

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia:NFJ060238

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA*Sentencia 853/2015, de 21 de julio de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 26/2012***SUMARIO:**

IS. Base imponible. Valoración del inmovilizado material. Precio de adquisición. Medios de prueba. Prueba documental. La entidad adquirió en escritura pública un inmueble por una determinada cantidad. A los tres años, en cumplimiento de un acuerdo no reflejado en la escritura satisfizo un complemento del precio a la vendedora, que no es admitido por la Inspección como gasto deducible. La entidad aporta un documento notarial inglés otorgado dos años después de la escritura de compra que recoge ese pacto privado. Ese documento no justifica la causa ni la deducibilidad del pago. No se ha acreditado que la receptora del pago hubiera tributado por este complemento del precio.

PRECEPTOS:

Ley 43/1995 (Ley IS), art. 14.

Ley 58/2003 (LGT), art. 105.

Código Civil, art. 1.230.

PONENTE:*Doña Nuria Cleries Nerin.*

Magistrados:

Don JOSE LUIS GOMEZ RUIZ

Don NURIA CLERIES NERIN

Don RAMON GOMIS MASQUE

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO (LEY 1998) 26/2012

Partes: GOLDEN PROMOUST, S.L. C/ T.E.A.R.C.

SENTENCIA Nº 853

Ilmos. Sres.:

MAGISTRADOS

D.ª NÚRIA CLÈRIES NERÍN

D. RAMON GOMIS MASQUÉ

D. JOSÉ LUIS GÓMEZ RUIZ

En la ciudad de Barcelona, a veintiuno de julio de dos mil quince .

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 26/2012, interpuesto por

GOLDEN PROMOUST, S.L., representado por la Procuradora D.^a MARINA PALACIOS SALVADO, contra T.E.A.R.C. , representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada D.^a NÚRIA CLÈRIES NERÍN, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la Procuradora D.^a MARINA PALACIOS SALVADO, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

Tercero.

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

Cuarto.

En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

La representación procesal de la mercantil Golden Promoust, S.L. recurre en vía jurisdiccional la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Catalunya de 31 de octubre de 2011, que desestimo las reclamaciones n^{os} NUM000 y NUM001 acumuladas, formuladas contra el acuerdo dictado por la Dependencia regional de la Inspección Tributaria de Catalunya de la AEAT, por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2001 a 2004, y sanciones tributarias resultantes.

La AEAT no acepto la deducibilidad del gasto referente al pago de 48.300.000 Ptas (290.288 €) efectuado por el obligado tributario a Allied European Holdings, Ltd, en concepto de complemento de precio pactado en contrato privado de compraventa.

Segundo.

Son antecedentes a tener en cuenta para la resolución de este procedimiento los siguientes

La sociedad recurrente se constituyó el 4 de noviembre de 1998. En esta misma fecha compró a la sociedad Allied European Holdings Limited (en adelante Allied) el despacho de la calle Córcega, n^o 284, piso 1^o. El precio de la compraventa se fijo en 46.725.000 Ptas., de las que Golden pago en el acto 6.725.000 Ptas., y el resto, 40.000.000 Ptas., quedo aplazado sin devengo de intereses a razón de 2.000.000 durante veinte años.

En fecha 21 de febrero de 2001, ambas sociedades firmaron un acta notarial de manifestaciones en la que recogían la intención que tenía Golden Promoust, S.L. (en adelante Golden) de vender a un tercero la finca antes descrita por el precio mínimo de 115.000.000 Ptas. Operación a la que Allied dio su conformidad. Se indica en el acta que "en virtud de pacto no reflejado en la escritura pública de compraventa, se acordó también entre las partes que si la finca se transmitía antes de pasar cuatro años desde la venta, se otorgaría un complemento del precio fijado por el vendedor por un importe mínimo de 35.000.000 Ptas. adicionales, siendo el precio de venta a favor de Golden". En el punto tercero se estipula que del precio obtenido, " Golden satisfará a Allied "un mínimo de 75.000 Ptas., por los siguientes conceptos: a) la cantidad de 40.000.000 Ptas. correspondiente al precio aplazado (escritura de fecha 4 de noviembre de 98), b), la cantidad de 35.000.000 Ptas. correspondiente al complemento de

precio pactado. El resto del precio de venta del inmueble será a favor de Golden, quien se encargará además de satisfacer todos los impuestos de la operación".

