. En un préstamo, si media vinculación entre las partes, los rendimientos del capital mobiliario se deben integrar en la base imponible general en lugar de en la base imponible del ahorro. Según la AN este trato diferente sí está justificado, y no sobrepasa los límites de constitucionalidad. En primer lugar, el solo hecho de la vinculación entre partes permite establecer una diferencia relevante. En segundo lugar, la capacidad económica de los dos supuestos tampoco es la misma, al margen de que el préstamo lo fuera a valor de mercado como si se tratara de partes independientes. En tercer lugar, lo que hace el legislador es configurar una medida antielusoria, y las sucesivas redacciones del precepto legal, no sitúan la original al margen de la Constitución, simplemente introducen diversos parámetros bajo los cuales la norma debe ser aplicada en cada ejercicio afectado por las reformas. En consecuencia, el trato distinto que en la tributación de los préstamos participativos estableció el legislador por la sola existencia de vinculación, sin más requisitos, no parece razón suficiente que coloque el art. 46.a) Ley 35/2006 (en su redacción para el año 2007), extramuros del marco constitucional. Lo dicho solo puede circunscribirse al régimen jurídico entonces vigente entre los impuestos de renta y sociedades donde permitía llevar sin restricción alguna a los gastos deducibles los intereses satisfechos por la entidad que recibía el préstamo. En la actualidad el art. 15 a) Ley 27/2014 (Ley IS) considera retribución de fondos propios la correspondiente a los préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades y por lo tanto no deducibles como gasto. Este cambio hace que lo dicho en esta sentencia sea exclusivamente aplicable al ejercicio indicado, o al menos hasta el 20 de junio de 2014, fecha en la que empezó a ser efectiva esta limitación al gasto deducible con la nueva Ley del impuesto sobre sociedades. En consecuencia, no se ven afectados los principios constitucionales y tampoco se aprecia vulneración de las libertades comunitarias.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 25, 46 a) y 66.

Ley 27/2014 (Ley IS), art. 15 a).

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 14.2.

Constitución Española, arts. 14 y 31.

PONENTE:*Don Miguel de los Santos Gandarillas Martos.***AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN CUARTA

Núm. de Recurso: 0000293 / 2017

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 00299/2017

Demandante: Amanda

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. SANTOS GANDARILLAS MARTOS

SENTENCIA

Ilma. Sra. Presidente:

D^a. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. SANTOS GANDARILLAS MARTOS
D. IGNACIO DE LA CUEVA ALEU
D. SANTOS HONORIO DE CASTRO GARCIA
D^a. ANA MARTÍN VALERO

Madrid, a veintisiete de febrero de dos mil diecinueve.

Han sido vistos por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional el recurso tramitado con el número 293/2017, interpuesto por doña Amanda , representada por el procurador don Argimiro Vázquez Gillem contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 8 de junio de 2017, que desestima reclamación económico-administrativa formulada contra la presunta desestimación de la solicitud de devolución de ingresos indebidos en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2008.

Ha comparecido como parte demandada la Administración General del Estado.

Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. Don SANTOS GANDARILLAS MARTOS , quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La actora interpuso ante esta Sala, con fecha 19 de julio de 2017, recurso contencioso-administrativo contra la resolución antes mencionada, acordándose la incoación del proceso contencioso-administrativo, al que se dio el cauce procesal previsto en la Ley reguladora de esta jurisdicción.

Segundo.

Formalizó la demanda mediante escrito presentado el 6 de noviembre de 2017, en el cual, tras exponer los hechos y los fundamentos de derecho que estimó aplicables, terminó suplicando: "[a]nule la resolución

impugnada y la previa negativa a rectificar la autoliquidación de 2008, y ordene acceder a la rectificación solicitada, con la consiguiente devolución de 153.296,00 euros, más los intereses de demora desde la fecha del ingreso. [...]".

Tercero.

