

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ065331

AUDIENCIA PROVINCIAL DE MADRID

Sentencia 379/2016, de 14 de noviembre de 2016

Sección 14.^a

Rec. n.º 527/2016

SUMARIO:

Contratos. Arrendamiento de servicios. Responsabilidad contractual del abogado y asesor fiscal derivada de su negligencia en el desempeño de sus servicios. El asesor fiscal demandado omitió cualquier actuación ante la Agencia Tributaria, una vez que su cliente le entregó el requerimiento que le había llegado, cuando, conforme a los deberes profesionales como letrado-asesor fiscal, estaba obligado a dar cumplimiento al requerimiento efectuado, bien personándose en las dependencias de la Agencia Tributaria con la correspondiente documentación, o con aquella que el cliente le entregara, o bien remitiéndola por «correo o vía fax». El requerimiento no deja lugar a dudas, incluso para quien no tiene los conocimientos que se le presuponen al letrado-asesor fiscal, pues para cumplimentarlo podrían y deberían haberse aportado las facturas y documentos que justificaran los gastos deducibles, con independencia de si los mismos se encontraban o no convenientemente recogidos en los libros registro, y cumplían o no los requisitos formales. Y en esta actuación omisiva, la de no aportar documentación alguna, se reitera el asesor en las posteriores notificaciones y liquidaciones efectuadas en el procedimiento de comprobación limitada del IRPF 2006. Frente a todo ello, los argumentos puestos de manifiesto por el asesor en los diferentes escritos no pueden entenderse adecuados a los deberes profesionales (*lex artis*) del letrado-asesor fiscal, pues implican un desconocimiento del procedimiento de comprobación limitada seguido contra el cliente y su esposa:

- Porque el letrado (asesor fiscal), respecto de los gastos deducibles que no le constaban a la Administración Tributaria -consumos de la explotación y «otros servicios exteriores»-, ninguna justificación aportó, pese a conocer, o deber conocer, en su condición de letrado, que la carga de probarlos correspondía a su cliente, sin que pueda ser suficiente el que el letrado, mediante «otrosí digo», en sus escritos solicite que se le requiera para su subsanación, máxime cuando, de conformidad al tenor de sus escritos, en contra del art. 105 LGT y la doctrina aplicable, entendía que correspondía a la Administración Tributaria la carga de probar los gastos, o en su caso, admitir los declarados; es más, a los efectos del citado artículo en ninguno de sus escritos designó, de modo concreto, los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria para poder justificarlos.

- El que el cliente no llevase en debida forma los libros de contabilidad, no puede ser impedimento para que pudieran haberse aportado las facturas correspondientes, tal y como se deduce del art. 106.3 LGT, que el demandado-apelante debía de conocer dada su condición de letrado.

- No consta que el asesor requiriese en ningún momento a su cliente para que le aportara las facturas del ejercicio 2006 para presentarlas e incorporarlas al procedimiento de comprobación limitada; es más, el letrado entendía que no debía aportar ningún documento. Por lo tanto, al no haberse aportado y ante la ausencia total de justificación, la Administración Tributaria sólo pudo tener por acreditados los gastos deducibles de la declaración procedentes de la información que tenía la Administración (sueldos, salarios y Seguridad Social).

En definitiva, el cumplimiento mínimo de sus deberes profesionales, como letrado y asesor fiscal, le hubiera llevado a aportar las facturas que estuvieran en poder de su cliente, bien en el momento inicial -como hubiera sido lo procedente-, o bien, de albergar alguna duda, con los escritos posteriores -una vez se le dio el trámite de alegaciones a la propuesta de liquidación provisional, o en el recurso de reposición contra la «resolución con liquidación provisional»-, pues eran el medio idóneo para acreditar, al menos en parte, los gastos en cuestión, sin perjuicio de lo que la Administración tributaria pudiera resolver sobre si las facturas aportadas tenían o no «los requisitos señalados en la normativa tributaria» y su relación con la actividad empresarial del cliente, o que las mismas no tuvieran el correspondiente reflejo en los libros-registro.

Se ha de atribuir al letrado-asesor fiscal, por tanto, el incumplimiento de sus deberes profesionales a título de culpa, pues una mínima e inexcusable diligencia en su actuar profesional -con independencia de si el

cliente llevaba en debida forma los libros-registro- le hubiera llevado a aportar las facturas. Tal actuación conllevó que la Administración Tributaria, emitiera la correspondiente liquidación provisional por una cuota de importante cuantía, así como los correspondientes intereses de demora, siendo clara la relación de causalidad entre el actuar negligente, con incumplimiento de sus deberes profesionales, y el daño, al menos en parte, producido al cliente y su esposa.

- También la actuación contraria a los deberes profesionales del letrado-asesor fiscal, se debe apreciar en el escrito de interposición del recurso de reposición, pues mediante un otrosí «ad cautelam» solicitó la suspensión del pago de la deuda hasta que se resolviera por la Administración Tributaria, más sus intereses y recargos, ofreciendo embargo cautelar de bienes inmuebles y muebles. Tal actuación supone el desconocimiento de la legislación aplicable, que de manera expresa se reseñaba en la «notificación de resolución con liquidación provisional», pues de conformidad al art. 224.1 LGT, la ejecución del acto impugnado habría quedado suspendida automáticamente si se hubiera garantizado el importe de la deuda, y automáticamente, en el caso de la una sanción tributaria. El cumplimiento de los deberes profesionales por el letrado-asesor fiscal, con una mínima diligencia, hubiera sido presentar la correspondiente garantía de conformidad a los preceptos trascritos, o en su caso, de no ser posible prestarla, recomendar al cliente el pago en el periodo voluntario, incluso solicitar el aplazamiento de la deuda.

- A su vez, se han de apreciar otras actuaciones no acordes al cumplimiento de los deberes profesionales del letrado-asesor fiscal con su cliente, como que en el escrito de interposición del recurso de reposición de manera expresa se señalare su domicilio para recibir notificaciones y que, sin embargo, la notificación de la resolución del recurso no pudiera llevarse a efecto en el domicilio del letrado, y se debiera citar, para su correspondiente notificación, a su cliente, a través del BOE.

En definitiva, por todas esas razones, el incumplimiento de sus deberes profesionales es claro e inexcusable.

Responsabilidad contractual. Cuantía de la indemnización. La determinación de la indemnización viene dada por el equivalente al daño sufrido o proporcional a la pérdida de oportunidades; sin embargo, no puede reconocerse la existencia de responsabilidad cuando no logre probarse que la defectuosa actuación por parte del abogado-asesor al menos disminuyó en un grado apreciable las oportunidades de éxito de la acción; en caso de concurrir esta disminución, podrá graduarse su responsabilidad según la proporción en que pueda fijarse la probabilidad de contribución causal de la conducta del abogado-asesor al fracaso de la acción.

Pues bien, nos encontramos ante un supuesto de daño patrimonial, por cuanto la finalidad era de contenido económico, pues la actuación del letrado-asesor fiscal debía de mitigar los efectos del procedimiento de comprobación limitada iniciado contra su cliente, y su concreta actuación, supuso una evidente pérdida de oportunidades para poder acreditar los gastos deducibles correspondientes al ejercicio litigioso, al no presentar documentación alguna, lo que supuso que la Administración Tributaria entendiera que no podían entenderse como gastos deducibles los correspondientes a «consumos de la explotación» por la cantidad de 210.468,83 € y «otros servicios exteriores» por importe de 14.832,96 €, lo que implicó la liquidación a favor de la Administración por la cantidad de 100.335,56 €, más intereses de demora, recargos de apremio y sanción tributaria. Sin embargo, en el juicio de previsibilidad que ha de hacerse para determinar la indemnización, no puede imputarse al letrado-asesor la totalidad de lo pagado por su cliente, por cuanto realmente carecía de justificantes que acreditaran la realidad de todos los gastos deducibles consignados en la declaración, lo cual habría negado la deducibilidad aunque el asesor hubiera actuado con la diligencia exigible en el cumplimiento de sus deberes profesionales y, en consecuencia, no puede ser objeto de indemnización ni la deuda tributaria ni la sanción impuesta que les corresponda dentro del total. En cambio, por lo que tiene que ver con los recargos, su importe, debe ser indemnizado por el asesor, por cuanto derivan de no haber abonado las deudas en el plazo establecido, por negligencias en la conducta del asesor.

Finalmente, para determinar la indemnización por la pérdida de oportunidades, y el juicio de previsibilidad a los efectos de fijar la indemnización, procede valorar si el cliente podría haber aportado la documentación que obraba en su poder, con posterioridad a la fecha en que por el abogado y asesor fiscal dejó de prestarle sus servicios profesionales. Pues bien, resulta que inició un procedimiento en vía económico-administrativo en esa línea, siendo desestimado en síntesis por no poder ser admitidos en la vía económico administrativa los documentos y pruebas que pudieron ser presentados durante el procedimiento de comprobación, no siendo recurrida la resolución ante la jurisdicción contencioso-administrativa, ganando firmeza. Pues bien,

ello no puede implicar que no proceda fijar indemnización alguna por la responsabilidad del letrado-asesor, que incumpliendo los deberes mínimos exigibles, no presentó documentación alguna, con una argumentación que no puede sostenerse, cual es que la Administración Tributaria debería aceptar los gastos deducibles, al haber aceptado los ingresos, u otras semejantes -que no precisaba de las facturas, pues el único elemento de prueba válido eran los libros-registros, etc.-.

PRECEPTOS:

Código Civil, arts. 1.101, 1.278, 1.544 y ss y 1.964.
Ley 1/2000 (LEC), arts. 316 y 465.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 105 y 224.
RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 25.

PONENTE:

Doña Sagrario Arroyo García.

Magistrados:

Don JUAN LUCAS UCEDA OJEDA
Doña PALOMA MARTA GARCIA DE CECA BENITO
Doña SAGRARIO ARROYO GARCIA

Audiencia Provincial Civil de Madrid

Sección Decimocuarta

C/ Ferraz, 41 , Planta 4 - 28008

Tfno.: 914933893/28,3828

37007740

N.I.G.: 28.079.00.2-2014/0040558

Recurso de Apelación 527/2016

O. Judicial Origen: Juzgado de 1ª Instancia nº 69 de Madrid

Autos de Procedimiento Ordinario 556/2014

APELANTE: D. Anibal

PROCURADOR D. JAVIER ALVAREZ DIEZ

APELADO: Dña. Aurora y D. Baldomero

PROCURADOR D. FERNANDO MARIA GARCIA SEVILLA

SENTENCIA

ILMOS/AS SRES./SRAS. MAGISTRADOS/AS:

D. JUAN UCEDA OJEDA
DA. PALOMA GARCÍA DE CECA BENITO
D. SAGRARIO ARROYO GARCÍA

En Madrid, a catorce de noviembre de dos mil dieciséis.

VISTO, Siendo Magistrado Ponente D. SAGRARIO ARROYO GARCÍA.

La Ilma. Audiencia Provincial de esta Capital, constituida por los Sres. que al margen se expresan, ha visto en trámite de apelación los presentes autos civiles de Procedimiento Ordinario nº 556/2014 seguidos en el Juzgado de Primera Instancia nº 69 de Madrid, en los que aparece como parte apelante DON Anibal , representado por el Procurador DON JAVIER ÁLVAREZ DÍEZ, y defendido por el Letrado DON Anibal , y como apelados DON Baldomero Y DOÑA Aurora , representados por el Procurador DON FERNANDO MARÍA GARCÍA SEVILLA , y defendidos por el Letrado DON JUAN MANUEL CEPEDA LÓPEZ, todo ello en virtud del recurso de apelación interpuesto contra Sentencia dictada por el mencionado Juzgado, de fecha 24/11/2015 .

Se aceptan y se dan por reproducidos en lo esencial, los antecedentes de hecho de la Sentencia impugnada en cuanto se relacionan con la misma.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por el Juzgado de Primera Instancia nº 69 de Madrid se dictó Sentencia de fecha 24/11/2015 , cuyo fallo es del tenor siguiente: "Estimando la demanda formulada por D. Baldomero y Dña. Aurora , representados por el Procurador de los Tribunales D. Fernando García Sevilla, contra D. Anibal , representado por el Procurador de los Tribunales D. Javier Álvarez Díez, debo de condenar y condeno al demandado a que abone a los actores la cantidad total de CIENTO CUARENTA Y TRES MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y CINCO EUROS CON CINCUENTA Y SIETE CÉNTIMOS (143.345,57 €) de principal, cantidad que devengará el interés legal del dinero a contar desde la interposición de la demanda y hasta la presente resolución, y el legal del dinero incrementado en dos puntos a contar desde la presente resolución y hasta su completo pago. Todo ello con expresa imposición de las costas causadas a la parte demandada".

Segundo.

Notificada la mencionada resolución, contra la misma se interpuso recurso de apelación por la parte demandada, al que se opuso la representación de los demandantes, y tras dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 457 y siguientes de la LEC , se remitieron las actuaciones a esta sección, sustanciándose el recurso por sus trámites legales.

Tercero.

Por Providencia de esta Sección, se acordó para deliberación, votación y fallo el día 10 de noviembre de 2016.

Cuarto.

En la tramitación del presente procedimiento han sido observadas las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

Se aceptan en parte los razonamientos jurídicos de la resolución que ha sido apelada en los términos que, a continuación, se expondrán.

Primero. Demanda

Doña Aurora es la viuda y legataria de don Ezequias (fallecido el 20-6-2010) y don Baldomero es el hijo único del fallecido. El demandado fue asesor jurídico y gestor fiscal (en su condición de censor jurado de cuentas, profesor de Derecho Mercantil y asesor fiscal) hasta después del verano de 2009 de la empresa de artes gráficas cuya titularidad (como empresario autónomo) la ostentaba el fallecido, y de forma indirecta también su viuda, al tratarse de un negocio ganancial. En la indicada fecha se resolvió el contrato de arrendamiento de servicios profesionales, por los errores y negligencias cometidos por el demandado.

Con base a la citada relación el demandado calculaba los pagos trimestrales de IRPF e IVA, según las facturas y justificantes que se le entregaban por el Sr. Ezequias, elaboraba las declaraciones tributarias (modelo 347, IVA, etc.) y además confeccionaba las declaraciones anuales de IRPF. En los últimos tiempos en que la relación siguió preexistente el demandado percibía una cantidad mensual de 300 €, que el Sr. Ezequias le entregaba en metálico.

Con fecha 11-7-2007 la Agencia Tributaria remitió requerimiento al Sr. Ezequias para la presentación de la declaración anual del modelo 347 (declaración recapitulativa de operaciones con terceras personas) correspondiente al ejercicio 2006, lo que venía dado al no haberse presentado la declaración por medios telemáticos, lo que incumbía al demandado en su condición de asesor fiscal. El plazo de presentación de la declaración vencía el 31-3-2007 y no se presentó (por causas nunca aclaradas) hasta el 12-9-2007 (documentos 3 y 4). Lo que conllevó la correspondiente sanción que no es objeto de reclamación.

El demandado elaboró personalmente (mediante el programa denominado "PADRE") la declaración conjunta de IRPF correspondiente al ejercicio 2006 referida al Sr. Ezequias y esposa (presentada el 30-6-2007) con cuota a pagar de 7731,45 €, y, de la misma manera, había elaborado con anterioridad el resumen anual de IVA del ejercicio 2006 (modelo 390). El Sr. Ezequias entregaba trimestralmente al demandado la correspondiente documentación referida al negocio, así como las facturas de ingresos y gastos deducibles del indicado ejercicio.

En la declaración de IRPF se recogen unos ingresos relativos a la actividad empresarial por importe de 335.541,48 €, cifra que es correcta, pero se consigna, de forma arbitraria y sin sustento documental, unos gastos deducibles que ascienden a 305.861,41 € (documento 5). En la indicada declaración si bien se recogen correctamente las partidas de "sueldos y salarios" y "seguridad social" se elevan los gastos deducibles de la actividad en más de 100.000 €, tal y como se deriva del documento 6 consistente en el libro de contabilidad del negocio (registro de compras y gastos). A tales efectos bastaría con la suma de las facturas que se adjuntan como documento 7. De igual modo, el modelo 390 elaborado por puño y letra del demandado y presentado a finales de enero de 2007 (documento 8), varios meses antes de confeccionar y presentar la declaración de IRPF, se consigna una base imponible en el apartado "IVA deducible" de 150.842,83 €, por lo que resulta sorprendente que en la declaración de IRPF se eleve hasta 225.301,79 €. Por lo tanto, el demandado consignó, de manera errónea y exenta de justificación, la indicada cifra de 225.301,79 € (desglosados en consumos de explotación y otros servicios exteriores) en lugar de la cantidad real de 127.000 € que se deduce de las facturas y libro de actividades empresariales que se unen a la demanda.

Ante la disparidad de la cifra de gastos deducibles consignados en la declaración de IRPF del ejercicio 2006 y lo declarado en el resumen anual de IVA del mismo ejercicio (ambos confeccionados y redactados por el demandado), don Ezequias y su esposa recibieron requerimiento de la AEAT de fecha 14-02-2008 para aportar certificados de retenciones y libros de gastos e ingresos del ejercicio 2006 junto con las facturas de gastos, a los efectos de comprobar la realidad de los datos consignados en su declaración de IRPF (documento 9). Entregado el requerimiento al demandado, por éste se le indica al matrimonio que "no hacía falta hacer nada", con expresiones tales como "que no se preocuparan, no hay que presentar nada, yo me ocupo, todo está bien", etc. Ante la falta de cumplimiento del requerimiento, en fecha 5-11-2008 la AEAT remite comunicación de trámite de audiencia y propuesta de liquidación provisional, por la cual se incrementa la cuota a pagar en el IRPF del ejercicio 2006 hasta 108.067,01 € (documento 10) como consecuencia del desfase y la no acreditación, por falta de presentación de las facturas de gastos y demás documentos requeridos, pues sólo se consideran deducibles los gastos de sueldos y salarios y seguridad social a cargo de la empresa, pero: "No se consideran deducibles el resto de gastos declarados ya que no se ha aportado justificación documental de los mismos por la no atención del requerimiento efectuado en

fecha 28-02-2008". El demandado se limitó a confeccionar, redactar y presentar el 21 de noviembre de 2008 un escrito de alegaciones con argumentaciones genéricas y arcaicas (documento 11), pero continúa sin presentar la documentación requerida por la AEAT y que tenía a su disposición (facturas o documentos que justificaran los gastos incluidos en la declaración de IRPF).