En fecha 26 de febrero de 2001 Golden vendió a "Caval d'Brons Investment, S.L.", la finca antes descrita, por el precio de 115.000.000 Ptas., que se pago mediante dos cheques bancarios, por importe de 75.000.000 Ptas., 40.000.000 ptas, más otro por importe de 18.400.000 Ptas., en concepto de IVA. Según el contrato de pago de complemento de precio por compraventa firmado en la misma fecha entre los representantes de Allied y Golden. Golden entrego a Allied el cheque bancario de 40.000.000 Ptas. En el punto tercero del contrato, referente a complemento de precio, se dispone que Golden pague a Allied la cantidad de 48.300.000 Ptas. en concepto de complemento de precio, de las cuales retiene 2.300.000 Ptas., para pagar a la Hacienda Publica, por ser Allied extranjero no residente. En el extremo cuarto, se hace constar que este importe se paga 10.000.000 Ptas. mediante cheque bancario al portador y 36.000.000 Ptas. en efectivo metálico. Allied se obliga a " nada más pedir ni reclamar por concepto alguno" . Por último, Golden se obliga a satisfacer ante la Generalitat el importe a que ascienda el Impuesto sobre transmisiones patrimoniales, así como el ingreso de la retención del IRNR por importe de 2.300.000 ptas.

En fecha 25 de octubre de 2006, la AEAT extendió acta de disconformidad, en la que se hace constar el siguiente resumen de hechos: en los documentos públicos otorgados el día 26 de febrero de 2001, figura que el precio de la compraventa del piso situado en la c/ Córcega, 284 de Barcelona fue de 46.725.000 Ptas. En el documento privado firmado el mismo día se hace constar un complemento de ese precio, por un importe mínimo de 30.000.000 Ptas., que finalmente quedo fijado en 48.300.000 Ptas., por lo que la cantidad que se pago a Allied fue de 95.025.000 Ptas. El sujeto pasivo no ha justificado que se haya ingresado en la Hacienda Pública la retención correspondiente al IRNR.

La AEAT considero que el pago del complemento de precio pactado en contrato privado por importe de 48.300.000 Ptas., " debe entenderse como un gasto fiscalmente no deducible, de acuerdo con el artículo 14 de la LIS 43/1995, reguladora del Impuesto sobre sociedades, ya que la venta se perfecciono en el año 1998, por lo que tres años más tarde, el comprador no tenia obligación de entregar cantidad alguna en concepto de precio, y si lo hizo, en base a un contrato privado este documento, no produce efectos frente a la Hacienda Pública ". Entiende la AEAT que el desembolso efectuado por Golden de 48.300.000 Ptas. (290.288 €) " llamado por las partes - complemento de precio por compra- debe ser calificado de liberalidad, entendida como un acto por el cual una de las partes, proporciona a la otra, una ventaja o enriquecimiento patrimonial con espíritu de liberalidad y sin contraprestación de ningún tipo o lo que es lo mismo que ha habido prestación sin contraprestación ". Añade que " Golden de acuerdo con los documentos públicos otorgados estaba obligada a pagar a Allied, 46.725.000 ptas, y finalmente le pago 95.025.000 Ptas., sin que además Allied halla tributado por este ingreso ".

El TEARC desestimo la reclamación formulada contra el acuerdo que desestima el recurso de reposición formulado contra el acta de liquidación y sanción, al entender en primer lugar, que correspondía a la recurrente, de conformidad con lo establecido en el artículo 105 de la LGT , acreditar la existencia del contrato privado, del cual solo aportaba fotocopia, que " no han sido verdaderas, ni cotejadas con el original en ningún momento, siendo que la obligación de aportar el original para cotejo o una copia oficial del mismo compete al obligado tributario y no a la Administración ". En segundo lugar, porque de conformidad con lo establecido en el artículo 106 de la LGT en relación con el artículo 319 y ss de la Ley de Enjuiciamiento Civil y el artículo 1255 y ss del Código Civil " la eficacia probatoria del documento privado no impugnado, sólo puede predicarse entre las partes que suscribieron el documento, no respeto a terceros ". Añade el TEARC que de " la valoración conjunta de las pruebas [...] no resulta creíble la existencia del pretendido pacto de complemento de precio de 290.288,85 € (48.300.000 Ptas.) de la compraventa citada y que procede la calificación del mismo como liberalidad, pues no supone la existencia de un gasto fiscalmente deducible para Golden Promoust, por cuanto el pago adicional no reúne las características exigidas por la norma tributaria para que un gasto tenga esta condición. Para que un gasto sea deducible fiscalmente, además de tener que cumplir el requisito de estar relacionado con los ingresos, debe cumplir el requisito de la efectividad, de modo que el gasto se haya producido, esté contabilizado y sea justificado o justificable, siendo el sujeto pasivo el que tiene que probar la concurrencia de estos requisitos, no habiendo acreditado que el gasto sea justificado como sobreprecio ."

Tercero.

La recurrente junto al escrito de demanda aporta el documento notarial otorgado en Londres el día 21 de febrero de 2001, el cual, indica que confirma el pacto de complemento de precio objeto del recurso. Así aporta " documentación judicial que acredita la existencia de complemento de precio convenida en noviembre 1998 y materializada en febrero 2001 ".