El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito presentado el 1 de diciembre de 2017, en el cual, tras exponer los hechos y los argumentos de derecho, terminó suplicando la desestimación del recurso y la confirmación del acto impugnado.

Cuarto.

Tras acordarse el recibimiento del pleito a prueba, practicarse la propuesta y ser admitida, se presentó por las partes escrito de conclusiones, en el que la actora insta a la Sala a que sea planteada cuestión prejudicial por vulnerar el criterio de la Administración y el régimen jurídico aplicable las libertades comunitarias.

Quinto.

Se señaló para que tuviera lugar la votación y fallo el día 20 de febrero de 2019, fecha en la que tuvo lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se impugna en el presente recurso contencioso-administrativo la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (en lo sucesivo TEAC) de 8 de junio de 2017, que desestima reclamación económico-administrativa formulada contra la presunta desestimación de la solicitud de devolución de ingresos indebidos en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), ejercicio 2008.

El 19 de junio de 2009 se había presentado autoliquidación en régimen de tributación individual por el IRPF, del ejercicio 2008, incluyendo en la casilla 044, "Otros rendimientos del capital mobiliario a integrar en la base imponible general", 64.5549,53 euros. Esa cantidad se correspondía con el 50% de la remuneración recibida de un préstamo participativo concedido a la sociedad portuguesa BRIGHTLEAF GESTAO E SERVICIOS INTERNACIONAIS LDA, en cuyo capital participaba con un porcentaje del 22,5%. El 50% restante de la renta percibida le correspondía su cónyuge, por aplicación del régimen económico de la sociedad de gananciales que regía en el matrimonio.

En la configuración de la autoliquidación y ante las dudas que le surgía la interpretación de norma aplicable, la recurrente incluyó el rendimiento por el préstamo en la base imponible general. Acto seguido instó la devolución de ingresos indebidos puesto que, como veremos con los argumentos de la demanda, consideró que lo procedente era que se integraran en la base imponible del ahorro. La diferencia del tipo aplicable entre una y otra base imponible, es lo que determina la cantidad a devolver que cifró en 153.296 euros.

A pesar de que el recurso se inició frente al silencio de la Administración ante la solicitud de devolución de ingresos indebidos instada por la contribuyente, se dictó resolución expresa desestimando la pretensión el 17 de febrero de 2014, precisamente el mismo día en que se interpuso la reclamación económico-administrativa. Por error el TEAC remitió el expediente al Regional de Madrid, sin embargo, una vez advertida la equivocación fue reclamado incoándose el procedimiento en el que se dictó la resolución desestimatoria que aquí se impugna.

Segundo.

El escrito de demanda con una inusual claridad, concisión y brevedad que agradecemos, expone las razones por las que discrepa de la calificación e interpretación realizada por la Administración.

No cuestiona que la remuneración percibida tenga la naturaleza de rendimientos de capital mobiliario por cesión a terceros de capitales propios. En coherencia con su calificación los integró en la base imponible general,

tributando por ello al tipo marginal resultante de la aplicación de la escala general del artículo 46 a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre).

Sin embargo, considera que esta integración en la base imponible general es contraria a derecho, y debería hacerse en la base imponible del ahorro con la tributación al tipo fijo del 18%.