En fecha 2 de febrero de 2009 la AEAT confirma la propuesta de liquidación provisional notificada y fija el importe a ingresar en 100.335,56 € más 10.804,63 € en concepto de intereses de demora (documento 12). Frente a la citada liquidación provisional el demandado presentó recurso de reposición (confeccionado y redactado por él, e incluso fija su despacho profesional como domicilio a efectos de notificaciones) fechado el 7 de marzo de 2009, en el que solicita se anulen las actuaciones llevadas por la oficina de gestión tributaria de la Administración, pero sin aportar los justificantes de los gastos incluidos en la declaración IRPF (documento 13), en el mismo escrito señala que el sujeto pasivo carece de patrimonio para hacer frente al pago de la deuda y solicita que por la Agencia Tributaria proceda al embargo cautelar de sus bienes, lo que es incorrecto de conformidad al reglamento de recaudación.

Con fecha 18 de marzo de 2009 la AEAT remite al despacho profesional del demandado (designado a efectos de notificaciones) acuerdo desestimatorio del recurso de reposición por no haberse aportado los justificantes de los gastos deducidos en la declaración (documento 14). El demandado se negó a recepcionar en su despacho la notificación por lo que se da por notificada con su publicación en el BOE (documento 15). Lo que, de igual modo, sucedió con otra resolución desestimatoria de otro escrito del demandado, de fecha 13 de marzo de 2009 (documentos 16 y 17).

En fecha 4 de mayo de 2009 y una vez que el procedimiento incoado ya había adquirido firmeza en vía administrativa, la AEAT impone al matrimonio una sanción tributaria por importe de 50.167,78 € (documento 18), la cual tampoco es pagada ni suspendida aportando las correspondientes garantías, siguiendo los consejos del demandado, por lo que se incrementa en un 20% más en concepto de recargo de apremio, y con fecha 30 de julio de 2009 la AEAT dicta la correspondiente providencia de apremio por la que se abre el procedimiento ejecutivo con embargo de bienes (documento 19).

Al no haberse ingresado, dentro del plazo voluntario, la deuda tributaria principal se genera un recargo de apremio del 20%, en total 133.368,23 €, de conformidad a la providencia de apremio de 30 de abril de 2009 notificada el 11 de mayo de 2009 (documento 20). Contra esta providencia de apremio el demandado presentó escrito de alegaciones (documento 21), la AEAT hizo caso omiso a las alegaciones y dictó la correspondiente diligencia de embargo de cuentas y depósitos bancarios (documento 22).

En total la deuda tributaria ascendió a 191.314,25 € (principal, intereses, sanción y recargos de apremio), que fue abonada por el matrimonio (documento 23), mientras que si el demandado hubiera consignado correctamente los datos en la declaración de IRPF de 2006 así como en el resumen anual de IVA del mismo ejercicio, o en su caso, hubiese atendido al requerimiento de la Agencia Tributaria de aportación documental sobre las facturas de gastos deducibles (127.007,30 € y no la consignada de 225.301,79 €) la cuota ascendería a 47.978,68 €, por lo que la diferencia (143.345,57 €) ha de imputarse al demandado, y se reclama en la demanda, a favor de los demandantes, en la proporción que a cada uno le corresponde, 95.563,70 € a favor de doña Aurora y 47.781 € a favor de don Ezequias .

Segundo: Contestación

Se alega la inexactitud de la copia del documento 6 de la demanda, lo que produce indefensión.

Respecto del hecho primero de la demanda, el demandado fue, sólo y exclusivamente, abogado de don Ezequias , y para los asuntos y declaraciones que él le consultaba, y no de forma habitual y permanente. El último servicio que le prestó fue el escrito de fecha 18 de mayo de 2009 (documento 21 de la demanda), y no se resolvió por errores y negligencias, sino por no haber más consultas por el Sr. Ezequias , nunca fue gestor y/o asesor fiscal, contable, y mucho menos auditor-censor jurado de cuentas de don Ezequias .

El documento 6 de la demanda (registro de compras de 2004 a 2006, sin continuidad) no está escrito del puño y letra del demandado, por lo que no era contable del empresario don Ezequias .

No hubo contrato de arrendamiento de servicios, prueba de ello es que no se aporta con la demanda. El demandado con ocasión de ver el Expediente del Sr. Ezequias en la Agencia Tributaria, atendido por varios funcionarios, de forma verbal fue informado de que el problema esencial y grave es que el Sr. Ezequias tenía un depósito a plazo de más de 200.000,00 € en el Banco Central Hispano que no había sido declarado en las

declaraciones del IRPF, ignorando el año y/o los años en que se había ido generando. El Sr. Ezequias informó al demandado que ese depósito no era cierto, y visto que el mismo no quería interponer querrela frente a la Agencia Tributaria, por las causas y razones expuestas en los documentos 13 y 18 de la demanda, el demandado le dijo que así no podía defenderle, por lo que el documento 21 fue la última actuación que hizo en su defensa, esta y no otra fue la causa de finiquitar la relación.

El Sr. Ezequias paga el 28 de septiembre de 2009 la cantidad de 194.068,56 €. El Ministerio Fiscal tiene que verificar si entre la AEAT de Villaverde-Usera, don Ezequias y la demandante hubo algún entendimiento y/o arreglo.

Respecto del hecho segundo no es conforme al no haber sido nunca gestor y/o Asesor fiscal, sin que hubiere contrato de arrendamiento de servicios (no se aporta con la demanda), el demandado es profesor mercantil (sin alta en esta actividad), no es profesor de Derecho Mercantil.

Las declaraciones de impuestos (IRPF, IVA, modelos 390 y 347) el demandado, cuando se las encargaba el Sr. Ezequias, las hacía sobre la base de los libros oficiales del Código de Comercio y/o Hacienda Pública (AEAT), y en base a lo que constaba en los mismos hacía la declaración y los cálculos oportunos. No precisaba ver las facturas y justificantes, al ser suficiente con lo que constaba en los libros oficiales. No era asesor fiscal-jurídico integral del negocio de imprenta explotado por el Sr. Ezequias (fallecido el 20-6-2010), ni es cierto que percibiese la cantidad mensual de 300 €, pues cobraba en metálico por sus consultas y/o informes, no de forma habitual (no se aportan con la demanda los correspondientes recibos por tales conceptos).

No es conforme el hecho tercero de la demanda al no aportarse el documento que justifique que se le impuso una sanción al Sr. Ezequias, por lo que no se puede imputar la comisión de error o negligencia. Se debe de requerir al demandante el documento que alega como extraviado, y mientras tanto suspender el plazo para contestar a la demanda, o bien suspender a los efectos del artículo 40.1 LEC. Al demandado no se le encargó la presentación del modelo 347 de forma ordinaria, ni tampoco de forma telemática. El documento 4 (presentación telemática) fue realizado por el Sr. Ezequias, así consta en el mismo; con la demanda no se aportan las hojas interiores que reflejen las operaciones realizadas con terceras personas, lo que produce indefensión.

Los documentos 5, 6 y 7 de la demanda no han sido confeccionados por el demandado. El documento 6 no está confeccionado por el puño y letra del demandado, por lo que no era contable del Sr. Ezequias. La actora no indica la conexión del documento 8 con los documentos 5, 6 y 7. No se acredita que el documento 9 se le entregara y/o se le encargase su cumplimiento, en tiempo y forma, al demandado. Ni se acredita que exista relación de los documentos 9, 8, 7, 6, 5, 4, 3 y concordantes de la demanda.

Interesa resaltar que el documento 9 (de fecha 14-2-2009) requiere al Sr. Ezequias la aportación de los libros oficiales y legalizados de contabilidad del negocio, y el documento 6 de la demanda (Registro de compras de 2004 a 2006, sin continuidad) es un documento privado que no ofrece garantía legal ni seguridad procesal. Los libros oficiales y legalizados son el Registro de Ingresos, el Registro de Compras y Gastos, el Registro de los Bienes de Inversión, de Registro de Provisión de Fondos y de Inventarios y sus concordantes. El Registro de Compras y gastos legalizado es la base que garantiza y prueba que el demandado vio dicho libro y de él obtuvo que 150.842,83 € era el total de compras y gastos, válidos a efectos de IVA, que de su puño y letra constan en el modelo 390 (documento 8).

No es conforme el hecho cuarto de la demanda, pues el documento 5 (declaración anual IRPF del ejercicio 2006 hecha el 28-06-2007) no consta que fuese hecho por un representante o por un asesor tributario del Sr. Ezequias y su cónyuge, por lo que la hicieron los declarantes, ni tan siquiera aportan un borrador para derivar qué datos e importes se puedan imputar directamente al demandado, salvo en un dato, los ingresos de Explotación que consta en la página 4 (335.541,48 €) que sí constan del puño y letra del demandado en el documento 8 de fecha 27-01-2007, pero resulta incierto que el documento 8 (que es un borrador) fuese efectivamente presentado a la AEAT por el Sr. Ezequias.

El original del documento 5 (IRPF 2006) consta en la página 4 "Gastos fiscalmente deducibles, Consumos de Explotación" por 210.468,83 €, que es cantidad mayor que la de 150.842,83 € que consta en el modelo 390 (documento 8). Para fijar los gastos fiscalmente deducibles se han debido de aportar los libros oficiales legalizados de contabilidad del negocio que fue del Sr. Ezequias, cuya aportación se requiere en el documento 9 de 14-2-2008. El libro oficial legalizado que vio el demandado, de registro de compras y gastos (válido a efectos de IVA) tenía un total de 150.842 €, que no coincide con el documento 6 de la demanda, pues tras su comprobación por el demandado asciende a 127.113,16 €. Con la demanda no se aportan las declaraciones trimestrales de IVA (modelo 300) para poder comprobar si sus totales trimestrales coinciden con los reflejados en el documento 6.

No conforme con el hecho cuarto de la demanda, el total del documento 6 no asciende a 127.007,30 €, sino a 127.113,16 €. Las facturas del documento 7 nunca las ha visto el demandado, no las precisaba para efectuar las declaraciones, lo esencial e ineludible era y son los libros registro. Las facturas (documento 7) sin garantía eficaz en derecho con relación al documento 6, por no estar legalizado. Tampoco son prueba, por no adjuntarse con la demanda, las hojas interiores o soporte del documento 4, en las que se tienen que relacionar por su total las operaciones de compras e ingresos del negocio empresarial.

El total de 14.832,96 € por "Otros servicios exteriores" no consta detallado, ni a qué corresponde, si son o no con IVA, dado que el negocio pagaba IAE, seguros de vehículos, el IBI y otros, que son gastos deducibles del IRPF, sin IVA, para prueba de su pago se señalan las entidades de emisión y custodia.

El Sr. Ezequias no consideró al demandado responsable de su declaración IRPF del ejercicio 2006 al efectuar el pago el 28-09-2009, sin haber recurrido ni impugnado previamente los acuerdos de la AEAT, ni accionó contra el demandado; por los actores se tendrá que acreditar que la intención era reclamar, pues hasta su fallecimiento transcurrió tiempo suficiente para efectuar la reclamación.

Es conforme a derecho el hecho cuarto de la demanda respecto a las cantidades por "sueldos y salarios" y "seguridad social" por un importe total de 80.559,62 €, como lo confirma el documento 10 de la demanda. Lo que se comprobó por el demandado, aunque nunca elaboró las nóminas y seguros sociales del personal, pues lo hizo siempre una gestoría, cuyo nombre no recuerda. La AEAT no acepta en la liquidación provisional de 5-11-2008 las cantidades por "Consumo de Explotación 210.468,83 €" y "Otros servicios exteriores 14.832,96 €" (documento 10), sin que se conozca su causa y razón, que es la que tenía que argumentar la demanda para poder imputar el hecho y cuestión al demandado. Si se hubieran aportado las hojas interiores del modelo 347 (documento 4) es incontrovertible que se podrían probar los documentos 4, 6, 7 y 8 en relación con el documento 5 respecto de las indicadas cantidades. La omisión de esta prueba no es subsanable. Respecto a la cantidad de 127.007,30 € que figura en el hecho cuarto de la demanda es fundamental que por la demandante se hubiese aportado el libro de inventarios legalizado para que se pudiese probar, se reitera que el demandado no hizo ni efectuó el IRPF del ejercicio 2006.

No es conforme a derecho el hecho quinto pues no se prueba que al demandado se le hubiese consultado y/o encargado actuar en consecuencia. El documento 10 de la demanda (escrito de 5-11-2008 de la AEAT) omite que ha recibido el 12-09-2007 el modelo 347. El documento 10 acepta los ingresos en 335.541,48 €, pero no los 150.842,83 € por el concepto de compras de bienes y servicios corrientes, con lo que se produce un agravio comparativo y violación de preceptos constitucionales.

No es conforme a derecho el hecho sexto de la demanda, sólo se acepta con relación al documento 12 lo que consta en el documento 13. El hecho séptimo no es conforme a derecho, el documento 14 (acuerdo desestimatorio de la agencia tributaria, de fecha 18-03-2009, del recurso de reposición de 7-3-2009) se dirige a don Ezequias, sin constar en el mismo que el demandado es el abogado del Sr. Ezequias, por lo que fue devuelto por desconocido el Sr. Ezequias en el domicilio de DIRECCION000 nº NUM000. Lo mismo acaece respecto al documento 16 (solicitud de suspensión) de 13-03-2009. La AEAT notificó al Sr. Ezequias en su domicilio (CALLE000 nº NUM001) el documento 14, como así consta en el documento 17. Por lo tanto, pudo haber recurrido e impugnado el documento 14. Es la primera vez que el demandado ve y conoce los documentos 14, 15, 16, 17, 18 y 19. El documento 17 es comunicación de información adicional al Sr. Ezequias de los documentos 14,16, 18 y 19, ajenos por completo al demandado, como sucede con el documento 15 (BOE 17-7-2009).

No es conforme a derecho el hecho octavo por lo expuesto con relación a los documentos 14 a 19 de la demanda. Este hecho también se refiere al documento 20 (providencia de apremio de 30-04-2009), que se recurre en reposición el 18-5-2009 (documento 21), siendo esta la última actuación que hizo el demandado, al ser informado de forma verbal del problema esencial y grave del Sr. Ezequias respecto del depósito a plazo en el Banco Central Hispano, que no había sido declarado en el IRPF. Al ser negado este extremo por el Sr. Ezequias, y no ser partidario de interponer querrela frente a la AEAT, por las causas expuestas en los documentos 13 y 21 de la demanda, el demandado le dijo al Sr. Ezequias que así no podía defenderle, y el Sr. Ezequias pagó los 194.068,56 €. No consta ni se dice si hubo o no resolución del documento 21. Los documentos 22, 23 y 24 son ajenos al demandado, es la primera vez que los ve y conoce. Es incomprensible que el Sr. Ezequias no hubiese impugnado y recurrido los documentos 14 a 19, la opinión del demandado es que no le interesaba por lo relatado con anterioridad. Es imprescindible conocer a quién le fueron notificados los documentos 16 a 19, pues si fue al Sr. Ezequias es evidente su voluntad de aceptarlos y no recurrirlos.

No son conformes a derecho los hechos noveno, décimo y undécimo por lo expuesto en la presente contestación. Los cálculos y simulación de renta efectuados por el perito son nulos de pleno derecho, con nulidad radical constitucional, carecen de eficacia. El perito no es abogado, ni auditor-censor jurado de cuentas, ni funcionario de la Hacienda Pública, ni perito judicial, ni economista, etc., y demuestra un total, absoluto y profundo desconocimiento del Derecho Tributario de España. Lo más grave es que basa, lo que llama informe pericial, en una prueba del IRPF del ejercicio 2006, que une al informe, que no está firmada por el Sr. Ezequias y en la que no consta su cónyuge, lo que implica la no conformidad del Sr. Ezequias, tampoco firman la conformidad de la prueba los demandantes. Los datos y cantidades que se consignan en el informe no los basa en los libros oficiales y registros legalizados.

Tercero: *Sentencia de primera instancia*

En el fundamento primero se reseñan, en síntesis, las alegaciones formuladas en la demanda y contestación.

En el fundamento segundo se analiza la naturaleza de la responsabilidad que afecta al demandado, tanto respecto de la relación contractual entre abogado y cliente (SSTS 23-5-2006 y 14-12-2005) como en el ámbito específico de asesor fiscal (SAP Barcelona Sección 4ª 13-5-2015).

En el fundamento tercero se reseñan los hechos que, tras la valoración de la prueba practicada, se entienden como hechos acreditados.

En el fundamento cuarto se desestima la prescripción alegada por el demandado, pues al ejercitarse la acción de responsabilidad contractual, el plazo será el general de 15 años previsto en el artículo 1964 CC, plazo que en el presente caso no ha transcurrido.

Para resolver la acción ejercitada ha de estarse a los hechos aducidos por cada parte en sus respectivos escritos de demanda y contestación, y las eventuales aclaraciones y complementos efectuados en el acto de la Audiencia Previa, sin que resulte admisible la alegación de hechos o causas de oposición nuevas con posterioridad a dicho momento preclusivo.

El hecho negligente que se imputa al demandado y constituye el sustento de la pretensión aunque tiene su origen en la incorrecta confección de la declaración del IRPF del matrimonio correspondiente al ejercicio 2006 (en concreto a la hora de fijar los gastos deducibles), no es tanto esa incorrecta confección, sino fundamentalmente, la inactividad mostrada por el asesor una vez que la AEAT comunica al matrimonio que ha detectado incidencias en su declaración de IRPF, por lo que, con inicio de un procedimiento de comprobación, le requiere para la aportación de la documentación justificativa de los gastos deducibles, así como toda la actividad desplegada por el asesor con posterioridad y hasta el verano de 2009, y que, en síntesis, se limitó a la presentación de escritos de alegaciones y recursos a las resoluciones adoptadas por la Administración Tributaria, pero sin realizar actividad probatoria alguna en apoyo de sus alegaciones. Cuando, según los actores, el demandado disponía de los documentos necesarios.