Como razones sostiene

(i) que el propio legislador, e incluso el Reglamento del impuesto, han rectificado el criterio del art. 46.a) de la Ley 35/2006, en la redacción vigente a 31 de diciembre de 2008. La Ley 11/2009 de 26 de octubre restringió la integración en la base imponible general al exceso del importe de los capitales propios cedidos a una entidad vinculada respecto del resultado de multiplicar por tres los fondos propios, en la parte que corresponda a la participación del contribuyente. Con esa nueva redacción ya no basta con la vinculación prestatario prestamista, sino se exige que el préstamo sea desproporcionado. La mera existencia de vinculación no basta para que los rendimientos del préstamo se integren en la base imponible general, es decir, siempre que sea pactado a condiciones normales de mercado. Desde el punto de vista reglamentario, para el ejercicio 2008, la disposición final tercera, dos del Real Decreto 1804/2008, de 3 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal (BOE de 18 de noviembre), estableció a los efectos del artículo 46 de la Ley 35/2006 "se entenderá que no proceden de entidades vinculadas con el contribuyente los rendimientos del capital mobiliario previstos en el artículo 25.2 de la Ley 35/2006 satisfechos por las entidades previstas en el artículo 1.2 del Real Decreto Legislativo 1298/1986, (...), cuando no difieran de los que hubieran sido ofertados a otros colectivos de similares características a las de las personas que se consideran vinculadas a la entidad pagadora".

(ii) Considera que la modificación reglamentaria solo se explica porque el inciso final de la letra a) del artículo 46 debe interpretarse en el sentido de que se debe aplicar cuando, además de existir vinculación, se haga el préstamo en condiciones distintas a las de mercado. Sin embargo, es consciente de que el problema seguía existiendo para aquellas entidades que no eran financieras, sin que el reglamento pudiera ir contra un texto legal, que reputa inconstitucional sin perjuicio de que la Sala haga el esfuerzo de interpretar la norma conforme a la Constitución, lo que podría evitar el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad, que debe ser planteada si fuera rechazado este criterio hermenéutico.

(iii) En el escrito de conclusiones, insta a la Sala que sea formulada cuestión prejudicial al verse afectadas varias libertades comunitarias, que sin embargo no llega a puntualizar.

El abogado del Estado en su contestación a la demanda sustancialmente reitera lo expresado por el TEAC.

Tercero.

Como vemos el objeto del presente recurso se centra en determinar si los rendimientos derivados de un préstamo participativo que la actora percibió por el concedido a una sociedad portuguesa de la que era partícipe, deben integrarse en la base imponible general, como ha determinado la Administración, o en la base imponible del ahorro, como sostiene la actora; y en caso de ser como propugna la demanda, si la norma en cuestión resulta contraria a la Constitución o a alguna de las libertades comunitarias.

La regulación básica de los préstamos participativos se recoge en el Real Decreto-Ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica (BOE de 8 de junio), y en la posterior Ley 10/1996, de 18 de diciembre, de medidas fiscales urgentes sobre corrección de la doble imposición interna intersocietaria y sobre incentivos a la internacionalización de las empresas (BOE de 19 de diciembre). En este tipo de endeudamiento la entidad prestamista la participa en los beneficios de la empresa financiada, además de por el cobro, como regla general, de un interés fijo. Se trata de una fórmula de financiación a medio camino entre el capital social y el préstamo a largo plazo utilizada en situaciones de apalancamiento.

En el ámbito del impuesto sobre la renta, con carácter general y sin distinción del carácter participado o no del préstamo, su rendimiento se encuadra dentro de los del capital mobiliario a tenor de lo dicho por el artículo 25.2 de la Ley 35/2006. Por su naturaleza su integración y compensación debería tener lugar en la base imponible del ahorro, junto con el resto de los rendimientos del capital mobiliario, excepción hecha de los contemplados en el artículo 25.4 y con las ganancias y pérdida patrimoniales ocasionadas por transmisión. Esto

tiene lugar, cuando no existe vinculación entre prestamista y prestatario, no así cuando entre ambas partes media vinculación.

El artículo 46 de la Ley 35/2006, en su redacción original aplicable al ejercicio 2008 decía que "Constituyen la renta del ahorro: a) Los rendimientos del capital mobiliario previstos en los apartados 1, 2 y 3 del artículo 25 de esta Ley . No obstante, los rendimientos del capital mobiliario previstos en el apartado 2 del artículo 25 de esta Ley procedentes de entidades vinculadas con el contribuyente formarán parte de la renta general. (...)". Luego la Ley del impuesto, integra el rendimiento del préstamo participativo en la base imponible general y no en su base "natural" del ahorro. En su redacción inicial, que es la aplicable al supuesto enjuiciado, bastaba con la mera existencia de vinculación entre prestamista y prestataria para que el rendimiento de estos préstamos se residenciara en la base imponible general.

Este precepto fue modificado por la disposición final 7 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre , por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (BOE de 27 de octubre) con efectos desde el 1 de enero de 2009, especificando que "No obstante, formarán parte de la renta general los rendimientos del capital mobiliario previstos en el apartado 2 del artículo 25 de esta Ley correspondientes al exceso del importe de los capitales propios cedidos a una entidad vinculada respecto del resultado de multiplicar por tres los fondos propios, en la parte que corresponda a la participación del contribuyente, de esta última.

A efectos de computar dicho exceso, se tendrá en consideración el importe de los fondos propios de la entidad vinculada reflejados en el balance correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de devengo del Impuesto y el porcentaje de participación del contribuyente existente en esta fecha.

En los supuestos en los que la vinculación no se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, el porcentaje de participación a considerar será el 5 por ciento."

El porcentaje del 5%, se incrementó al 25% tras la redacción dada por el artículo 1.27 de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre (BOE de 28 de noviembre) por la que se modificación determinados aspecto de la Ley de renta y la de no residentes.

Cuarto.

Tal y como se ha planteado el debate y la redacción original del artículo 46 de la Ley 35/2006 , no podríamos acoger favorablemente la pretensión de la actora sin plantear antes la preceptiva cuestión de inconstitucionalidad.

En contra de lo sostenido por la demanda, la literalidad y claridad con la que fue redactado el precepto aplicable, deja poco margen de interpretación a esta Sala sin violentar la voluntad del Legislador. Con esa redacción se perseguía y se estableció una tributación diferente a aquellos rendimientos de capital mobiliario recogidos en el artículo 25.2 de la Ley 35/2006 , cuando procedían de un préstamo participativo mediando vinculación entre el contribuyente prestamista y la sociedad prestataria.

No estamos ante un supuesto como el contemplado por las SsTC 4/1981 o la STC 122/1983 FJ 6º, en el que "siendo posibles dos interpretaciones de un precepto, una ajustada a la Constitución y la otra no conforme con ella, debe admitirse la primera con arreglo a un criterio hermenéutico reiteradas veces aplicado por este Tribunal". En esa misma línea reiteraba la STC 93/1984 , FJ 5º que "es necesario apurar todas las posibilidades de interpretar los preceptos de conformidad con la Constitución y declarar tan sólo la derogación de aquéllos cuya incompatibilidad con ella resulte indudable por ser imposible llevar a cabo dicha interpretación".

En el presente caso, como decimos, la literalidad y claridad de la redacción del artículo 46.a) no deja mucho margen para salvarlo por vía de la hermenéutica sin violentar la configuración de la base imponible del ahorro. Como jueces ordinarios, no podemos al hilo de los principios tributarios del artículo 31, o la igualdad del artículo 14 de la Constitución , construir una interpretación del artículo 46.a) en la que equiparásemos la tributación de los contribuyentes, obviando que si existe vinculación entra las partes del préstamo que da lugar a los rendimientos, el sujeto pasivo debe integrar los intereses en la base imponible general. Y ello, sin ningún otro requisito añadido por el Legislador en el la redacción aplicable al ejercicio enjuiciado, y al margen de que se hubiera pactado a precio o valor de mercado, por las razones que expondremos a continuación.

Quinto.

Por lo tanto, la única opción, si diéramos por buenas las razones que expone la demandante en torno a la injustificada discriminación en el trato fiscal de estos préstamos, sería plantear la cuestión de inconstitucionalidad.