De la prueba practicada, en particular los interrogatorios de las partes (el demandado y Sr. Baldomero), resulta acreditado que fue el demandado quien confeccionó tanto la declaración de IRPF como el modelo 390, y para ello se ponía a disposición del demandado toda la documentación precisa, siendo el demandado quien decidía qué documentación precisaba y cuál no, sin que se haya acreditado (ni tan siquiera alegado) que el Sr. Ezequias negara al demandado la entrega de documentación. El demandado reconoce (en el interrogatorio) que una vez el matrimonio recibió el requerimiento del documento 9 de la demanda se lo entregó a él, personándose en la delegación de la Administración Tributaria, reconociendo que no hizo más actividad, porque según manifiesta, se le dijo que ya le llamarían. Reconoce que no aportó documentación, ni en este momento, ni en los requerimientos posteriores (documento 10), porque a su juicio la misma no era necesaria y porque, pese al tenor literal de los requerimientos, la Administración Tributaria no requería la misma. Llegando a reconocer que, en conversación mantenida con el responsable de dicha administración, puso de manifiesto al mismo, al igual que se hace en los escritos presentados ante dicho organismo y redactados por él, que si la Administración Tributaria acepta los ingresos que se declaran, también tiene que aceptar los gastos. En ningún momento se ha manifestado ni acreditado por el demandado que la documentación requerida por la Administración Tributaria no obrara en poder del Sr. Ezequias, o que éste se hubiera negado a entregársela al asesor, como tampoco que la falta de aportación obedeciera a una decisión adoptada de común acuerdo entre el asesor y su cliente. De igual modo se acredita que el demandado fue informado de las resoluciones dictadas por la citada Administración, denegatorias de los recursos y pretensiones interesadas por el demandado en nombre y representación del matrimonio, en las que se hace

constar, de manera expresa como razón o causa determinante de la desestimación, la falta de aportación por el contribuyente de la documentación requerida y justificativa de las deducciones, o en su caso, de la aportación de las correspondientes garantías para evitar el embargo de bienes, sin que, por su parte, se procediera entonces a subsanar dicha omisión.

La indicada actuación omisiva carente de justificación es la que principalmente merece ser calificada como contraria a la buena praxis, pues al demandado, en tanto profesional asesor financiero, cabe exigírsele el conocimiento de las consecuencias que pueden derivarse de la falta de atención, por parte del contribuyente, a los requerimientos realizados por la Administración Tributaria, así como las del inicio, por el citado organismo, de un expediente sancionador y el procedimiento a seguir en caso de pretenderse la suspensión del procedimiento de apremio. Se acredita que la conducta pasiva u omisiva fue la que determinó la incoación del expediente sancionador y las consecuencias del mismo, sin que pueda admitirse como justificación o exoneración de la responsabilidad la corrección de la declaración efectuada o de la deducción consignada, pues de haber sido la misma ajustada y correcta (lo que no se ha acreditado) el Sr. Ezequias y su esposa perdieron toda posibilidad de hacer valer dicha corrección al no haberse aportado la documentación justificativa, siendo este hecho (junto con la ausencia de explicación de la cantidad consignada como gastos deducibles en la declaración de IRPF) la que determina la responsabilidad del demandado. En consecuencia, cabe estimar acreditado la existencia de un daño, debido a un actuar negligente o contrario a la buena praxis del demandado y la relación de causalidad entre ambos. El daño causado no es la pérdida de oportunidad por no haber recurrido las resoluciones administrativas y judiciales sino el objetivamente producido por el incumplimiento del deber de diligencia profesional. Respecto al daño ha de estarse a la reseñada por la actora, según resulta de la simulación efectuada por el perito Sr. Ildefonso, pues aunque por el demandado se impugna el informe y se mantiene la corrección de la declaración por él efectuada, ninguna prueba aporta acreditativa de este extremo, como tampoco aporta liquidación contradictoria que permita inferir que la cuantificación del daño causado resulte incorrecta.

Cuarto: *Recurso de apelación*

Se reiteran los escritos y alegaciones efectuadas en primera instancia, así la necesidad de que por el Sr. Ezequias se llevaran, debidamente diligenciados, los libros oficiales de contabilidad, a los efectos de la Orden de 4 de mayo de 1993 (BOE 6-5-1993), sin que el documento 6 de la demanda pueda considerarse como libro oficial, al no estar legalizado, y sólo sería válido a efectos del IVA y no de los gastos que no llevan IVA (IAE, recibos Comunidad, IBI, etc.) que pueden sumar 14.832,96 €, como gastos de la actividad empresarial que, como otros servicios exteriores, se recogen en sentencia y se ignoran por la Hacienda Pública y en el llamado informe pericial (documento 24 de la demanda).

El documento 9 de la demanda (requerimiento de la AEAT de fecha 14-02-2009) señala: "libro de registros de ingresos, de gastos, de bienes de inversión y de provisión de fondos y suplidos", no pide el documento 6 de la demanda, tampoco pide que se aporten o que se presenten las facturas de compras y de gastos, pues estas han de estar transcritas en los libros de registro. Es claro, no se trata de una inspección, es sólo verificación de que existen libros oficiales de contabilidad y que se llevan correctamente, nada más. El letrado de los demandantes que actuó en la audiencia previa reconoció que no existían libros de contabilidad del año 2006. Sin la existencia de estos libros oficiales esta parte no podía hacer la declaración del IRPF del ejercicio 2006, por lo que no es cierto lo que se indica en la sentencia apelada en su fundamento de derecho tercero punto dos, y no puede atribuirse responsabilidad civil.

No se acredita a qué corresponde el pago efectuado por el Sr. Ezequias el 28-09-2009 por importe de 194.068,56 €.

No es conforme a derecho que se reclame responsabilidad e indemnización sin haber recurrido las resoluciones de la AEAT (documentos 22 y 23 de la demanda) que son susceptibles de recurso.

Es preciso aclarar si dentro de la deuda tributaria se incluye multa y sanción por la no llevanza de los libros-registros del IRPF obligatorios por Orden de 4 de mayo de 1993. Se debe de aclarar el origen de los 200.000 €, dado que la no existencia de dinero en efectivo impidió al suscripto abogado, poder garantizar la deuda tributaria (solve et repete) por medio del escrito de 7 de marzo de 2009, por el total a ingresar y garantizar de 111.140,19 € (documentos 11 y 12 de la demanda), reiterando el cuarto otrosí digo del indicado escrito de 7-3-2009, con la garantía de embargo cautelar válido en derecho.

Este abogado no es culpable de que por la Agencia Tributaria no esté bien dirigido el documento 14 de la demanda.

El documento 4 de la demanda, con fecha 12-09-2007, es con presentación telemática del Sr. Ezequias , con su propia línea telefónica, como dice el mismo, pero ya fuera de plazo y término, como se reconoce por la Agencia Tributaria en el informe de 2 de octubre de 2015. Por lo que el demandado no intervino en este concreto asunto.

Respecto al requerimiento de fecha 14 de febrero de 2008 (documento 9) se le encomendó este asunto por el Sr. Ezequias a este abogado, y ante la inexistencia de los libros oficiales de contabilidad, pidió cita previa por teléfono (prevista en el citado requerimiento), la Agencia Tributaria no fijó día y hora para comparecer.

El documento 10 de la demanda (notificación del trámite de alegaciones y propuesta de liquidación provisional) de fecha 5 de noviembre de 2008, por el Sr. Ezequias no se encarga su gestión al demandado, ni tampoco se le entrega el documento 10. Y en él no consta, ni se hace referencia a la ignorada e incierta resolución o escrito de la Agencia Tributaria de 28 de febrero de 2008, del que no dice nada la demanda, ni obra con ella, como documento, e ignora la sentencia apelada.

El documento 12 de la demanda (notificación de la resolución con liquidación provisional de la Agencia tributaria) el 2 de febrero de 2009, por el Sr. Ezequias sí se encarga su gestión y defensa al demandado, en este documento sí consta y se hace referencia a la ignorada e incierta resolución o escrito de la Agencia Tributaria de 28 de febrero de 2008, del que no dice nada la demanda, ni obra con ella como documento e ignora la sentencia apelada. En el documento 12 consta una cuota a pagar distinta a la fijada en el documento 10. El documento 12 reconoce ingresos íntegros de 335.541,48 € (al igual que el documento 10), obtenidos de los declarados en el modelo 390 (de IVA) y en el modelo 100 (de IRPF) del Sr. Ezequias , reconoce gastos fiscales deducibles de 80.559,62 € (suma de sueldos y salarios más la Seguridad Social) obtenidos de los declarados en el modelo 100 (IRPF) del Sr. Ezequias , pero no acepta los consumos de explotación de 210.468,83 €, ni 14.832,96 € por servicios exteriores, al no haberse aportado justificación documental de los mismos por la no atención del requerimiento de fecha 28-02-2008 (arts. 105.1 y 106.3 Ley 58/2003 , General Tributaria), es decir, nos encontramos con la ignorada e incierta resolución de 28-02-2008.

Por este abogado, frente al documento 12 se interpuso recurso de reposición (escrito de 7-03-2009) en el que no se dice que el empresario carece de libros- registros oficiales del IRPF, lo que ahora sí se puede. En el otro sí digo del escrito se solicita la subsanación. Es incontrovertible que el demandado como abogado, auditor censor jurado de cuentas y profesor mercantil, no podía hacer ni decir nada más en el documento 13 (artículo 263 LECr .) como defensor del Sr. Ezequias , quien carecía de los libros-registros oficiales del IRPF, y esperar que se aceptase la reposición o bien nos llamasen a inspección para así defendernos con mayor seguridad y legalidad.

El documento 14 (acuerdo desestimatorio de 18-03-2009) no se lo entregó el Sr. Ezequias al demandado, y contra el aludido acuerdo desestimatorio se puede interponer reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo, hecho y derecho que se ignora que se ejercitó, nada dice la demanda, ni la sentencia apelada, por lo que al no ser definitivo ni firme el acuerdo no se puede exigir responsabilidad al demandado, ni presentar en su contra una demanda, por no haber sido ejercitados los derechos previstos en la Ley, es más, es la primera vez (tras el traslado de la demanda y sus documentos) que el demandado ve el documento, por lo que tampoco se le puede exigir responsabilidad ni indemnización. De igual modo, los documentos 15 a 19 es la primera vez que los ve el demandado con el traslado de la demanda.

Respecto del documento 20 (providencia de apremio de 30 de abril de 2009) se interpuso recurso de nulidad de pleno derecho, mediante escrito de 18 de mayo de 2009, por don Ezequias , con la defensa del infrascrito abogado, recurso que se da por reproducido.

El documento 22 (notificación de diligencia de embargo de cuentas y depósitos bancarios) de fecha 17 de mayo de 2010 pese a haberse pagado libre y voluntariamente el 28 de septiembre de 2009 (documento 23), sin constar la procedencia y origen del efectivo ingresado en Banco Santander, sin que lo pagado se corresponda con las cantidades que figuran en los documentos 10, 12 y 22 de la demanda.

Si la Agencia Tributaria aceptó los ingresos en la cantidad de 335.468,83 € también debe aceptar los consumos de explotación por importe de 210.468,83 € y otros servicios exteriores por 14.832,96 €, pues no puede aceptar sólo y exclusivamente lo que le beneficia y no aceptar lo que le perjudica.

Interesa alegar que el profesional testigo de la actora y el testigo perito, expresamente reconocieron en el acto del juicio: La existencia inicial de productos, más importe de las compras de materias y gastos, menos la existencia final de productos, es el consumo de la explotación.

Las cantidades inciertas y desconocidas del año 2006 (existencia inicial y final de productos y materias) se pueden determinar con las declaraciones de IRPF 2003, 2004 y 2005, y de las declaraciones del modelo 190 de los mismos años del Sr. Ezequias .

No es cierto el apartado 3 del fundamento de derecho tercero de la sentencia apelada, el documento 6 de la demanda no es libro oficial al no estar legalizado, y no recoge los gastos que no llevan IVA. El abogado no hizo la declaración IRPF 2006, por no existir libros oficiales de contabilidad, y por las causas que en el acto del juicio oral nadie le preguntó y el abogado suscribiente de "motu proprio" no las puede exponer (según artículos 262 , 263 y concordantes LECrim .) y el Sr. Ezequias contrata con el Sector Público (Ley 30/2007).

El Sr. Baldomero en el acto del juicio oral reconoció que el documento 6 de la demanda estaba escrito del puño y letra de su padre, con lo que queda probado que el demandado no era, ni ha sido, contable y/o asesor fiscal habitual y permanente. El documento 6 se presenta sin sumar folio a folio, sin sumar trimestre a trimestre y sin sumar el total del año 2006, y lo que es más grave sin garantía de continuidad, pues finaliza en el 2006, y el total de la columna importe total del año 2006 es de 160.211,42 €, que no es el total de la suma de 127.113,16 € más 21.256,99 €. Es preciso probar otros gastos a los que no se les repercute IVA (IBI, cuotas Comunidad Propietarios, etc.), y si el empresario Sr. Ezequias llevara libros-registros oficiales en ellos estarían contabilizados "Otros servicios exteriores".

No se adjunta con la demanda la relación de proveedores y acreedores del documento 4.

La comunicación de 13 de marzo de 2009 (documento 16 de la demanda) es contraria a derecho, y nunca se le entregó al abogado por el Sr. Ezequias ni por sus herederos. Diferencias de cuantías en los documentos aportados con la demanda que no se justifican, y de las que nada se reseña ni en la demanda ni en la sentencia apelada.

Los documentos 18 y 19 (sanción) eran susceptibles de recurso sin garantizar su importe.

La sentencia apelada adolece del vicio de incongruencia omisiva.

El Sr. Ezequias el 2 de septiembre de 2009, interpuso y formalizó reclamación nº NUM002 , ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, en la Sala Primera, contra el acuerdo desestimatorio de 18 de marzo de 2009 (documento 14) que ha sido desestimada, y no se dice nada en la demanda ni en la sentencia apelada. El motivo de la primera desestimación del TEAR consta en el documento sin número de 22 de julio de 2015, y frente a la primera desestimación del TEAR, de fecha 27 de marzo de 2012, el Sr. Ezequias se interpone y formula recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que dicta sentencia de fecha 1 de octubre de 2014 nº 1191/2014 , estimando el recurso, y ordena al TEAR que conceda al reclamante trámite de audiencia para que pueda formular las alegaciones que le convinieren a su Derecho y aportar las pruebas que estime convenientes, se desconoce la fecha de interposición del mencionado recurso 0947/2012, la segunda desestimación del TEAR es de 22 de julio de 2015, susceptible de recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sala de lo Contencioso-administrativo), por lo que es conforme a derecho esperar a la firmeza definitiva de todos y cada uno de los acuerdos y resoluciones de la Agencia Tributaria. Se alega la doctrina jurisprudencial de "levantar el velo jurídico", así como la Ley Orgánica de protección al derecho al honor, a la intimidad personal y a la propia imagen de la Ley 1/1982.

El documento 24 de la demanda no puede considerarse informe pericial, no se acredita su pretendida titulación y capacidad para emitirlo. No se basa en los libros oficiales y registros legalizados.

Se impugnan los antecedentes de hecho de la sentencia apelada (folios 473 a 475), el fundamento primero por no transcribir la esencia y síntesis de la demanda ni de la contestación. El tercero, al no ser firme la resolución del TEAR.

Principio de igualdad artículo 14 CE (si se aceptan los ingresos también deben de aceptarse los gastos) y principio de reciprocidad.

Por la apelada se opone a los motivos del recurso.

Quinto: Incongruencia omisiva

En primer lugar, nos hemos de referir a las alegaciones efectuadas en el recurso de incongruencia omisiva.

Al respecto, por la parte apelante no actuó en forma, pues dictada la sentencia el 24 de noviembre de 2015 , a los efectos de los artículos 214 y 215 LEC , no se solicitó la aclaración ni el complemento de la misma.

Hemos de traer a colación la doctrina jurisprudencial reiterada, por todas STS 9 de marzo de 2016 recurso 2691/2013 "De esta norma, este tribunal ha deducido que la denuncia temporánea de la infracción es un requisito

inexcusable, una carga impuesta a las partes que obliga a reaccionar en tiempo y forma, con la debida diligencia, en defensa de sus derechos, ya que, de no hacerlo así, la parte pierde la oportunidad de denunciar la irregularidad procesal a través del recurso extraordinario (sentencias 634/2010, de 14 de octubre , y 241/2015, de 6 de mayo), y asimismo, que no puede admitirse el recurso extraordinario por infracción procesal por vulneración del principio de congruencia de la sentencia recurrida si no se ha solicitado, en caso de que se trate de una incongruencia omisiva, la subsanación de la omisión de pronunciamiento o complemento de la sentencia prevista en el art. 215 de la Ley de Enjuiciamiento Civil (Acuerdo sobre criterios de admisión de los recursos de casación y extraordinario por infracción procesal de 30 de diciembre de 2011, sentencia núm. 538/2014, de 30 de septiembre , y las que en ella se citan)", lo que se reitera en la STS 7 de octubre de 2016 recurso 2879/2014 .

En todo caso, respecto de la incongruencia omisiva que se alega, hemos de traer a colación la doctrina jurisprudencial, que podemos sintetizar en la STS 1 de abril de 2016 recurso 2700/2013 "2. Con relación a los tres primeros motivos del recurso, donde se denuncia la infracción del requisito de congruencia de la sentencia, debe recordarse que dicha exigencia legal se analiza siempre con referencia a lo pedido en la demanda y a las demás pretensiones de las partes deducidas oportunamente en el pleito - reconvenición-. Este ajuste entre lo pedido y el fallo de la sentencia ha de ser sustancial, racional y flexible. La STS de 10 de diciembre de 2013, recurso nº 2371/2011 , recuerda la doctrina de la Sala sobre las condiciones de este ajuste como parámetro para determinar la congruencia de las sentencias: «[...] sentencias de esta Sala núm. 838/2010, de 9 de diciembre , y núm. 854/2011, de 24 de noviembre , afirman que la congruencia «exige una correlación entre los pedimentos de las partes oportunamente deducidos y el fallo de la sentencia, teniendo en cuenta el petitum (la petición) y la causa petendi (causa de pedir) o hechos en que se fundamente la pretensión deducida».

Esta correlación o concordancia entre las peticiones de las partes y el fallo de la sentencia en qué consiste la congruencia no puede ser interpretada como exigencia de un paralelismo servil del razonamiento de la sentencia con las alegaciones o argumentaciones de las partes (sentencias de la Sala 1.ª del Tribunal Supremo núm. 245/2008, de 27 de marzo, recurso núm. 2820/2000 , y núm. 330/2008, de 13 de mayo, recurso núm. 752/2001). Ni tampoco debe apreciarse exigiendo una conformidad literal y rígida, sino racional y flexible.

El límite del requisito de la congruencia se encuentra, de conformidad con la citada doctrina, en el necesario respeto a la causa petendi o conjunto de hechos y razones que fundamentan la pretensión. No vulnerándose la causa de pedir adquiriría virtualidad plena el principio iura novit curia y se permitiría este ajuste racional y flexible.

Por lo que se refiere a la incongruencia omisiva, el desajuste entre el fallo de la sentencia y las pretensiones de las partes se produce y se exterioriza por la falta de pronunciamiento sobre alguna pretensión oportunamente deducida. Por regla general ha de ir precedida de una previa solicitud de complemento de la sentencia, (artículo 215 LEC)".