La demanda no especifica con el mismo detalle con la que desgrena los pormenores del precepto legal aplicado y su evolución legislativa, con que artículos de nuestra Constitución resultaría incompatible la redacción del artículo 46.a), ni porque a la luz de cómo han sido interpretado por el Tribunal Constitución los recogidos en el artículo 31 , podría resultar inconstitucional. El debate nos obliga a examinar, sucintamente, cómo ha sido tratado por el Alto Tribunal los principios del artículo 31 y su relación con el artículo 14.

En síntesis, el artículo 31 refleja, los principios de justicia que la comunidad organizada políticamente confiere a la esfera concreta de los tributos. Cada vez que se establezca un tributo el Legislador debe hacerlo de acuerdo con tales principios. De ahí que la justicia financiera (que es la suma de la justicia en materia de ingresos fundamentalmente tributarios y la justicia en materia de gasto) se consigue con la combinación del conjunto de principios y no con cada uno aisladamente considerado. Se proclama una interpretación conjunta de todos ellos, proscribiendo su lectura aislada.

Si el principio de igualdad, considerado como el central del que se derivan el resto además de ser el que mejor expresa el valor de justicia, fuera proyectado de manera autónoma e individualmente sobre el sistema tributario, obligaría a establecer un sistema igualitario de reparto de la carga tributaria; esto es, un reparto idéntico de tributación para todos los contribuyentes. La igualdad en la ley y ante la misma exigiría una tributación idéntica para la generalidad de contribuyentes.

Esta igualdad material o real y puramente aritmética, podría resultar aberrante, en la medida en que la igualdad verdadera exige un trato desigual para situaciones desiguales. Y es evidente que esa desigualdad en el trato se hace efectiva permitiendo que otros principios constitucionales entren en juego a los efectos de introducir criterios que permitan diferenciar las situaciones que no son iguales; por ejemplo, a través del principio de capacidad económica, que permitirá un trato fiscal diferente a los sujetos con diferentes niveles de renta o de capacidad de pago.

El principio de igualdad es, en sí mismo, poco expresivo de la justicia tributaria sino va unido a otros principios materiales como el principio de capacidad económica o el de progresividad. Desde esta perspectiva, los principios materiales de justicia en el ámbito tributario son como una trenza que para sujetarse requiere de su aplicación e interpretación conjunta. Como sostuvo la STC 27/1981 , (FJ 4) o la STC 54/1993 (FJ 1) "la igualdad que se reclama en el artículo 31 de la Constitución Española va íntimamente enlazada al concepto de capacidad económica y al principio de progresividad, por lo que no puede ser, a estos efectos, reconducida, sin más, a los términos del artículo 14 de la Constitución Española : una cierta desigualdad cualitativa es indispensable para entender cumplido este principio. Precisamente la que se realiza mediante la progresividad global del sistema tributario en que alienta la aspiración a la redistribución de la renta"; "la igualdad a que se refiere el artículo 14 de la Constitución Española lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. Lo que no protege dicho precepto constitucional, como derecho fundamental, es la legítima aspiración a la igualdad material o de hecho, frente a desigualdades de trato que no derivan de criterios jurídicos discriminatorios, sino de otras circunstancias objetivas y razonables.". En la STC 8/1986 , (FJ 4), no queda vedado cualquier desigualdad, solo se prohíbe la desigualdad que no sea razonable y carezca de fundamentación, como reitera la STC 76/1990 , (FJ 9).

Continuaba diciendo esta última sentencia que una desigualdad es o no razonable o carece de razón en función de criterios referidos: a) A la existencia de semejanza de las situaciones comparadas. b) A la existencia de desigualdades artificiosas o injustificadas. c) A la licitud de la diferenciación y del fin perseguido. d) A la adecuación y proporcionalidad de las consecuencias buscadas.

Sexto.

Veamos cómo encaja la resumida doctrina en el supuesto enjuiciado y si procede o no que planteemos una cuestión de inconstitucionalidad.

Que el Legislador trata de manera desigual los rendimientos derivado de un prestamos entre sujeto pasivo del impuesto y sociedad prestataria constituye un hecho indiscutido. El que medie vinculación supone que el contribuyente deba tributar e integrar el rendimiento en la base imponible general en lugar de en la base imponible del ahorro, lo que lanza su tributación efectiva al tipo marginal que le corresponda en cada caso, en lugar de

aplicar el tipo proporcional del ahorro, que en aquel ejercicio y para el tramo estatal era de 11,1%, de conformidad artículo 66.1 de la Ley 35/2006 .

Lo que debemos valorar es si esta diferencia de trato puede justificarse y es razonable, o por el contrario sobrepasa los límites del estándar de constitucionalidad, lo que no avocaría al planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad.

A juicio de esta Sala este trato diferente sí está justificado. No resulta contrario a los principio de tributación que el Legislador integre la renta obtenida de un préstamo en la base imponible general cuando existe vinculación en las partes del préstamo. En primer lugar, el solo hecho de la vinculación entre partes permite establecer una diferencia relevante frente a aquellos rendimientos de capital mobiliario por la cesión a terceros de capitales propios, donde no exista esta relación. No hay ni identidad fáctica ni jurídica. Ciertamente es que el Legislador, para ejercicios posteriores, ha ido introduciendo matices, como determinados porcentajes de participación, para derivar la renta por esta vía obtenida a la base imponible general. Estos requisitos, más tarde añadidos, seguro que obedecen a una mayor precisión en la técnica legislativa, pero no desdice que las situaciones fueran diferentes, y por lo tanto susceptibles de someterse a una distinta tributación.

En segundo lugar, en cuanto la justificación del distinto tratamiento fiscal de ambas situaciones, debemos examinarlo desde la capacidad económica de los dos supuesto, y veremos que tampoco es la misma, al margen de que el préstamo lo fuera a valor de mercado como si se tratara de partes independientes. No podemos obviar como opera el préstamo participativo en sede de la sociedad donde el prestamista tiene participación en el capital social en el momento que en tuvieron lugar los hecho.

Sin perjuicio de la mayor o menor participación societaria en la entidad que recibe el prestamos, lo cierto es que en sede de la sociedad podría operar el pago de los intereses, con más o menos intensidad, como un gasto deducible para la determinación de su base imponible. Así se desprende del artículo 14.2 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 (BOE de 11 de marzo), que establecía que "serán deducibles los intereses devengados, tanto fijos como variables, de un préstamo participativo que cumpla los requisitos señalados [...]". La Ley del impuesto sobre sociedades, aplicable en aquel momento, no establecía distinción alguna para admitir la deducibilidad de los intereses del préstamo.

Daba igual que fuera participativo o no, lo que bien podría traducirse en una menor base imponible sobre la que aplicar la tarifa, con el consiguiente ahorro fiscal de la entidad y, por ende de los titulares del capital social. Insistimos que esta situación se produce con independencia de la mayor o menor participación del prestamista en los fondos propios de quien recibe el préstamo. Por lo tanto, cuando sí se da esta relación entre las partes, en el conjunto de la operación de empréstito, si puede producirse un mayor rendimiento para el socio, o dicho de otra manera una mayor capacidad económica.

Con lo dicho podemos colegir que el mero hecho de la vinculación si puede determinar, de manera global, una diferente capacidad económica que permita justificar un diferente trato fiscal entre el préstamo participativo con vinculación o sin vinculación, al margen de los porcentajes de participación y las condiciones de mercado del préstamo.

Ciertamente es que esta diferencia en la capacidad económica puede resultar más evidente cuanto mayor sea la participación del socio. Por ello las posteriores modificaciones introducidas por el Legislador, establecieron determinadas participaciones en el capital social. Sin embargo, el que en el ejercicio enjuiciado no se estableciera límite alguno, no desdice lo que estamos afirmando.