Con base a esta doctrina, no procede apreciar que la sentencia apelada pueda adolecer del vicio de incongruencia, pues en la misma se resuelve sobre las cuestiones planteadas por las partes en sus respectivos escritos de alegaciones, lo que no se puede pretender para apreciar incongruencia omisiva, como señala la sentencia trascrita, es un paralelismo servil del razonamiento de la sentencia con las alegaciones o argumentaciones de las partes; y sin que sea necesaria, para la satisfacción del derecho a la tutela judicial efectiva, una contestación explícita y pormenorizada a todas y cada una de las alegaciones que se aducen por las partes como fundamento de sus pretensiones, pudiendo bastar, en atención a las circunstancias particulares concurrentes, con una respuesta global o genérica, aunque se omita respecto de alegaciones concretas no sustanciales (STS 17 de marzo de 2016, recurso 39/2014), todas las cuestiones sustanciales planteadas por el demandado-apelante, se resuelven en la sentencia que es objeto del presente recurso, sin perjuicio que podamos o no discrepar de las mismas como desarrollaremos en posteriores fundamentos. Por último, no puede confundirse la incongruencia con el posible error en la valoración de la prueba.

Sexto: *Valoración de la prueba en segunda instancia*

Respecto de la valoración de la prueba en esta alzada, debemos de tener en cuenta la doctrina jurisprudencial reiterada, por todas, STS 18 de mayo de 2015 recurso 2217/2013 " El motivo ha de ser rechazado pues viene a contradecir la propia naturaleza del recurso de apelación. Esta Sala en sentencias núm. nº 88/2013, de 22 febrero , y 562/2013, de 27 septiembre , entre otras, tiene declarado que «en nuestro sistema, el juicio de segunda instancia es pleno y ha de realizarse con base en los materiales recogidos en la primera, aunque puede completarse el material probatorio admitiendo -con carácter limitado- ciertas pruebas que no pudieron practicarse

en la misma (artículos 460 y 461 de la Ley de Enjuiciamiento Civil); y en él la comprobación que el órgano superior hace para verificar el acierto o desacierto de lo decidido es una comprobación del resultado alcanzado, en la que no están limitados los poderes del órgano revisor en relación con los del juez inicial. La sentencia del Tribunal Constitucional nº 212/2000, de 18 septiembre , afirma lo siguiente: "Este Tribunal ya ha tenido ocasión de señalar que, en nuestro sistema procesal, la segunda instancia se configura, con algunas salvedades en la aportación del material probatorio y de nuevos hechos, como una 'revisio prioris instantiae', en la que el Tribunal Superior u órgano 'ad quem' tiene plena competencia para revisar todo lo actuado por el juzgador de instancia, tanto en lo que afecta a los hechos (quaestio facti) como en lo relativo a las cuestiones jurídicas oportunamente deducidas por las partes (quaestio iuris), para comprobar si la resolución recurrida se ajusta o no a las normas procesales y sustantivas que eran aplicables al caso, con dos limitaciones: la prohibición de la ' reformatio in peius', y la imposibilidad de entrar a conocer sobre aquellos extremos que hayan sido consentidos por no haber sido objeto de impugnación ('tantum devolutum quantum appellatum')...».

De lo anterior se deduce que es función de la segunda instancia la revisión de todo lo actuado en la primera, según los términos en que se formula el recurso, incluyendo la valoración de la prueba de los hechos, que podrá ser o no coincidente con la llevada a cabo por el juez "a quo" de modo que la Audiencia puede realizar una valoración distinta aunque una y otra resulten igualmente razonables y admisibles según las reglas de la lógica.

Séptimo: Hechos acreditados

Antes de resolver sobre las distintas cuestiones que se plantean en el recurso, y a tenor de lo establecido en el anterior fundamento, hemos de hacer una relación de los hechos que se han de entender como acreditados:

A) Con fecha 27 de enero de 2007 por don Anibal se confeccionó el modelo 390 correspondiente a la declaración de IVA del ejercicio 2006 del sujeto pasivo don Ezequias , con la actividad "Impresión gráfica", en el apartado Operaciones realizadas en régimen general" figura en el subapartado "Total Bases y cuotas de IVA" la base imponible de 335.541,48 €, y en el apartado I.V.A deducible en operaciones interiores, subapartado "bienes y servicios corrientes" la base imponible de 150.842,83 € (documento 8 de la demanda, folios 77 y 78).

En el acto del juicio don Anibal reconoce que sólo rellenó el modelo 390 con base al libro oficial de IVA que tenía él de su puño y letra (hora 11:12). En el acto de la audiencia previa se aporta el modelo presentado (ejemplar para el sujeto pasivo) (folios 293 a 295) con idéntico contenido. De conformidad a las respuestas por escrito de la Agencia Tributaria (Delegación Especial de Madrid) de fecha 2 de octubre de 2015 cuestión tercera: "Según la base de datos de la AEAT el modelo 390 de Ezequias está presentado en plazo" (folio 360 vuelto)

B) Con fecha 28 de junio de 2007 (con fecha de presentación en la entidad Banco Santander Central Hispano el 2 de julio de 2007) (documento 5 de la demanda, folios 65 y ss.) se presentó modelo 100 correspondiente al ejercicio 2006 respecto de don Ezequias y su cónyuge doña Aurora , en el apartado "Rendimientos de actividades económicas de estimación directa" "Actividades económicas realizadas y rendimientos obtenidos", epígrafe IAE 474 figuran los siguientes datos (folio 70):

TOTAL INGRESOS COMPUTABLES	335.541,48 €
Gastos fiscalmente deducibles	
Consumos de explotación	210.468,83 €
Sueldos y salarios	61.368,74 €
Seguridad social a cargo de la empresa	19.190,88 €
Otros servicios exteriores	14.832,96 €
SUMA	305.861,41 €

El resultado de la declaración es positiva por la cantidad de 7.731,45 € (folio 75).

Don Anibal , en el acto del juicio, niega que confeccionase la declaración (hora 13:12).

C) Por la Agencia Tributaria (Delegación Especial de Madrid) Administración de Villaverde Usera-Oficina de Gestión Tributaria, en fecha 14 de febrero de 2008, remite requerimiento a don Ezequias con referencia NUM003

respecto del "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas" ejercicio 2006, en el que, entre otros extremos se indica: "En relación con su declaración anual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2006, se han detectado ciertas incidencias, para cuya subsanación y para realizar actuaciones de comprobación limitada,... deberá ante esta oficina, aportar la documentación que a continuación se cita:...-Libros Registro de ingresos, de gastos, de bienes de inversión y de provisión de fondos y suplidos. El requerimiento de esta documentación tiene como finalidad constatar si los datos declarados coinciden con los que figuran en dichos Registros...El alcance de este procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados. En concreto: -Verificar que el contribuyente esté en posesión de las facturas o documentos que justifiquen los gastos recogidos en los libros registro y que éstos cumplen los requisitos formales exigidos por la normativa . - Verificar si se cumplen todos los requisitos formales de las deducciones practicadas...Para la atención de este requerimiento podrá acudir personalmente o por medio de representante, debiendo acreditar éste su representación, a la oficina arriba indicada, a las 10:00 horas del día 5 de marzo de 2008 o remitir por correo o fax la documentación solicitada, en el plazo de DIEZ días hábiles...Si no es posible asistir en dicha fecha, podrá cambiarla comunicándolo en el teléfono 913921920, en el plazo establecido para la atención del requerimiento" (documento 8 de la demanda, folios 80, 81 y 82).

Don Anibal , en el acto del juicio, manifiesta que cumplió con Hacienda y fue el día de la cita, le tomaron nota y le dijeron que ya le llamarían (hora 11:15 y 11:16).

D) Por la Agencia Tributaria (Delegación Especial de Madrid) Administración de Villaverde Usera-Oficina de Gestión Tributaria, en fecha 5 de noviembre de 2008 remite a don Ezequias "Notificación del trámite de alegaciones y propuesta de liquidación provisional" con referencia NUM003 , respecto del "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas" ejercicio 2006, en el que, entre otros extremos se indica: "PUESTA DE MANIFIESTO DEL EXPEDIENTE: La Administración, de acuerdo con los datos y justificantes aportados por el contribuyente o solicitados por la misma y los antecedentes que dispone, realiza la propuesta de liquidación provisional que se adjunta en concepto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2006. Al tratarse de una propuesta, antes de dictar la liquidación provisional se le pone de manifiesto el expediente, para que si lo considera conveniente, formule las alegaciones y presente los documentos y justificantes que estime pertinentes...El expediente se encuentra a su disposición en esta Oficina durante diez días...a partir del día siguiente a la recepción de este escrito...RESULTADO DE LA PROPUESTA DE LIQUIDACIÓN...resulta una cuota a pagar de 100.335,56 euros que es la diferencia entre la cuota declarada, 7.731,45 euros, y la cuota derivada de la propuesta de liquidación provisional, 108.067,01 euros. Dicha cuota no incluye el cálculo de los intereses de demora...MOTIVACIÓN...Se consideran exclusivamente deducibles los gastos de sueldos y salarios (61.368,74) y seguridad social a cargo de la empresa (19.190,88) declarados por Ud. Procedentes de la información de que dispone la Administración. No se consideran deducibles el resto de los gastos declarados ya que no ha aportado justificación documental de los mismos por la no atención del requerimiento efectuado en fecha 28-02-2008 y en aplicación del art. 105.1 y 106.3 de la Ley 58/2003 General Tributaria" (documento 10 de la demanda, folios 83 a 86).

E) Por escrito de 21 de noviembre de 2008 suscrito por don Ezequias , con domicilio en la CALLE000 nº NUM001 , se efectúan alegaciones respecto del escrito de 5 de noviembre de 2008, recibido el 11 de noviembre de 2008, por el que se solicita se estimen las mismas "...y acuerde que es conforme a derecho la declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas del ejercicio 2006", mediante "Otro sí digo primero" solicita se le permita subsanar requisitos, defectos y omisiones (documento 11 de la demanda, folios 91 a 95). No se aportan documentos con el mencionado escrito. El demandado Sr. Anibal reconoce, en su contestación, que el escrito de alegaciones fue redactado por él y suscrito por el Sr. Ezequias .

F) Por la Agencia Tributaria (Delegación Especial de Madrid) Administración de Villaverde Usera-Oficina de Gestión Tributaria, en fecha 2 de febrero de 2009, remite a don Ezequias "Notificación de resolución con liquidación provisional" con referencia NUM003 , respecto del "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas" ejercicio 2006, en el que, entre otros extremos, se indica: "ACUERDO. Examinada su declaración anual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2006, esta oficina ha decidido la liquidación provisional que se adjunta y de la que se deriva: Cuota: 100.335,56, Intereses de demora: 10.804,63. Total a ingresar: 111.140,19 euros... ACTUACIONES REALIZADAS:...-Notificación del requerimiento de fecha 28 de febrero de 2008. -Notificación de la propuesta de liquidación provisional y de trámite de alegaciones con fecha 11 de noviembre de 2008...HECHOS Y FUNDAMENTOS DE DERECHO QUE MOTIVAN LA RESOLUCIÓN... Se consideran exclusivamente deducibles los gastos de sueldos y salarios (61.368,74) y seguridad social a cargo de la empresa

(19.190,88) declarados por Ud. Procedentes de la información de que dispone la Administración. No se consideran deducibles el resto de los gastos declarados ya que no ha aportado justificación documental de los mismos por la no atención del requerimiento efectuado en fecha 28-02-2008 y en aplicación del art. 105.1 y 106.3 de la Ley 58/2003 General Tributaria.- La deducibilidad de los gastos está condicionada a que queden convenientemente justificados mediante original de factura o documento equivalente, imputados temporalmente al ejercicio que correspondan y estén contabilizados o registrados en los libros-registro que, con carácter obligatorio, deben llevar los contribuyentes que desarrollen actividades económicas, siempre que determinen su rendimiento neto en estimación directa en cualquiera de sus modalidades" (documento 12 de la demanda, folios 96 a 100).

G) Por escrito de 7 de marzo de 2009 suscrito por don Ezequias , con domicilio en la CALLE000 nº NUM001 , con dirección legal y técnica de don Anibal , que señala su domicilio en Madrid, calle DIRECCION000 nº NUM000 , para recibir notificaciones, citaciones, requerimientos y emplazamientos , se formula recurso de reposición frente al acuerdo de 2 de febrero de 2009, mediante "Otro sí digo primero" solicita se le permita subsanar requisitos, defectos y omisiones; mediante el cuarto otro sí digo "ad cautelam" solicita la suspensión del pago de la deuda hasta que se resuelve por la administración tributaria más sus intereses y recargos ofreciendo embargo cautelar de bienes inmuebles y muebles (documento 13 de la demanda, folios 105 y ss.). No se aportan documentos con el mencionado escrito. El demandado Sr. Anibal reconoce, en su contestación, que el escrito fue redactado por él y suscrito por el Sr. Ezequias .

H) Por la Agencia Tributaria (Delegación de Madrid) Dependencia Provincial de Gestión Villaverde Usera por resolución de 18 de marzo de 2009 remitida a don Ezequias , calle DIRECCION000 nº NUM000 28008 Madrid , desestima el recurso de reposición, en síntesis, se justifica la desestimación: "ante la ausencia de aportación de la documentación acreditativa de los gastos soportados y en aplicación a lo expuesto en el artículo 105.1 de la Ley General Tributaria , este órgano no considera acreditado el derecho reclamado" (documento 14 de la demanda, folios 121 y ss.). El en BOE 17 de julio de 2009, al no haber sido posible la notificación, se cita a los obligados tributarios, para ser notificados en el plazo máximo de 15 días naturales, y entre los mismos figura don Ezequias (documento 15 de la demanda, folios 124 y 125). Por la Agencia Tributaria (Delegación de Madrid) Dependencia Provincial de Gestión Villaverde Usera por resolución de 13 de marzo de 2009 remitida a don Ezequias , calle DIRECCION000 nº NUM000 28008 Madrid, se comunica: "que se procede al ARCHIVO de la solicitud de suspensión por no aportar alguna de las garantías necesarias para la suspensión automática de la ejecución del acto impugnado recogidas en el artículo 224 de la Ley 58/2001, de 17 de diciembre , General Tributaria, ni la documentación que acredite la existencia de que al dictar el acto impugnado, se ha incurrido en error aritmético material o de hecho..." (documento 16, folios 126 y 127)

I) Por la Agencia Tributaria (Delegación de Madrid) Dependencia Regional de Recaudación por providencia de apremio de 30 de abril de 2009, remitida a don Ezequias , calle DIRECCION000 nº NUM001 28026 Madrid, se acuerda: El día 10-02-2009 le fue notificada la obligación de pagar la liquidación provisional IRPF 2006, el 20-03-2009 finalizó el plazo de pago en periodo voluntario, sin que haya satisfecho la deuda de referencia, la cuantía es la siguiente: "Principal pendiente 111.140,19. Recargo de apremio ordinario (20%) 22.228,04... Importe total 133.368,23 euros" (documento 20 de la demanda, folios 141). Por escrito de 18 de mayo de 2009 suscrito por don Ezequias , con domicilio en la CALLE000 nº NUM001 , con dirección legal y técnica de don Anibal , que señala su domicilio en Madrid, calle DIRECCION000 nº NUM000 , para recibir notificaciones, citaciones, requerimientos y emplazamientos, se solicita se acepte y estime el embargo cautelar del bien inmueble, piso vivienda propiedad del sujeto pasivo recurrente, mientras no se resuelva el asunto que nos ocupa (documento 21 de la demanda, folios 147 y ss.).

J) Por la Agencia Tributaria (Delegación Especial de Madrid) Administración Villaverde-Usera, "Notificación de acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria" de fecha 4 de mayo de 2009 remitida a don Ezequias , CALLE000 NUM001 28026 Madrid, se hace constar: "ACUERDO: Mediante escrito de fecha 29-01-2009 se le notificó la iniciación de un procedimiento sancionador como consecuencia de la posibilidad de que hubiera cometido una infracción tributaria de las clasificadas como leves...Vd. ha presentado con fecha 11-03-2009 alegaciones manifestando, en síntesis, lo siguiente:...suplica a la agencia estatal de administración tributaria, oficina de gestión (sic) tributaria, que así lo acepte y acuerde la suspensión de la sanción y archivo del asunto por no ser conforme a derecho...Se desestiman las alegaciones presentadas en base a la resolución del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación provisional, motivo de esta (sic) sanción...Al confirmarse la comisión de la mencionada infracción, la sanción que se le impone...50.167,78 euros... No procede practicar deducciones en la sanción al haberse interpuesto con fecha 07-03-2009 recurso o reclamación contra la regularización de cuotas o intereses"

(documento 18, folios 128 y ss.). De conformidad a la respuesta por escrito de la Agencia Tributaria de fecha 2 de octubre de 2015 no consta que haya sido recurrida (folio 360 vuelto).

K) Por la Agencia Tributaria (Delegación de Madrid) Dependencia Regional de Recaudación por providencia de apremio de 30 de julio de 2009, remitida a don Ezequias , CALLE000 nº NUM001 de Madrid, acuerda: El día 15-05-2009 le fue notificada la obligación de pagar la sanción IRPF 2006, el 22-06- 2009 finalizó el plazo de pago en periodo voluntario, sin que haya satisfecho la deuda de referencia, la cuantía es la siguiente: "Principal pendiente 50.167,78 Recargo de apremio ordinario (20%) 10.033,56... Importe total 60.201,34 euros" (documento 19 de la demanda, folios 135 y ss.). Por escrito de 18 de agosto de 2009 suscrito por don Ezequias , con dirección legal y técnica de don Anibal , que señala su domicilio en Madrid, calle DIRECCION000 nº NUM000 , para recibir notificaciones, citaciones, requerimientos y emplazamientos, se insta, respecto de la providencia de apremio de 30 de julio de 2009, incidente de nulidad de pleno derecho (documento aportado en el acto de la audiencia previa, folios 296 y ss.). Último escrito redactado por el SR. Anibal .

L) Con fecha 28 de septiembre de 2009 don Ezequias abonó a la Agencia Tributaria la cantidad de 194.068,56 euros desglosados en: deuda 191.314,25 euros, intereses de demora 3.640,14 euros (documento 23 de la demanda, folio 160).

M) Contra el acuerdo de 18 de marzo de 2009 que desestimó el recurso de reposición se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional (reclamación NUM002) comprometiéndose a aportar los libros registro de los gastos deducibles incluidos en su declaración de IRPF de 2006 y los soportes documentales de los mismos, dentro del periodo de audiencia y alegaciones que se le otorgase en sede de la reclamación. Por resolución de 27/03/2012 el Tribunal confirmó el acuerdo impugnado. Contra la referida resolución se interpuso recurso contencioso- administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (procedimiento 947/2012); con fecha 1-10-2014 se dictó sentencia 1191/2012 por la que se estimó el recurso y se ordenó la retroacción del expediente para que el TEAR concediera al reclamante trámite de audiencia y aportar los elementos de prueba que estimase convenientes. Por escrito de 13-05-2015 se presentó escrito de alegaciones y se aporta como prueba las copias de todas las facturas correspondientes al ejercicio 2006. Por el TEAR por resolución de 22-07-2015 desestima la reclamación pues, en síntesis, no pueden ser admitidos en la vía económico administrativa los documentos y pruebas que pudieron ser presentados durante el procedimiento de comprobación" (documento aportado en el acto del juicio, folios 384 a 386). La resolución de 22 de julio de 2015 no ha sido recurrida ante la jurisdicción contencioso-administrativa, como reconoció el letrado de los actores en el acto del juicio (hora 12:57).

Octavo: Arrendamiento de servicios (letrado-cliente). Consideraciones generales

Para resolver el presente recurso, de conformidad a los hechos acreditados reseñados en el anterior fundamento, es claro que entre don Ezequias y don Anibal existía un contrato de arrendamiento de servicios profesionales que finalizó el 18 de agosto de 2009 (último escrito presentado, en el que se hace constar que el Sr. Ezequias actúa con la asistencia legal y técnica del Sr. Anibal , quien lo suscribe, como letrado en ejercicio colegiado 17.117, folio 303), y en todo caso, lo importante a los efectos del presente recurso, es que el Sr. Anibal actuó, en su condición de letrado y asesor fiscal, en todas las actuaciones (hasta el escrito de 18 de agosto de 2009) en el procedimiento de comprobación limitada (artículos 136 a 140 Ley 58/2003 , General Tributaria, en lo sucesivo LGT) referido al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2006 de don Ezequias y su esposa doña Aurora . Así se deriva del reconocimiento del Sr. Anibal , al manifestar, en el acto del juicio, que fue él quien solicitó cita previa con relación al requerimiento de 14 de febrero de 2008, y su actuación como letrado y asesor, en los sucesivos trámites, se deriva de las pruebas examinadas en el anterior fundamento. Por lo tanto, con independencia de si por el Sr. Anibal se confeccionó o no la Declaración del IRPF del 2006 (documento 5 de la demanda) o el Modelo 347 "Declaración anual de operaciones con terceras personas" del ejercicio 2006 (documento 4), es un hecho no controvertido que prestó sus servicios profesionales (como letrado y asesor fiscal) al Sr. Ezequias entre febrero de 2008 a agosto de 2009, en el procedimiento de comprobación limitada del IRPF 2006.

En consecuencia, se ha de apreciar la existencia de un contrato de arrendamiento de servicios profesionales (como letrado y asesor fiscal), aunque no se documentara la indicada relación, pues hemos de tener en cuenta el artículo 1278 CC , y de igual modo, no es óbice para tenerla por acreditada, la manera en que se remuneraran los servicios prestados, bien con una cantidad fija mensual (tesis de los demandantes) o bien mediante el pago de honorarios por cada servicio prestado (tesis del demandado).

Al acreditarse la relación contractual, no puede ser de recibo la alegación de prescripción en la contestación a la demanda, pues como se razona en la sentencia apelada que ha de ser ratificada, el plazo es el general de 15 años, artículo 1964 CC, en la redacción aplicable al presente supuesto. A su vez, del escrito de interposición del recurso, no se deriva que se reproduzca la alegación de prescripción, por lo que hemos de estar a lo establecido en el artículo 465.5 LEC, en todo caso, hemos de reiterar, en este extremo procede corroborar lo acordado en la sentencia objeto de recurso.

Efectuada la anterior precisión, hemos de comenzar por señalar que en los supuestos de arrendamientos de servicios profesionales de abogado (de igual modo, respecto del asesor fiscal), aunque se incardinan en los artículos 1544 y siguientes del Código Civil, también tienen elementos del mandato, por todas STS 20 de mayo de 2014 recurso 710/2010 "Como recuerda la jurisprudencia (entre las más recientes, STS de 5 de junio de 2013, rec. nº 301/2010 y las que en ella se citan), la relación contractual existente entre abogado y cliente se desenvuelve normalmente en el marco de un contrato de gestión que la jurisprudencia construye, de modo no totalmente satisfactorio, con elementos tomados del arrendamiento de servicios y del mandato (SSTS de 14 de julio de 2005, rec. nº 971/1999 ; 30 de marzo de 2006, rec. nº 2001/1999 ; 26 de febrero de 2007, rec. nº 715/2000 ; 2 de marzo de 2007, rec. nº 1689/2000 ; 21 de junio de 2007, rec. nº 4486/2000 , y 18 de octubre de 2007, rec. nº 4086/2000)".

En cuanto a la responsabilidad del letrado-asesor fiscal, en primer lugar, se ha de traer a colación la doctrina jurisprudencial que entiende la necesidad de acreditar los elementos que fundamentan la responsabilidad subjetiva del mismo sin que baste la mera alegación de parte, y la carga de la prueba corresponde a quien solicita la indemnización por responsabilidad, sin que pueda entenderse la responsabilidad como objetiva, o que se produzca la inversión de la carga de la prueba. Lo que, en todo caso es de aplicación, cualquiera que sea la acción que se ejercite, extracontractual, contractual y consumidores, así STS 19 de febrero de 2009 recurso 1900/2002 "Constituye doctrina de esta Sala que para la imputación de la responsabilidad, cualquiera que sea el criterio que se utilice (subjetivo u objetivo), es requisito indispensable la determinación del nexo causal entre la conducta del agente y la producción del daño (SSTS 11 febrero 1998 ; 3 de junio de 2000 ; 19 octubre 2007), el cual ha de basarse en una certeza probatoria que no puede quedar desvirtuada por una posible aplicación de la teoría del riesgo, la objetivación de la responsabilidad o la inversión de la carga de la prueba (SSTS 17 diciembre 1988 ; 21 de marzo de 2006 ; 30 de mayo 2008),añadiendo que la prueba del nexo causal, requisito al que no alcanza la presunción insita en la doctrina denominada de la inversión de la carga de la prueba, incumbe al actor, el cual debe acreditar la realidad del hecho imputable al demandado del que se hace surgir la obligación de reparar el daño causado (SSTS 14 de febrero 1994 ; 3 de junio 2000 , entre otras muchas). Y es evidente que aun pudiendo derivar del mismo hecho acciones distintas -extracontractual, contractual y consumidores- (en un exceso normativo, que más que dotar de seguridad al sistema, lo confunde), el efecto dañoso y la causa que lo produce tienen un origen común para el que no es posible ofrecer soluciones no solo distintas sino contradictorias".

En todo caso se debe tener en cuenta las especialidades de las relaciones abogado-cliente (que han de entenderse equiparables al asesor fiscal), y para sintetizar la doctrina jurisprudencial, traemos a colación la STS 14 de octubre de 2013 recurso 814/2011 "La responsabilidad civil profesional del abogado - STS 14 de julio 2010 - exige la concurrencia de los siguientes requisitos:

(i) El incumplimiento de sus deberes profesionales. En el caso de la defensa judicial estos deberes se ciñen al respeto de la *lex artis* (reglas del oficio), esto es, de las reglas técnicas de la abogacía comúnmente admitidas y adaptadas a las particulares circunstancias del caso. La jurisprudencia no ha formulado con pretensiones de exhaustividad una enumeración de los deberes que comprende el ejercicio de este tipo de actividad profesional del abogado. Se han perfilado únicamente a título de ejemplo algunos aspectos que debe comprender el ejercicio de esa prestación: informar de la gravedad de la situación, de la conveniencia o no de acudir a los tribunales, de los costos del proceso y de las posibilidades de éxito o fracaso; cumplir con los deberes deontológicos de lealtad y honestidad en el desempeño del encargo; observar las leyes procesales; y aplicar al problema los indispensables conocimientos jurídicos (STS de 14 de julio de 2005).

(ii) La prueba del incumplimiento. La jurisprudencia ha establecido que, tratándose de una responsabilidad subjetiva de carácter contractual, la carga de la prueba de la falta de diligencia en la prestación profesional, del nexo de causalidad con el daño producido, y de la existencia y del alcance de este corresponde a la parte que demanda la indemnización por incumplimiento contractual (SSTS de 14 de julio de 2005, RC núm. 971/1999 , 21 de junio de 2007, RC núm. 4486/2000).

(iii) La existencia de un daño efectivo consistente en la disminución cierta de las posibilidades de defensa. Cuando el daño por el que se exige responsabilidad civil consiste en la frustración de una acción judicial, el carácter instrumental que tiene el derecho a la tutela judicial efectiva determina que, en un contexto valorativo, el daño deba calificarse como patrimonial si el objeto de la acción frustrada tiene como finalidad la obtención de una ventaja de contenido económico, cosa que implica, para valorar la procedencia de la acción de responsabilidad, el deber de urdir un cálculo prospectivo de oportunidades de buen éxito de la acción frustrada (pues puede concurrir un daño patrimonial incierto por pérdida de oportunidades: SSTS de 26 de enero de 1999 , 8 de febrero de 2000 , 8 de abril de 2003 y 30 de mayo de 2006). El daño por pérdida de oportunidades es hipotético y no puede dar lugar a indemnización cuando no hay una razonable certidumbre de la probabilidad del resultado. La responsabilidad por pérdida de oportunidades exige demostrar que el perjudicado se encontraba en una situación fáctica o jurídica idónea para realizarlas (STS de 27 de julio de 2006). Debe apreciarse, en suma, una disminución notable y cierta de las posibilidades de defensa de la parte suficiente para ser configurada como un daño que debe ser resarcido en el marco de la responsabilidad contractual que consagra el artículo 1101 CC .

(iv) Existencia del nexo de causalidad, valorado con criterios jurídicos de imputación objetiva. El nexo de causalidad debe existir entre el incumplimiento de los deberes profesionales y el daño producido, y solo se da si este último es imputable objetivamente, con arreglo a los principios que pueden extraerse del ordenamiento jurídico, al abogado. El juicio de imputabilidad en que se funda la responsabilidad del abogado exige tener en cuenta que el deber de defensa no implica una obligación de resultado, sino una obligación de medios, en el sentido de que no comporta, como regla general, la obligación de lograr una estimación o una resolución favorable a las pretensiones deducidas o a la oposición formulada contra las esgrimidas por la parte contraria, pues esta dependerá, entre otros factores, de haberse logrado la convicción del juzgador (SSTS de 14 de julio de 2005 , 14 de diciembre de 2005 , 30 de marzo de 2006 , 30 de marzo de 2006, RC núm. 2001/1999 , 26 de febrero de 2007, RC núm. 715/2000 , entre otras). La propia naturaleza del debate jurídico que constituye la esencia del proceso excluye que pueda apreciarse la existencia de una relación causal, en su vertiente jurídica de imputabilidad objetiva, entre la conducta del abogado y el resultado dañoso, en aquellos supuestos en los cuales la producción del resultado desfavorable para las pretensiones del presunto dañado por la negligencia de su abogado debe entenderse como razonablemente aceptable en el marco del debate jurídico procesal y no atribuible directamente, aun cuando no pueda afirmarse con absoluta seguridad, a una omisión objetiva y cierta imputable a quien ejerce profesionalmente la defensa o representación de la parte que no ha tenido buen éxito en sus pretensiones (STS de 30 de noviembre de 2005). Este criterio impone descartar la responsabilidad civil del abogado cuando concurren elementos ajenos suficientes para desvirtuar la influencia de su conducta en el resultado dañoso, como la dejadez de la parte, la dificultad objetiva de la posición defendida, la intervención de terceros o la falta de acierto no susceptible de ser corregida por medios procesales de la actuación judicial (STS 23 de julio de 2008, RC núm. 98/2002).

(v) Fijación de la indemnización equivalente al daño sufrido o proporcional a la pérdida de oportunidades. No es necesario que se demuestre la existencia de una relación de certeza absoluta sobre la influencia causal en el resultado del proceso del incumplimiento de sus obligaciones por parte del abogado. No puede, sin embargo, reconocerse la existencia de responsabilidad cuando no logre probarse que la defectuosa actuación por parte del abogado al menos disminuyó en un grado apreciable las oportunidades de éxito de la acción. En caso de concurrir esta disminución podrá graduarse su responsabilidad según la proporción en que pueda fijarse la probabilidad de contribución causal de la conducta del abogado al fracaso de la acción".

Noveno: *Responsabilidad del letrado (asesor fiscal) en el supuesto del presente supuesto*

Si tenemos en cuenta los hechos que han de entenderse como acreditados, de conformidad a lo reseñado en el fundamento séptimo de la presente resolución, la existencia de una relación contractual entre el fallecido Sr. Ezequias y el demandado, así como los requisitos enunciados por la jurisprudencia citada en el fundamento anterior, a los efectos de derivar la responsabilidad del demandado-apelante en el expediente de comprobación limitada, la misma ha de entenderse acreditada, sin perjuicio de las consideraciones que hemos de realizar en ulteriores fundamentos respecto de la cuantía de la indemnización.

En primer lugar, respecto al incumplimiento de los deberes profesionales por el Sr. Anibal , en el sentido del respecto de la *lex artis* (reglas del oficio), esto es, de las reglas técnicas de la abogacía o de la asesoría fiscal comúnmente admitidas y adaptadas a las particulares circunstancias del caso, lo que incluye la debida diligencia y su actuación acorde con las leyes fiscales, que debe conocer el letrado-asesor, es un presupuesto que ha de

entenderse como acreditado, máxime si tenemos en cuenta que la relación entre asesor fiscal y cliente está basada en la confianza, precisamente por el desconocimiento que tiene la persona que acude al profesional buscando un asesoramiento y asistencia técnica para resolver asuntos fiscales siempre delicados por afectar al patrimonio personal del cliente, lo que implica que el profesional deba actuar de la manera más apropiada para el cumplimiento de los obligaciones, al suponerse la adecuada preparación profesional.

A tales efectos, como ya hemos reseñado en el anterior fundamento, con independencia de que por el Sr. Anibal se confeccionara la declaración de IRPF del ejercicio 2006 del Sr. Ezequias y su esposa doña Aurora, lo que no es controvertido, y así se reconoce por el demandado-apelante en el acto del juicio (con los efectos del artículo 316 LEC) es que tuvo el oportuno conocimiento del inicio del procedimiento de comprobación limitada, con base al requerimiento efectuado de fecha 14 de febrero de 2008 (documento 9 de la demanda), el documento es claro tanto para un profesional como para quien carece de conocimientos técnicos: "Para la atención de este requerimiento podrá acudir personalmente o por medio de representante, debiendo acreditar éste su representación, a la oficina arriba indicada, a las 10:00 horas del día 5 de marzo de 2008 o remitir por correo o fax la documentación solicitada, en el plazo de DIEZ días hábiles...Si no es posible asistir en dicha fecha, podrá cambiarla comunicándolo en el teléfono 913921920, en el plazo establecido para la atención del requerimiento". La única justificación dada por el demandado-apelante es la de haberse personado en las dependencias de la Administración Tributaria, el día de la cita, y le dijeron que ya le llamarían (hora 11:15 y 11:16 del soporte audiovisual), aunque fuera cierto lo manifestado por el Sr. Anibal, y por tanto cumpliendo su deberes profesionales se personara el día de la cita, el texto del documento no se corresponde con por él manifestado en el acto del juicio, pues en el supuesto de ser cierta su asistencia debería haber solicitado un documento acreditativo de su comparecencia, o de su solicitud de cambiar la fecha de la cita, y no dejar la cita pendiente "sine die", y no realizar actuación alguna hasta el mes de noviembre de 2008, como se deriva de los hechos acreditados en el fundamento séptimo de la presente resolución.

En definitiva, lo que se deriva de las pruebas reseñadas en el fundamento séptimo, es que el Sr. Anibal omitió cualquier actuación ante la Agencia Tributaria, una vez que el Sr. Ezequias le entregó el requerimiento de 14 de febrero 2008, cuando, conforme a los deberes profesionales como letrado-asesor fiscal, era obligado dar cumplimiento al requerimiento efectuado, bien personándose en las dependencias de la Agencia Tributaria con la correspondiente documentación, o con aquella que el Sr. Ezequias le entregara, o bien remitiéndola por "correo o vía fax". En cuanto a la documentación que debería aportarse para el cumplimiento del requerimiento, sin perjuicio de lo que desarrollemos en los ulteriores apartados, el texto del documento 9 de la demanda (folio 80 de las actuaciones) no deja lugar a dudas, incluso para quien no tiene conocimientos que se le presuponen al letrado-asesor fiscal, pues para cumplimentar el requerimiento podrían y deberían haberse aportado las facturas y documentos que justificaran los gastos deducibles, con independencia de si los mismos se encontraban o no convenientemente recogidos en los libros registro, y cumplían o no los requisitos formales.

Esta actuación omisiva, la de no aportar documentación alguna, se reitera en las posteriores notificaciones y liquidaciones efectuadas en el procedimiento de comprobación limitada del IRPF del ejercicio 2006, pues recibida la "Notificación del trámite de alegaciones y propuesta de liquidación provisional" con referencia NUM003, de fecha 5 de noviembre de 2008 (apartado D fundamento de derecho séptimo, documento 10 de la demanda) recibida el 11 de noviembre 2008, con el escrito de alegaciones de 21 de noviembre 2011, suscrito por el Sr. Ezequias y redactado por el Sr. Anibal (documento 11 de la demanda) ninguna documentación se aporta, cuando en la notificación, de manera expresa se hace constar: "Al tratarse de una propuesta, antes de dictar la liquidación provisional se le pone de manifiesto el expediente, para que si lo considera conveniente, formule las alegaciones y presente los documentos y justificantes que estime pertinentes", y en su motivación se señalaba: "No se consideran deducibles el resto de los gastos declarados ya que no ha aportado justificación documental de los mismos por la no atención del requerimiento efectuado en fecha 28-02-2008 y en aplicación del art. 105.1 y 106.3 de la Ley 58/2003 General Tributaria" (folio 84); de igual modo, respecto de la "Notificación de resolución con liquidación provisional" con referencia NUM003, de fecha 2 de febrero de 2009 (apartado F) del FD 7º, documento 12 de la demanda), pues con el escrito de interposición del recurso de reposición de fecha 7 de marzo de 2009 (expresamente suscrito por el Sr. Anibal, en su condición de letrado, colegiado 17117, folio 120) ningún documento se aporta, cuando en la citada resolución de 2 de febrero de 2009 de manera expresa se hace referencia a las facturas como documentos justificativos de los gastos, al señalarse: "La deducibilidad de los gastos está condicionada a que queden convenientemente justificados mediante original de factura o documento equivalente, imputados temporalmente al ejercicio que correspondan y estén contabilizados o registrados en los libros-registro que, con carácter obligatorio,

deben llevar los contribuyentes que desarrollen actividades económicas, siempre que determinen su rendimiento neto en estimación directa en cualquiera de sus modalidades" (folio 97).