En tercer lugar, lo que hace el legislador es configurar una medida antielusoria, quizás con cierta tosquedad y escasos matices en el ejercicio que nos ocupa, y como se pone de manifiesto por las posteriores reformas, pero esto no violenta los principios materiales de la tributación. Las sucesivas redacciones del precepto legal, no sitúan la original al margen de la Constitución, simplemente introducen diversos parámetros bajos los cuales la norma debe ser aplica en cada ejercicio afectado por las reformas.

De todo lo expuesto podemos concluir, que el trato distinto que en la tributación de los préstamos participativos estableció el Legislador por la sola existencia de vinculación, sin más requisitos, no parece razón suficiente que coloque la redacción del artículo 46.a) de la Ley 35/2006 , en su redacción para el año 2007, extramuros del marco constitucional. Por ello descartamos el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad que estaría abocada a no prosperar.

No obstante, lo dicho solo puede circunscribirse al régimen jurídico entonces vigente entre los impuestos de renta y sociedades donde, en este último y sin cortapisa alguna, permitía llevar sin restricción alguna a los

gastos deducibles los intereses satisfechos por la entidad que recibía el préstamo. Circunscribimos el alcance de esta sentencia y sus razonamientos a ese tiempo, porque hoy en día el régimen jurídico en el impuesto que grava la renta de las personas jurídicas es sustancialmente diferente. En la actualidad el artículo 15 a) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre) considera "[r]etribución de fondos propios la correspondiente a los préstamos participativos otorgados por 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.", y por lo tanto no deducibles como gasto.

Este cambio del Legislador hace que lo dicho en esta sentencia sea exclusivamente aplicable al ejercicio indicado, o al menos hasta el 20 de junio de 2014, fecha en la que empezó a ser efectiva esta limitación al gasto deducible con la nueva Ley del impuesto sobre sociedades.

Séptimo.

Descartada la opción de plantear cuestión de inconstitucionalidad, tampoco consideramos que proceda elevar el debate, vía prejudicialidad, al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

El planteamiento de la cuestión prejudicial la suscita la actora en conclusiones, circunstancia procesal que no ofrece ningún problema para que la Sala entre a pronunciarse sobre su procedencia. Es más, incluso de no suscitarse por la demandante, de existir alguna duda sobre la compatibilidad de la redacción con el Derecho de la Unión, la Sala hubiera procedido de oficio a hacerlo.

Sin embargo, no apreciamos vulneración alguna de las libertades comunitarias en la redacción del precepto, que es aplicado a todo contribuyente, que tenga la condición de residente a los efectos del Impuesto, independiente de donde proceda el rendimiento, siempre y cuando concurra la existencia del préstamo y la vinculación. Tampoco la actora explicita con mucha precisión donde están las dudas sobre la incompatibilidad de la redacción del precepto y el Derecho de la Unión que se reputa vulnerado.

Solo recordar que no le corresponde ni es competente el Tribunal de Justicia, como recuerdan sus sentencias 2 de enero de 2002 C-390/99 , (24) y 3 de octubre de 2000, Corsten, C-58/98 , (24), "para apreciar si la interpretación de las disposiciones del Derecho nacional efectuada por el órgano jurisdiccional remitente es correcta ni para pronunciarse, en el marco de una cuestión prejudicial, sobre la conformidad de dichas disposiciones con el Derecho comunitario. [...]".

Octavo.

De los anteriores fundamentos se desprende que el presente recurso debe ser íntegramente desestimado, con expresa condena en costas a la parte actora de conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la LJCA .

FALLAMOS

Que debemos desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por doña Amanda , contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 8 de junio de 2017, con expresa condena en costas a la actora.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el día siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará haciendo constar que contra la misma cabe recurso de casación, que podrá prepararse en el plazo y forma previsto en el artículo 89 LJCA , lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- La anterior Sentencia ha sido publicada en la fecha que consta en el sistema informático. Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.