El que no se aportara ningún justificante no puede imputarse al Sr. Ezequias, sino al letrado-asesor fiscal, pues no consta en las actuaciones ninguna prueba de la que podamos derivar que al letrado-asesor se le negara documentación alguna, de la que el Sr. Ezequias tuviera en su poder. Es más si examinamos los escritos de 21 de noviembre 2008 y 7 de marzo de 2009, el propio letrado entiende que no es necesario aportar ninguna documentación.

Los argumentos de los mencionados escritos no pueden entenderse adecuados a los deberes profesionales (lex artis) del letrado-asesor fiscal, pues implican un desconocimiento del procedimiento de comprobación limitada seguido respecto del IRPF del ejercicio 2006 del Sr Ezequias y su esposa, por las razones que pasamos a exponer.

En primer lugar se alega que al haberse aceptado por la Agencia Tributaria los ingresos de la actividad empresarial del Sr. Ezequias por la cantidad de 335.541,48 € (que constan en el documento 8 de la demanda, reconocido por el demandado como de su puño y letra, que se traslada a la Declaración IRPF 2006, folio 70) también se deberían de aceptar los gastos fiscalmente deducibles por "Consumos de la Explotación" por la cantidad de 210.468,83 € y "Otros servicios exteriores" por la cantidad de 14.832,96 €.

Tal planteamiento no puede sostenerse pues no puede darse el mismo tratamiento fiscal a los ingresos y a los gastos.

Respecto de los ingresos tienen un tratamiento positivo, siempre y cuando, es claro, nadie va a declarar más de lo que percibe, al respecto STSJ Andalucía, Sala de lo Contencioso Administrativo de Sevilla sección 4 del 20 de octubre de 2015 Recurso: 358/2013 " Debe recordarse que tanto el artículo 105 de la vigente Ley 58/2003, General Tributaria, como el artículo 114 de su antecesora, establecen que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos. La doctrina del Tribunal Supremo en materia de acreditación de gastos, es clara también al respecto cuando afirma que "...la declaración de ingresos tiene una trascendencia social positiva porque el contribuyente no va a declarar ingresos que no percibe..." y STSJ RIOJA, Contencioso sección 1ª del 22 de marzo de 2010 Recurso: 175/2009 " Sin que por último la omisión de deberes propios del obligado tributario pueda servir como excusa para desplazar como se pretende hacia la Administración una carga probatoria que recae sobre aquél, pues como indica el Tribunal Supremo en Sentencia de 26 de julio de 1994, "La declaración de ingresos tiene una trascendencia fiscal positiva, porque el contribuyente no va a declarar ingresos que no percibe. Es por ello aceptable sin reservas cualquiera que sea el vehículo en que se formule, sin perjuicio de su eventual comprobación al alza ". Por lo tanto, en el supuesto del presente recurso, el que por la Administración Tributaria se acepte los ingresos de la actividad empresarial del Sr. Ezequias no puede implicar que también deba de aceptar los gastos, la argumentación del apelante, tanto en sus escritos de alegaciones en primera instancia como en el presente recurso, no puede ser de recibo.

Por el contrario, respecto de los gastos deducibles la carga de la prueba sí que corresponde al sujeto pasivo del impuesto, lo que se deriva del artículo 105 LGT, del siguiente tenor: " 1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo. 2. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria", precepto que, como hemos reseñado con anterioridad, se encuentra expresamente reflejado en la "Notificación del trámite de alegaciones y propuesta de liquidación provisional" de 5-11-2008 y en la "Notificación de resolución con liquidación provisional" de 2-2-2009, y que el demandado-apelante debía de conocer dada su condición de letrado.

Respecto de la carga de de la prueba de los gastos deducibles, la doctrina y jurisprudencia es constante, así entre otras muchas, STSJ CASTILLA LEÓN- BURGOS, Contencioso sección 2 del 23 de octubre de 2015 Recurso: 63/2015 "La jurisprudencia es abundantísima sobre la carga de la prueba en el procedimiento de gestión tributaria, haciéndose eco e insistiendo en el principio general del artículo 114 de la Ley General Tributaria de 1963 y entendiendo que supone normalmente que la Administración ha de probar la existencia del hecho imponible y de los elementos que sirvan para cuantificarlos, incumbiendo al contribuyente los hechos que le benefician, como los constitutivos de exenciones y beneficios fiscales, etc. [sentencia de 23 de enero de 2008 (casación para la unificación de doctrina 95/03, FJ 4º); en sentido similar, puede consultarse la sentencia de 16 de octubre de 2008 (casación 9223/04, FJ 5º)]. Así, por ejemplo, hemos señalado que, en virtud de estos principios, corresponde al sujeto pasivo probar la efectividad y la necesidad de los gastos cuya deducción pretende [sentencias de 19 de diciembre de 2003 (casación 7409/98, FJ 6º); 9 de octubre de 2008 (casación 1113/05, FJ 4º); 15 de diciembre de 2008 (casación 2397/05, FJ 3º); y 15 de mayo de 2009 (casación 1428/05 FJ 4º)]." STSJ GALICIA, Contencioso

sección 4 del 12 de noviembre de 2014 Recurso: 15598/2013 "No se puede olvidar que es sobre el sujeto pasivo del impuesto sobre quien recae la carga de probar el carácter deducible de los gastos declarados, tesis que confirma la jurisprudencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de la que es exponente la sentencia de fecha 21 de junio de 2007".

Pues bien, en el supuesto del presente recurso el letrado (asesor fiscal) del Sr. Ezequias, respecto de los gastos deducibles, que no le constaban a la Administración Tributaria, cuales son los "Consumos de la Explotación" y "otros servicios exteriores", ninguna justificación aportó, pese a conocer, o debía conocer, en su condición de letrado, que la carga de probarlos correspondía al Sr. Ezequias, sin que pueda ser suficiente el que el letrado, mediante "otrosí digo", en sus escritos solicite que se le requiera para su subsanación, máxime cuando, como hemos señalado, de conformidad al tenor de sus escritos, en contra del artículo 105 LGT y la doctrina reseñada, el letrado entendía que correspondía a la Administración Tributaria la carga de probar los gastos, o en su caso, admitir los declarados. Es más, a los efectos del artículo 105.2 LGT en ninguno de sus escritos designó, de modo concreto, los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria para poder justificarlos. Así la declaración del modelo 347, que ya se había presentado con anterioridad, con independencia de si se confeccionó o no por el Sr. Anibal, documento 4 de la demanda, si bien, como bien manifiesta el apelante, aportado de forma incompleta, al no incorporarse al mismo las hojas interiores.

Se cuestiona por el apelante, tanto en sus escritos en primera instancia como en el presente recurso, sobre la prueba que debe de aportarse para acreditar los gastos deducibles.

Es cierto, y así se deriva de los diferentes documentos reseñados en el fundamento de derecho séptimo de la presente resolución, en el procedimiento de comprobación limitada la Administración Tributaria solicitaba al Sr. Ezequias que se aporten los "Libros Registro de ingresos, de gastos, de bienes de inversión y de provisión de fondos y suplidos", y como consta en las actuaciones sólo se ha aportado el documento 6 de la demanda (folio 76), incompleto, pues ni tan siquiera constan los datos del titular, se inicia en el 2004 y el último apunte es del 31 de diciembre de 2006, con datos incompletos, sin realizarse las correspondientes sumas, etc., sin apunte alguno en el apartado "Registro de Bienes de Inversión y Amortizaciones", etc., y sin constar que por el Sr. Ezequias se llevaran debidamente diligenciados otros libros de contabilidad, es más, se reconoce que no se llevaban otros libros-registro, salvo el documento 6 de la demanda, como se reconoce en la audiencia previa por el letrado de los actores-apelados, al manifestar que toda la documentación se encuentra aportada con la demanda (hora 13:32). De igual modo, no podemos tener como un hecho acreditado que el Sr. Anibal realizara servicios de contabilidad para el Sr. Ezequias, es más, como se reconoce por el demandante don Baldomero, el documento 6 de la demanda se rellenó por su padre (hora 11:25 del soporte audiovisual).

El que el Sr. Ezequias no llevase en debida forma los libros de contabilidad, ello no puede ser impedimento para que pudieran haberse aportado las facturas correspondientes, por cuanto como establece el artículo 106.3 Ley General Tributaria (en la redacción vigente a 2008): "Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación o mediante el documento sustitutivo emitido con ocasión de su realización que cumplan en ambos supuestos los requisitos señalados en la normativa tributaria". Precepto que, a su vez, se reitera en la motivación de la "Notificación del trámite de alegaciones y propuesta de liquidación provisional" de 5-11-2008 y en la "Notificación de resolución con liquidación provisional" de 2-2-2009, y que el demandado-apelante debía de conocer dada su condición de letrado.

No consta que el Sr. Anibal requiriese en ningún momento al Sr. Ezequias para que le aportara las facturas del ejercicio 2006 para presentarlas e incorporarlas al procedimiento de comprobación limitada, es más ya hemos señalado que el letrado entendía que no debía aportar ningún documento; por lo tanto, al no haberse aportado y ante la ausencia total de justificación, la Administración Tributaria sólo podía tener por acreditados los gastos deducibles de la declaración IRPF 2006 procedentes de la información que tenía la Administración (sueldos, salarios y seguridad social), como se corrobora en los diversos documentos analizados en el fundamento de derecho séptimo de la presente resolución.

Es cierto que los libros-registros junto con las facturas justificativas es el medio idóneo para verificar los gastos deducibles, empero el que no pudieran aportarse los libros-registro debidamente legalizados no puede ser óbice para que se hubieran presentado, tanto en la cita para el 5 de marzo de 2008, como con los escritos de 21 de

noviembre de 2008 y 7 de marzo de 2009, las facturas correspondientes al ejercicio 2006, como medio de prueba de los gastos deducibles. Lo que debía de conocer el apelante en su condición de letrado-asesor fiscal.

En contra de lo que se alega en el recurso, como de igual modo, en los diversos escritos presentados por el apelante, tanto en primera instancia como en esta alzada, no podemos entender como un elemento esencial el que los gastos se recojan en los libros-registro, sino que lo básico, a los efectos de la carga de la prueba del sujeto pasivo (artículo 105 LGT) es acreditar su existencia, a través de las correspondientes facturas que cumplan la normativa tributaria (artículo 106.3 LGT), y que tales gastos tengan relación directa con la actividad profesional y sean necesarios para desarrollar la misma. Hemos de reiterar, en ningún momento el Sr. Anibal , desde febrero de 2008, en que se inicia el procedimiento de comprobación limitada, hasta agosto de 2009, en que deja de prestar sus servicios para el Sr. Ezequias , aportó las facturas justificativas de los gastos, sin que conste que no las tuviera el Sr. Ezequias , han sido aportadas a las actuaciones como documento 7, o que se negara a entregárselas; de igual modo, en ninguno de sus escritos que venimos analizando en la presente resolución, y que fueron redactados por el Sr. Anibal , y suscritos por él, en su condición de letrado en ejercicio, se hace referencia a las facturas, o que, por cualquier circunstancia no pudiera aportarlas.

El cumplimiento mínimo de sus deberes profesionales, como letrado y asesor-fiscal, le hubiera llevado a aportar las facturas que respecto del ejercicio 2006 estuvieran en poder del Sr. Ezequias , bien en el momento inicial (en la cita para el 5-3-2008) como hubiera sido lo procedente, o bien, de albergar alguna duda, con los escritos posteriores (21-11-2008 y 7-3-2009), una vez se le dio el trámite de alegaciones a la propuesta de liquidación provisional, o en el recurso de reposición contra la "resolución con liquidación provisional". Pues eran el medio idóneo para acreditar, al menos en parte, los gastos "por consumos de explotación" y "otros servicios exteriores", sin perjuicio de lo que la Administración Tributaria pudiera resolver sobre si las facturas aportadas tenían o no "los requisitos señalados en la normativa tributaria" y su relación con la actividad empresarial del Sr. Ezequias , o que las mismas no tuvieran el correspondiente reflejo en los libros-registro.

El incumplimiento de sus deberes profesionales es claro se ha de atribuir al letrado-asesor fiscal, a título de culpa, pues una mínima e inexcusable diligencia en su actuar profesional (con independencia de si el Sr. Ezequias llevaba en debida forma los Libros-registro) le hubiera llevado a aportar las facturas. Tal actuación conllevó que la Administración Tributaria, ante la ausencia de documentación respecto de los gastos deducibles por "consumos de explotación" y "otros servicios exteriores", emitiera la correspondiente liquidación provisional por una cuota de 100.335,56 € más intereses de demora (folio 96), confirmada por la resolución de 18 de marzo de 2009 (documento 14 de la demanda, folios 121 y ss.).

De igual modo, con independencia de la cuantía a la que aludiremos en ulteriores fundamentos, se acredita el daño patrimonial, pues al no aportarse documentación alguna para tratar de acreditar los gastos deducibles, así las facturas como medio idóneo a tales efectos (artículo 106.3 LGT), conllevó la liquidación provisional, en la que se excluyen la totalidad de las cantidades "por consumos de explotación" y "otros servicios exteriores", con la correspondiente sanción, cuando de haberse aportado las facturas (documento 7 de la demanda), al menos en parte, se hubiera podido acreditar la existencia de gastos deducibles por tales conceptos. La relación de causalidad es clara entre el actuar negligente, con incumplimiento de sus deberes profesionales, y el daño, al menos en parte, producido al Sr. Ezequias y esposa.

A su vez, la actuación contraria a los deberes profesionales del letrado-asesor fiscal, se debe de apreciar en el escrito de interposición del recurso de reposición presentado el 7 de marzo de 2009, pues como hemos reseñado en el fundamento séptimo (apartado G), mediante el cuarto otrosí digo "ad cautelam" solicita la suspensión del pago de la deuda hasta que se resuelva por la Administración Tributaria, más sus intereses y recargos, ofreciendo embargo cautelar de bienes inmuebles y muebles (documento 13 de la demanda, folios 119 y 120)

Tal actuación supone el desconocimiento de la legislación aplicable, que de manera expresa se reseñaba en la "notificación de resolución con liquidación provisional" (folio 99), pues de conformidad al artículo 224.1 LGT " La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que pudieran proceder en el momento de la solicitud de suspensión, en los términos que se establezcan reglamentariamente. Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, su ejecución quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 212 de esta ley", y Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo , por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la ley 58/2003, de 18 de diciembre, General Tributaria, en concreto, en su Artículo 25 " 1. La mera interposición del recurso de reposición no suspenderá la ejecución del acto impugnado. No obstante, a solicitud del interesado se suspenderá la ejecución del

acto impugnado en los siguientes supuestos: a) Cuando se aporte alguna de las garantías previstas en el artículo 224.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en los términos previstos en este artículo. b) Sin necesidad de aportar garantía, cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho. c) Tratándose de sanciones que hayan sido objeto de recurso de reposición, su ejecución quedará automáticamente suspendida en periodo voluntario sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa...5. La solicitud de suspensión deberá ir necesariamente acompañada del documento en que se formalice la garantía aportada, constituida a disposición del órgano competente a que se refiere el apartado anterior. Cuando la solicitud no se acompañe de la garantía a que se refiere el artículo 224.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, aquella no surtirá efectos suspensivos y se tendrá por no presentada a todos los efectos. En este supuesto se procederá al archivo de la solicitud y a su notificación al interesado....El documento en que se formalice la garantía deberá incorporar las firmas de los otorgantes legitimadas por un fedatario público, por comparecencia ante la Administración autora del acto o generadas mediante un mecanismo de autenticación electrónica. Dicho documento podrá ser sustituido por su imagen electrónica con su misma validez y eficacia, siempre que el proceso de digitalización garantice su autenticidad e integridad".

En consecuencia, al no solicitarse en forma la suspensión, y no encontrarnos en ninguno de los supuestos en los que, por excepción, no se precisa la garantía, así error aritmético, material o de hecho, ni ante una sanción, la consecuencia sólo podría ser la de su archivo (documento 16 de la demanda, folio 126), y al no haberse abonado en el plazo establecido (hasta el 20 de marzo de 2009), ello implicó el correspondiente recargo, y actuaciones subsiguientes.

El cumplimiento de los deberes profesionales por el letrado-asesor fiscal, con una mínima diligencia, hubiera sido presentar la correspondiente garantía de conformidad a los preceptos trascritos, o en su caso, de no ser posible prestarla, recomendar al cliente el pago en el periodo voluntario, incluso solicitar el aplazamiento de la deuda, empero lo que no puede ser de recibo, a tenor de los preceptos citados, es solicitar un embargo cautelar, en los términos del cuarto otrosí digo antes reseñado. Por lo que también ha de corroborarse la responsabilidad por este motivo, al producirse una actuación que es atribuible a título de culpa al apelante, con la producción de un daño (recargos por impago) y con clara relación de causalidad.

A su vez, se han de apreciar otras actuaciones no acordes al cumplimiento de los deberes profesionales del letrado-asesor fiscal con su cliente Sr. Ovejero, así el que en el escrito de interposición del recurso de reposición de 7 de marzo de 2009 de manera expresa se reseñe: "con dirección legal y técnica de don Anibal, que señala su domicilio en Madrid, calle DIRECCION000 nº NUM000, para recibir notificaciones, citaciones, requerimientos y emplazamientos", firmado por el letrado (folio 120) y sin embargo, la notificación de la resolución del recurso no pudiera llevarse a efecto en el domicilio del letrado, expresamente designado por éste a efectos de notificaciones, y se debiera citar, para su correspondiente notificación, al Sr. Ezequias, a través del BOE el 17 de julio de 2009 (documento 15, folios 124 y 125).

No pueden ser de recibo otras alegaciones efectuadas en el recurso para excluir la responsabilidad del apelante, pues el incumplimiento de sus deberes profesionales es claro e inexcusable por las razones examinadas en el presente fundamento, tanto por no aportar la documentación disponible por el Sr. Ezequias bien en la cita de 5-3-2008, o en los escritos de 21 de noviembre 2008 y 7 de marzo de 2009, que hubieran podido acreditar, al menos en parte, los gastos deducibles y mitigar, también en parte, la cuota a pagar, como, de igual modo, en la forma en que se solicitó la suspensión.

Sin embargo, también nos hemos de referir a las cuestiones que se plantean por el apelante, para, en la medida de lo posible, dada la extensión y a veces de no fácil comprensión del escrito, dar una respuesta a todas las que en el mismo se plantean, obviando aquellas que no tienen relación alguna con lo que es el objeto de la litis.

En primer lugar, en cuanto a la necesidad de que por el Sr. Ezequias se llevaran, debidamente diligenciados los libros oficiales de contabilidad, a los efectos de la Orden de 4 de mayo de 1993 (BOE 6-5-1993), sin que el documento 6 de la demanda pueda considerarse como libro oficial, no puede ser causa que pueda excluir la responsabilidad del apelante, pues con independencia de las incorrecciones del libro-registro aportado, ya apuntadas con anterioridad, ello no puede resultar causa justificativa para que el apelante, en cumplimiento de sus deberes profesionales hubiera aportado los documentos (facturas, recibos, etc.) en poder del Sr. Ezequias, para acreditar, en parte, los gastos deducibles, a los efectos de los artículos 105 u 106.3 LGT. Con independencia que la Administración Tributaria, una vez aportados, entendiera que los mismos no fueran suficientes a efectos de entenderlos como gastos deducibles, como hemos apuntado con anterioridad. De los hechos acreditados, ya reseñados en el fundamento séptimo de la presente resolución, se ha de derivar que en la cantidad abonada por el

Sr. Ezequias no se incluye multa o sanción alguna por el hecho de no haber llevado en forma los libros-registro, por lo que nada procede aclarar al respecto.

En contra de lo que se sostiene por el recurrente la Administración Tributaria no se limita a requerir para que se aporten los libros-registro debidamente legalizados, pues también se insta para que se aporte la correspondiente documentación respecto de los gastos deducibles, por lo tanto, también las facturas, la claridad de los artículos 105 y 106 LGT , reiterados en las notificaciones y resoluciones ya reseñadas, así lo corrobora.

En cuanto a la cuantía finalmente abonada por el Sr. Ezequias , el desglose de los conceptos de los que deriva, será cuestión que hemos de resolver cuando determinemos el importe de la indemnización, y es cuestión ajena a la responsabilidad que se ejercita la procedencia de las cantidades abonadas por el Sr. Ezequias el 28 de septiembre de 2009 (documento 23).

En diversas ocasiones se hace referencia, por el apelante, al escrito de la Agencia Tributaria de 28 de febrero de 2008. De los documentos aportados con la demanda se deriva que no se trata de un documento de la Agencia Tributaria, sino de la fecha en que se notificó al Sr. Ezequias el requerimiento de 14 de febrero de 2008 (folio 82) así se deriva del documento 12 (folio 96), en el que se hace constar: "Notificación del requerimiento de fecha 28 de febrero de 2008" y "Notificación de la propuesta de liquidación provisional y del trámite de alegaciones con fecha 11 de noviembre de 2008", se trata de un mero error gramatical pues de igual modo que la propuesta de liquidación provisional de 5 de noviembre de 2008 se notificó el 11 de noviembre (como consta en el escrito confeccionado por el apelante el 21 de noviembre, folio 99), el requerimiento de 14 de febrero de 2008 se le notificó el 28 de febrero, por lo tanto, también en este supuesto debería decir "Notificación del requerimiento con fecha 28 de febrero de 2008".

Son totalmente improcedentes, y ajenas a las cuestiones suscitadas, las alegaciones respecto de la aplicación de la doctrina jurisprudencial de "levantar el velo jurídico" referida la persona jurídica, así como la Ley Orgánica de protección al derecho al honor, a la intimidad personal y a la propia imagen de la Ley 1/1982.

De igual modo, el principio de igualdad artículo 14 CE (si se aceptan los ingresos también deben de aceptarse los gastos) y el principio de reciprocidad, los preceptos y doctrina examinada en el presente fundamento conlleva su inaplicación.

En conclusión, procede corroborar los pronunciamientos de la sentencia apelada al determinar la responsabilidad del apelante, en su condición de letrado-asesor fiscal de don Baldomero por los servicios prestados, en tal condición, en el procedimiento de comprobación limitada respecto del IRPF del ejercicio 2006.

Décimo: *Cuantía de la indemnización*

De conformidad a la doctrina jurisprudencial ya citada en el fundamento séptimo, una vez determinada la responsabilidad civil del letrado-asesor fiscal, la determinación de la indemnización viene dada por el equivalente al daño sufrido o proporcional a la pérdida de oportunidades. Aunque no es necesario que se demuestre la existencia de una relación de certeza absoluta sobre la influencia causal en el resultado respecto del incumplimiento de sus obligaciones por parte del abogado-asesor. De tales principios se deriva que no pueda reconocerse la existencia de responsabilidad cuando no logre probarse que la defectuosa actuación por parte del abogado-asesor al menos disminuyó en un grado apreciable las oportunidades de éxito de la acción. En caso de concurrir esta disminución podrá graduarse su responsabilidad según la proporción en que pueda fijarse la probabilidad de contribución causal de la conducta del abogado- asesor al fracaso de la acción.

En los supuestos de acreditarse la pérdida de oportunidades, por la actuación del letrado-asesor fiscal, por el incumplimiento de sus obligaciones, bien por culpa o por negligencia, deberá de realizarse un previo juicio de previsibilidad en orden a los perjuicios que se derivan de la actuación del mismo, debiéndose acreditar además el daño efectivo producido, tanto desde punto de vista patrimonial como moral (entre otras sentencias del Tribunal Supremo de 9 de marzo de 2011 , 27 de noviembre de 2011 , 28 de junio de 2012 , etc.); en concreto, STS 4 de febrero de 2016 Recurso: 645/2014 "En estos casos el pronóstico sobre el resultado de la acción o del recurso omitido se impone, porque en caso de atender a la total reclamación podría suponer incluso un beneficio para el interesado la omisión de la actuación por parte del profesional.... Pues bien, dicha doctrina -expresada en la sentencia que se dice y en otras muchas- no impide que, en atención a las circunstancias del caso, la apreciación judicial determine que la acción omitida era plenamente viable y por tanto, de haberse ejercitado en tiempo, habría sido totalmente estimada, como se deduce de la solución adoptada por la Audiencia que hoy se recurre." , STS 10 de junio de 2015 recurso 1368/2013 "A tal fin la doctrina de la Sala, reiterada en sentencias como las anteriormente

recogidas, señala que se impone examinar si como consecuencia del incumplimiento del deber que obligaba a la demandada, y que se encuentra probado, se ha producido una disminución notable y cierta de las posibilidades de defensa de la parte, suficiente para ser configurada como un daño que deba ser resarcido en el marco de esa responsabilidad (SSTS de 23 julio 2008, Rec. 98/2002)" y STS 19 de noviembre de 2013 recurso 1327/2010 "el daño deba calificarse como patrimonial si el objeto de la acción frustrada, como sucede en la mayoría de las ocasiones -y, desde luego, en el caso enjuiciado-, tiene como finalidad la obtención de una ventaja de contenido económico. De ahí que, en orden a su valoración económica, no pueda confundirse la valoración discrecional de la compensación que corresponde al daño moral con el deber de hacer un cálculo prospectivo de oportunidades del buen éxito de la acción, que corresponde al daño patrimonial incierto por pérdida de oportunidades, que puede ser el originado por la frustración de acciones procesales".

Si aplicamos esta doctrina jurisprudencial al supuesto del presente recurso, en primer lugar, debemos entender que nos encontramos ante un supuesto de daño patrimonial, por cuanto la finalidad era de contenido económico, pues la actuación del letrado-asesor fiscal debía de mitigar los efectos del procedimiento de comprobación limitada iniciado al Sr. Ezequias referido al IRPF del ejercicio de 2006. La actuación del letrado-asesor Sr. Anibal supuso, como hemos desarrollado en el anterior fundamento, una evidente pérdida de oportunidades para poder acreditar los gastos deducibles correspondientes al mencionado ejercicio, al no presentar documentación alguna, ni en la cita de 5 de marzo de 2008, ni en los escritos de 21 de noviembre de 2008 y 7 de marzo de 2009, lo que supuso que la Administración Tributaria entendiera que no podían entenderse como gastos deducibles los correspondientes a "consumos de la explotación" por la cantidad de 210.468,83 € y "otros servicios exteriores" por importe de 14.832,96 €, lo que implicó la liquidación a favor de la Administración por la cantidad de 100.335,56 € (diferencia entre la liquidación efectuada por el importe de 108.067,01 € y la cuota declarada por importe de 7731,45 €), más intereses de demora, recargos de apremio y sanción tributaria.

Ahora bien, en el juicio de previsibilidad que ha de hacerse para determinar la indemnización, no puede imputarse al letrado-asesor la totalidad de lo pagado por el Sr. Ezequias (191.314,25 € en concepto de deuda del documento 23 de la demanda, folio 160), pues como se reconoce por los actores, respecto de la actividad empresarial, no podía justificarse la totalidad del importe de los gastos deducibles "consumos de la explotación" y "otros servicios exteriores" que figuraban en la declaración IRPF del ejercicio 2006 (documento 5 de la demanda), pues frente a la cantidad de 225.301,79 €, que suman ambos conceptos, sólo podrían justificarse 127.007,30 €, de conformidad al libro-registro de compras y gastos (documento 6 de la demanda) y las facturas aportadas como documento 7, aunque no coincidan. En consecuencia, aunque el Sr. Anibal hubiera actuado con la diligencia exigible en el cumplimiento de sus deberes profesionales, en ningún caso, se hubiera podido justificar, como gastos deducibles, la cantidad de 98.294,49 €. No podemos pasar por alto que quien confeccionó los datos del documento 6 de la demanda fue el Sr. Ezequias, y las facturas se encontraban en su poder, por lo tanto, debía conocer que los gastos del ejercicio 2006, por los conceptos expresados, no podían ascender a la cantidad reflejada en la Declaración anual del IRPF del mencionado ejercicio.

En consecuencia, lo que se debería de haber abonado por los gastos respecto de los que no podían justificarse con la correspondiente documentación (a los efectos de los artículos 105 y 106 LGT), no puede ser objeto de indemnización. La cuestión se centra en determinar el importe que, respecto de la cuota, supondrían tales gastos sin justificación alguna. Al respecto, la única prueba que consta en las actuaciones es el informe aportado con la demanda, suscrito por don Ildefonso (documento 24, folios 161 y ss.), por lo que al mismo hemos de estar, pues si bien es cierto que, como se reconoce en el acto del juicio, su profesión es la de maestro, aunque lleva trabajando 30 años en contabilidad (hora 12:32), ello no implica que no podamos tenerlo en cuenta para determinar la repercusión que respecto de la cuota tendrían los gastos que, en modo alguno, podrían justificarse. En el informe se incorpora una simulación, en la que sólo se consigna como gastos deducibles por el concepto de "Consumos de explotación" la cantidad de 127.007,30 €, más las cantidades reconocidas por la Administración Tributaria por "sueldos y salarios" y "Seguridad Social a cuenta de la empresa", por lo que los gastos deducibles ascenderían a 207.566,92 € (folio 172), con su correspondiente repercusión en el resultado a pagar en la Declaración IRPF del ejercicio 2006, que ascendería a 47.978,68 € (folio 181), y como hemos reiterado en la presente resolución, la cantidad abonada por el matrimonio Sr. Ezequias y Sra. Aurora ascendió a 7731,45 € (folio 65, y así se reconoce por la Administración Tributaria, folio 84). En consecuencia, si tenemos en cuenta esta simulación, única prueba aportada para determinar las cantidades que no podrían repercutirse al letrado-asesor fiscal, al no existir justificantes de gastos, la diferencia de 40.247,23 € no podría incluirse en la indemnización. No estamos conformes con el informe del documento 24 de la demanda, pues al establecer la cantidad de 47.978,68 €, no se tiene en cuenta la cantidad

ya abonada por el Sr. Ezequias y esposa en la declaración del documento 5 de la demanda, que en todas las resoluciones de la Agencia Tributaria se tiene en cuenta, por lo que así debemos entenderlo al fijar la indemnización, sin que esto implique un perjuicio para el apelante en la determinación de la cuantía indemnizatoria (lo que estaría proscrito por el artículo 465.5 LEC) por las razones que examinaremos en el presente fundamento. Ahora bien, lo que sí procedería repercutir y no se recoge en el informe, a la cantidad fijada de 40.247,23 €, son los intereses de demora correspondientes, en la parte proporcional a la que por este concepto fijó la Administración Tributaria en la liquidación provisional (folio 96), por lo que efectuando las correspondientes operaciones matemáticas, no procedería imputar a la indemnización, la cantidad de 4.333,73 € (s.e.u.o). En total por este apartado, para fijar la indemnización, a la cantidad de 191.314,25 € habría que deducir 44.580,96 €.

En cuanto a las alegaciones del recurso respecto del informe examinado, es claro, la simulación que se efectúa en el mismo no puede estar suscrita ni por el Sr. Ezequias ni por su esposa, al tratarse de una simulación que efectúa el Sr. Ildefonso , a efectos de determinar las cantidades que no podrían repercutirse al demandado-apelante en concepto de indemnización. De igual modo, no pueden tenerse en cuenta las consideraciones que se realizan por el apelante, respecto de otros gastos que también se deberían de tener en cuenta, al ser deducibles, que no se encuentran reflejados en el libro-registro (documento 6) y que podrían dar lugar a la cantidad deducida en el documento 5 por "otros servicios exteriores" (IBI, Comunidad de Propietarios, seguros, etc.) pues, como es obvio, de tenerlos en cuenta ello implicaría un perjuicio para el apelante, pues la cantidad a deducir sería menor.

Ahora bien, en el juicio de previsibilidad que hemos de efectuar, también debemos de tener en cuenta que en la cantidad de 191.314,25 € (deuda abonada por el Sr. Ezequias el 28 de septiembre de 2009), se incluye la cantidad de 50.167,78 €, que se impuso al Sr. Ezequias en concepto de sanción por: "Deducir gastos de su act. Económica, en régimen de est. Directa, que no se consideran deducibles de acuerdo con el artículo 28 de la Ley del IRPF " (documento 18, folios 128 y ss.) que no fue recurrida. Es claro, si como se reconoce en la demanda y en el informe aportado con la misma, la cantidad de 98.294,49 € por gastos deducibles no podrían justificarse, y por lo tanto, no pueden imputarse al letrado-asesor, también procedería la oportuna deducción por este concepto, pues a la cantidad por gastos deducibles sin justificación alguna también se le aplicaría el artículo 28 de la Ley IRPF , y el Sr. Ezequias sabía, o al menos podía tener conocimiento de ello, que las cantidades reflejadas en la Declaración del ejercicio 2006 (documento 5) no tenían, en la parte correspondiente, justificación documental. En consecuencia, si la sanción tributaria asciende al 50% de la cuota que se debería haber abonado, si como hemos señalado la cuota sin justificación documental alguna asciende a 40.247,23 €, esta cantidad también conllevaría la correspondiente sanción del 50%, es decir, procedería deducir la indemnización por cantidad de 20.123,61 €. No se trata de una sanción tributaria por no tener los libros-registros obligatorios el Sr. Ezequias , sino por deducir gastos que no tienen tal consideración a los efectos del artículo 28 Ley IRPF .

No podemos apreciar responsabilidad del letrado-asesor por no haber recurrido la sanción tributaria, máxime cuando, respecto de los gastos deducibles sin justificación documental alguna, en el juicio de previsibilidad que venimos analizando, la sanción tributaria en todo caso hubiera sido procedente, por las razones que venimos analizando.

En cuanto a los recargos tanto respecto de la liquidación provisional IRPF por la cantidad de 22.228,04 € (folio 141) como respecto de la sanción por la cantidad de 10.033,56 € (folio 135), procede repercutirlos al apelante-demandado en concepto de indemnización, pues el recargo por la liquidación deriva de no haberla abonado en el plazo establecido (20 de marzo de 2009) y sin que la suspensión por el embargo cautelar solicitado en el otrosí digo cuarto del escrito de 7 de marzo de 2009 (suscrito por el letrado) tuviera justificación alguna, como hemos analizado en el anterior fundamento, al que nos remitimos. Respecto del recargo de la sanción también debe imputarse a la indemnización, pues el letrado-asesor fiscal debió advertir a su cliente que de no pagarse antes del 22 de junio de 2009 (folio 135), y al no haberse formulado recurso, la misma era ejecutiva con el correspondiente recargo.

En el examen de previsibilidad que venimos examinando, no podemos pasar por alto el informe aportado con la demanda, al señalarse que la suma de las facturas aportadas como documento 7 de la demanda asciende a 125.243,95 € (folio 165), que no se corresponden en su totalidad con los gastos reflejados en el libro-registro (127.007,30 €), si tenemos en cuenta lo reseñado en el anterior fundamento la factura o el documento sustitutivo, con los requisitos exigidos por la normativa tributaria, es la forma prioritaria de acreditar el gasto deducible, como exige el artículo 106.3 LGT , por lo tanto el que se reflejen en el libro-registro no puede conllevar la correspondiente deducción si no hay un soporte documental que lo justifique. De igual modo, no podemos obviar, que esta Sala no puede realizar un examen detallado de los documentos (facturas) aportados como documento 7 de la demanda, a fin de determinar si los mismos cumplen o no los requisitos señalados por la normativa tributaria, ni, de igual modo,

podemos determinar si todas las facturas, aunque tuvieran los requisitos formales, son susceptibles de deducción, pues también se precisará que los gastos tengan relación directa con la actividad empresarial del Sr. Ovejero en el ejercicio 2006 y que son necesarios para desarrollar la misma. El informe aportado con la demanda nada nos dice al respecto, es más, como ya hemos reseñado, recoge como gastos deducibles incluso aquellos que se encuentran reflejados en el libro-registro pero sin soporte documental (factura o documento sustitutivo) que así lo acredite. En consecuencia, nos encontramos ante la incertidumbre respecto de si la totalidad o parte de las facturas aportadas como documento 7 de la demanda podrían ser objeto de deducción.

Como hemos señalado en el anterior fundamento la responsabilidad del letrado-asesor fiscal viene dada por no haber aportado documentación alguna, en poder del Sr. Ezequias, durante la tramitación del procedimiento de comprobación limitada entre febrero de 2008 (inicio del procedimiento) y agosto de 2009 (finalización de los servicios profesionales). Para determinar la indemnización por la pérdida de oportunidades, y el juicio de previsibilidad a los efectos de fijar la indemnización, hemos de examinar si el Sr. Ezequias o sus herederos a su fallecimiento, podrían haber aportado la documentación que obraba en su poder, así el libro-registro (documento 6) y facturas (documento 7), con posterioridad a la fecha en que por el apelante dejaron de prestarse los servicios profesionales.

A tales efectos, aunque en la demanda se omitió cualquier referencia al respecto pese a ser hechos que los actores debían conocer respecto de los ya acontecidos a la fecha de su interposición (11-4-2014, folio 2), se ha acreditado en las actuaciones que la resolución de 18 de marzo de 2008 (desestimación del recurso de reposición), con fecha 2 de septiembre de 2009 (folio 384, por lo tanto, posterior al cese en la prestación de los servicios profesionales del apelante), por don Juan Manuel Cepeda López, en representación de don Ezequias, se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional (reclamación NUM002) comprometiéndose a aportar los libros registro de los gastos deducibles incluidos en su declaración de IRPF de 2006 y los soportes documentales de los mismos, dentro del periodo de audiencia y alegaciones que se le otorgase en sede de la reclamación. Por resolución de 27/03/2012 el Tribunal confirmó el acuerdo impugnado. Contra la referida resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (procedimiento 947/2012), con fecha 1-10-2014 se dictó sentencia 1191/2012 por la que se estimó el recurso y se ordenó la retroacción del expediente para que el TEAR concediera al reclamante trámite de audiencia y aportar los elementos de prueba que estimase convenientes. Por escrito de 13-05-2015 se presentó escrito de alegaciones y se aportan como prueba las copias de todas las facturas correspondientes al ejercicio 2006. Por el TEAR por resolución de 22-07-2015 desestima la reclamación pues, en síntesis, no pueden ser admitidos en la vía económico administrativa los documentos y pruebas que pudieron ser presentados durante el procedimiento de comprobación (documento aportado en el acto del juicio, folios 384 a 386). La resolución de 22 de julio de 2015 no ha sido recurrida ante la jurisdicción contencioso-administrativa, como reconoció el letrado de los actores en el acto del juicio (hora 12:57), y de igual modo, el testigo don Víctor, quien asesoró al Sr. Ezequias desde el verano de 2009 (hora 11:52) al manifestar que no le consta que se haya recurrido la resolución del TEAR (hora 12:06 y 12:08), pese a que la misma no era firme, al ser susceptible de recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Madrid Sala de lo Contencioso-administrativo (folio 386).

Esta circunstancia, la no interposición del recurso contencioso-administrativo, y por lo tanto la firmeza de la resolución del TEAR de 22-7-2015, debe ser examinada a los efectos de fijar la indemnización, pues no podemos entender que con la interposición del recurso contencioso-administrativo no se pudieran haber aportado las facturas del documento 7 de la demanda, pese a los términos de la citada resolución (que no pueden admitirse en vía económico administrativa), al menos para que se examinaran por el Tribunal y se decidiera si los gastos que reflejan las facturas eran o no deducibles, a los efectos del artículo 106.3 LGT y doctrina que venimos examinando. Pues esta posibilidad sí que es admitida por los Tribunales y jurisprudencia.

A tales efectos, la STS Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda del 20 de junio de 2012 recurso 3421/2010 "QUINTO.- Procede rechazar la oposición que realiza la representación estatal sobre la imposibilidad de aportar en vía judicial nuevos elementos de prueba no esgrimidos por el obligado tributario con anterioridad en la vía administrativa para avalar los hechos sobre los que se funda la pretensión ejercitada, pues el carácter revisor de la Jurisdicción sólo impide alterar los hechos que individualizan la causa de pedir o modificar las pretensiones. En efecto, el recurso contencioso administrativo, pese a la denominación que utiliza la Ley, no constituye una nueva instancia de lo resuelto en vía administrativa, sino que se trata de un auténtico proceso, autónomo e independiente de la vía administrativa, en el que resultan aplicables los derechos y garantías constitucionales reconocidos, y en donde pueden invocarse nuevos motivos o fundamentos jurídicos no invocados en vía administrativa, con posibilidad de proponer prueba y aportar documentos que no fueron presentados ante la

Administración para acreditar la pretensión originariamente deducida, aún cuando se mantenga la necesidad de la previa existencia de un acto expreso o presunto, salvo que se trate de inactividad material o de vía de hecho de la Administración, y no quepa introducir nuevas cuestiones o pretensiones no hechas valer en la vía administrativa. Así se deduce del propio artículo 56 de la Ley de la Jurisdicción, que tras señalar en su apartado 1 que "en los escritos de demanda y de contestación se consignarán con la debida separación los hechos, los fundamentos de Derecho y las pretensiones que se deduzcan, en justificación de las cuales podrán alegarse cuantos motivos procedan, hayan sido o no planteados ante la Administración", dispone en el apartado 3 que "con la demanda y la contestación las partes acompañaran los documentos en que directamente funden su derecho, y si no obraren en su poder, designarán el archivo, oficina, protocolo o persona en cuyo poder se encuentren", y en el apartado 4 que "después de la demanda y contestación no se admitirán a las partes más documentos que los que se hallen en alguno de los casos previstos para el proceso civil. No obstante, el demandante podrá aportar, además, los documentos que tengan por objeto desvirtuar alegaciones contenidas en las contestaciones a la demanda y que pongan de manifiesto disconformidad en los hechos, antes de la citación de vista o conclusiones. Por otra parte, la posibilidad de incorporar al proceso nueva documentación acreditativa de los hechos ha sido expresamente reconocida por esta Sala en la sentencia de 11 de Febrero de 2010, cas. 9779/2004, al resolver un supuesto similar. Por tanto, debe concluirse que no existe inconveniente alguno en que el obligado tributario, que no presentó en el procedimiento inspector determinadas pruebas que fundaban su pretensión, las presente posteriormente en vía judicial", y STS Sala Contencioso-Administrativo Sección 2ª 5 de noviembre de 2014 recurso 3119/2013.

Doctrina que también se recoge por los Tribunales Superiores de Justicia, así, por todas STSJ Castilla León, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 3ª, del 9 de diciembre de 2015 recurso 45/2014 "Por otra parte, la posibilidad de incorporar al proceso nueva documentación acreditativa de los hechos ha sido expresamente reconocida por esta Sala en la sentencia de 11 de Febrero de 2010, cas. 9779/2004, al resolver un supuesto similar. Por tanto, debe concluirse que no existe inconveniente alguno en que el obligado tributario, que no presentó en el procedimiento inspector determinadas pruebas que fundaban su pretensión, las presente posteriormente en vía judicial»; ello no obstante, y « a la luz de las circunstancias específicas del caso, y a fin de no causar indefensión a las partes », el Alto Tribunal ordenó « la retroacción de actuaciones a la vía administrativa para que la Inspección proceda a la valoración adecuada de las nuevas pruebas admitidas en vía judicial, en relación a los gastos controvertidos y a las deducciones cuestionadas en el proceso, antes de la práctica de la nueva liquidación ». En fin, la tesis favorable a la alegación argumentativa con su lógico corolario de posible aportación documental en sede judicial es mantenida, por ejemplo, por la Audiencia Nacional, por todas SAN de 22 de julio de 2015, recurso: 162/2014, en la que se manifiesta: « Con respecto a la aducida prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria ha de rechazarse en primer término que, tal como sostiene el Abogado del Estado, no pueda fundarse en ella la demanda a causa de no haber sido esgrimida en la vía económico-administrativa. En efecto, el art. 56.1 LJCA autoriza a fundar la demanda en "cuantos motivos procedan, hayan sido o no planteados ante la Administración", precepto legal que, aunque tiene sus límites, hunde sus raíces en una concepción plena de la jurisdicción contencioso-administrativa que sólo tiene de revisora la necesidad de que las pretensiones que ante ella se deducen lo son en relación con la actuación de la Administración. En tal sentido la STC 180/2005, de 4 de julio, declaró que no resulta constitucionalmente adecuada "la consideración del carácter revisor de la jurisdicción contencioso-administrativa más allá de la necesidad de la existencia de una actuación administrativa en relación a la cual se deducen las pretensiones procesales para un enjuiciamiento pleno por parte de los órganos judiciales de la actuación administrativa, eso sí, dentro de lo aducido por las partes (art. 43 de la Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa de 1956 art. 33 LJCA 1998), las cuales podrán alegar cuantos motivos procedan, aun cuando no se hayan expuesto ante la Administración (art. 69.1 LJCA de 1956 y art. 56.1 LJCA de 1998). Y es que, sobre el carácter pleno de la jurisdicción contencioso-administrativa y la falta de vinculación estricta a los motivos alegados en la vía administrativa si se quiere respetar el derecho a la tutela judicial efectiva, ya se ha pronunciado este Tribunal en más de una ocasión (SSTC 74/2004, de 22 de abril, FJ 8, y 202/2002, de 28 de octubre, FJ 3, en relación con el contencioso- disciplinario militar; y 160/2001, de 5 de julio, en relación con el contencioso-administrativo en general)." Por lo demás, interpretaciones como la postulada por el Abogado del Estado han sido expresamente rechazadas por el Tribunal Constitucional, precisamente en relación con recursos contencioso-administrativos deducidos frente a reclamaciones económico-administrativas, en diversas resoluciones como, entre otras, las SSTC 160/2001, de 5 de julio; 75/2008, de 23 de junio; y 155/2012, de 16 de julio ». Las anteriores consideraciones, superadoras de la tradicional concepción de la naturaleza revisora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, nos llevan a rechazar la negativa de la Abogacía del Estado a admitir los documentos aportados por

la reclamante tendentes a acreditar el cumplimiento de los requisitos a que se subordina la aplicación del tipo reducido del 20%. En realidad, la tesis maximalista, por absolutamente restrictiva, defendida por la Abogacía del Estado llevada hasta sus naturales consecuencias supondría vaciar de contenido en su totalidad el trámite del recibimiento a prueba en el proceso contencioso-administrativo, no siendo ya posible no solo la prueba documental sino tampoco, por ejemplo, la prueba testifical -o pericial- ya que ni la Administración tributaria en sede de liquidación, ni el TEAR, en sede de revisión, habrían tenido oportunidad de valorar tales testimonios o informes, que se habrían aportado, en dicha tesis, de forma extemporánea y con total fraude al ejercicio de las facultades de comprobación y liquidación que tiene encomendadas la AEAT".

Tesis que, a su vez, se ha de entender es la que sustenta el TSJ de Madrid, Sentencia 1191/2014 de 1 de octubre de 2014 (antecedentes de hecho segundo de la dictada por el TEAR el 22-7-2015, folio 384 vuelto de las actuaciones), al ordenar la retroacción del expediente para que el TEAR concediera al reclamante trámite de audiencia y aportar los elementos de prueba que estimase convenientes.

En consecuencia, en el examen que venimos analizando sobre la pérdida de oportunidad para presentar los documentos, con la finalidad de acreditar los gastos deducibles a efectos de IRPF del ejercicio 2006 no puede entenderse absoluta, pues podrían haberse aportado en el recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAR de 22 de julio de 2015. Ahora bien, la existencia de esta posibilidad no puede implicar que no proceda fijar indemnización alguna por la responsabilidad del letrado-asesor, que incumpliendo los deberes mínimos exigibles, no presentó documentación alguna, con una argumentación que no puede sostenerse, cual es que la Administración Tributaria debería aceptar los gastos deducibles, al haber aceptado los ingresos, u otras semejantes, así el que no precisaba de las facturas, pues el único elemento de prueba válido eran los libros-registros, etc. Actuación del letrado que, de igual modo, se debería de haber tenido en cuenta por el Tribunal Contencioso-administrativo, de haberse interpuesto el correspondiente recurso, por lo que la pérdida de oportunidad es clara, e imputable al apelante. A su vez, hemos de tener en cuenta y no podemos obviar que esta única oportunidad de aportar documentos en el recurso contencioso administrativo contra la resolución del TEAR de 22-7-2015 pudo quedar truncada por la desidia del apelante, al señalar en el escrito de interposición del recurso de reposición de fecha 7 de marzo de 2009, así como en otros escritos, su domicilio a efectos de notificaciones, lo que no pudo llevarse a efecto, al resultar negativa la notificación de la resolución dictada de 18 de marzo de 2009, por lo que debió de efectuarse el correspondiente anuncio en el BOE (folio 124), y sólo con la actuación diligente, del Sr. Ezequias o de su nuevo asesor, pudo formularse la correspondiente reclamación económico-administrativa ante el TEAR el 2 de septiembre de 2009, circunstancias que también debemos de tener en cuenta al fijar la cuantía de la indemnización.

Todas estas consideraciones, el que se recojan en el informe como gastos deducibles algunos que sólo constan en el libro-registro sin justificar con la correspondiente factura, la incertidumbre en cuanto a si la totalidad de las facturas aportadas al procedimiento (documento 7) cumplían los requisitos para poder entenderse como gastos deducibles respecto de la actividad empresarial del Sr. Ezequias en el año 2006, sin que se haya aportado prueba alguna al respecto, pues ni tan siquiera se examina esta circunstancia en el informe aportado con la demanda, así como la posibilidad de aportar las facturas y solicitar pruebas en el recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAR de 22-7-2015, todas estas circunstancias nos llevan a rebajar el importe de la indemnización en un 25%.

A los efectos de fijar la indemnización hemos de estar al documento 23 de la demanda (folio 160) del que se deriva que el Sr. Ezequias el 28 de septiembre de 2009 abonó por el concepto de deuda un total de 191.314,25 €, cantidad ésta de la se parte para fijar la indemnización, tanto en la demanda (folio 14) como en el informe aportado (folio 167). El apelante cuestiona de dónde deriva el indicado importe por lo que procede desglosarlo. Respecto de la liquidación del impuesto (IRPF) la cuota a ingresar ascendía a 100.335,56 €, más intereses de demora por la cantidad de 10.804,63 €, y recargo apremio ordinario del 20% 22.228,04 €, en total 133.368,23 € (folios 96 y 141), por la sanción tributaria 50.167,78 € más el 20% de recargo ordinario 10.033,56 €, en total 60.201,34 € (folios 129 y 135). La suma de las dos cantidades totales asciende a 193.569,57 €, por lo tanto, superior a la que sirve de base en la demanda para determinar la indemnización, por lo que a la misma hemos de estar, en beneficio del apelante.

Como hemos establecido en el presente fundamento a la cantidad fijada en la demanda (191.314,25 €) se le han de deducir las cantidades correspondientes por cuota y sanción, que no pueden imputarse al demandado-apelante, en total 64.704,57 € (44.580,96 € más 20.123 €), a la diferencia (126.609,68 €) se le ha de aplicar el 25% (31.652,42 €), por lo que la cantidad a indemnizar ascenderá a 94.957,26 €

En conclusión, procede estimar en parte el recurso, revocando la sentencia apelada en el sentido de estimar en parte la demanda, condenando al demandado a pagar a los actores la cantidad de 94.957,26 €, que será distribuida entre los mismos en la proporción que a cada uno le corresponda. No proceden intereses desde la fecha de la demanda, a los efectos de los artículos 1100 , 1101 y 1108 CC , dada la evidente desproporción entre la cantidad solicitada en la demanda y la concedida en la presente sentencia, así como la necesidad del proceso tanto para determinar la responsabilidad como el importe fijado en concepto de indemnización por daños y perjuicios. Respecto a los intereses procesales, a los efectos del artículo 576.2 LEC , se devengarán desde la fecha de la sentencia de primera instancia, pues las cantidades por la que se estima la indemnización en el presente recurso, ya se encontraban englobadas en la que fue objeto de condena en primera instancia.

Undécimo: Costas

Al estimarse en parte la demanda, a los efectos del artículo 394.2 LEC , no procede hacer declaración sobre las costas causadas en primera instancia, al no apreciar temeridad. De conformidad al artículo 398.2 LEC , al estimarse en parte el recurso, no procede condenar a ninguno de los litigantes en las costas causadas en esta alzada.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

LA SALA ACUERDA : Que ESTIMAMOSE EN PARTE el recurso de apelación articulado por DON Anibal , representado por el Procurador DON JAVIER ÁLVAREZ DÍEZ, contra la sentencia dictada por el Juzgado de Primera Instancia nº 69 de los de Madrid, en sus autos de procedimiento ordinario nº 556/2014, de fecha 24 de noviembre de 2015, REVOCAMOS la indicada resolución en el sentido de estimar en parte la demanda interpuesta por DON Baldomero Y DOÑA Aurora , contra DON Anibal , condenando al demandado a pagar a los actores, en la proporción que a cada uno le corresponde, la cantidad total de NOVENTA Y CUATRO MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y SIETE EUROS CON VEINTISÉIS CÉNTIMOS (94.957,26 €) más intereses legales incrementados en dos puntos desde la fecha de la sentencia de primera instancia, y sin hacer declaración sobre las costas causadas, tanto en primera instancia como en esta alzada.

La estimación en parte del recurso de apelación determina la devolución del depósito constituido, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional 15ª de la Ley Orgánica 6/1985 de 1 de julio, del Poder Judicial , introducida por la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, complementaria de la ley de reforma de la legislación procesal para la implantación de la nueva oficina judicial.

MODO DE IMPUGNACION: Contra esta Sentencia no cabe recurso ordinario alguno, sin perjuicio de que contra la misma puedan interponerse aquellos extraordinarios de casación o infracción procesal, si concurre alguno de los supuestos previstos en los artículos 469 y 477 de la Ley de Enjuiciamiento Civil , en el plazo de veinte días y ante esta misma Sala, previa constitución en su caso, del depósito para recurrir previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial , debiendo ser consignado el mismo en la Cuenta de Consignaciones y Depósitos de esta Sección 14 APM, abierta en la entidad Banco Santander S.A., Sucursal 6114 de la DIRECCION000 , número 43 de Madrid , con el número IBAN ES55- 0049-3569-9200-0500-1274 , que es la cuenta general o "buzón" del Banco de Santander, especificando la cuenta para esta apelación concreta: « 2649-0000-00-0527-16» excepto en los casos que vengan exceptuados por la ley, bajo apercibimiento de no admitir a trámite el recurso formulado.

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

PUBLICACION. Firmada la anterior resolución es entregada en esta Secretaría para su notificación, dándosele publicidad en legal forma y expidiéndose certificación literal de la misma para su unión al rollo. Doy fe

En Madrid, a veintinueve de noviembre de dos mil dieciséis.

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.