Alega que existe error en la apreciación y valoración de la prueba, por cuanto el TEARC no acepto como prueba las fotocopias aportadas y negó el auxilio judicial por tratarse de un documento incorporado a un archivo bajo protocolo notarial. No obstante, las posibles dudas que podían existir han sido disipadas mediante la aportación del documento notarial, el cual debe considerarse prueba documental pública, ofreciendo absoluta

garantía de certeza y exactitud, razón por la que, considera que no existe discusión alguna que el pacto de complemento de precio se reflejó en documento notarial suscrito en Londres el día 21 de febrero de 2001, por ser el vendedor nacional de Londres.

Asimismo critica que el TEARC no haga mención alguna a los pagos realizados por Golden a Allied, en el momento en que la primera vende la finca a Caval d'Brons, lo cual desvirtúa que se trate de una liberalidad. Por último, y para justificar la causa del complemento de precio, relata la relación existente entre el letrado que suscribe la demanda y la sociedad Allied, los negocios efectuados y el origen de la compra y venta del despacho de la calle Córcega. La relación familiar del letrado con los socios de Golden, y las causas penales seguidas contra quien se atribuyó la representación de Allied y contra el mismo.

Cuarto.

El objeto de este recurso se reduce a cuestión de prueba, cual es, si la cantidad deducida en el impuesto sobre sociedades-ejercicio 2001, en concepto de gastos extraordinarios, obedece a un gasto deducible o debe ser considerado una mera liberalidad (artículo 14 de la Ley 43/1995 , del Impuesto sobre Sociedades).

El artículo 105,1 de la LGT 58/2003 dispone que " En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo". Este precepto obliga tanto al contribuyente como a la Administración, de manera que como nos recuerda la STS de 12 de julio de 2012 (Rc 1356/2009), " es a la Inspección de los Tributos a la que corresponde probar « los hechos en que descansa la liquidación impugnada », « sin que pueda desplazarse la carga de la prueba al que niega tales hechos », « convirtiendo aquella en unaprobatio diabólica referida a hechos negativos » [Sentencia de 18 de febrero de 2000 (rec. cas. núm. 3537/1995)]; pero cuando la liquidación tributaria se funda en las actuaciones inspectoras practicadas, que constan debidamente documentadas, es al contribuyente a quien incumbe desvirtuar las conclusiones alcanzadas por la Administración [Sentencias de 15 de febrero de 2003]".

Aún cuando en vía judicial la recurrente ha aportado la escritura pública otorgada ante Notario el 21 de febrero de 2001, lo cierto es, que esta tan solo acredita que los otorgantes realizaron ante notario determinadas manifestaciones, pero no la realidad y exactitud del contenido de las mismas.

De lo obrado en las actuaciones tan solo queda acreditado que por escritura pública de 4 de noviembre de 1998, Golden compró a Allied, por 46.725.000 ptas, el despacho de la calle Córcega. En el momento de la compra pago 6.725.000 Ptas, y el resto, 40.000.000 Ptas., quedo aplazado sin devengo de intereses a razón de 2.000.000 durante veinte años. Posteriormente, mediante documento privado y coincidiendo con la venta del inmueble citado por importe de 115.000.000 ptas, en fecha 21 de febrero de 2001, Golden y Allied pactaron que " si la finca se transmitía antes de pasar cuatro años desde la venta, se otorgaría un complemento del precio fijado por el vendedor por un importe mínimo de 35.000.000 Ptas. adicionales".

Este pacto privado contradice el precio y condiciones de venta pactadas en el contrato de compraventa celebrado ante Notario, y por tanto, a tenor de lo dispuesto en el artículo 1230 del Código Civil no produciría efectos contra tercero. Las explicaciones efectuadas por la recurrente en el escrito de demanda y los documentos aportados no justifican la causa, ni justifican la deducibilidad del pago de la cantidad pactada. El pacto se realiza dos años y medio más tarde de firmarse la escritura de compra venta y justo antes de vender la finca. Coincide el incremento patrimonial obtenido y el pago que Golden dice haber efectuado a Allied -se pago 10.000.000 ptas mediante cheque al portador, y 36.000.000 ptas en efectivo.- Asimismo, no consta que la cantidad retenida por importe de 2.300.000 ptas, para pagar a la hacienda pública, hubiera sido ingresada en sus arcas, ni tampoco ha quedado acreditado que Allied (sociedad residente en el paraíso fiscal Islas Caiman) hubiera tributado por el ingreso de este complemento de precio. Tampoco queda justificado porque el hecho de vender la finca (un año y medio antes del tiempo pactado) comporte tener que pagar un complemento de precio que casi dobla el precio pagado en su día. Además, el hecho que el letrado que firma la demanda (Daniel) actuara, en su día, como mandatario verbal de Allied y sea el hijo y esposo de los socios de Golden tampoco ayuda a justificar la realidad del gasto. Por último, tampoco queda acreditada la existencia del pacto en las actuaciones penales seguidas por el representante de Allied (Ezequiel) contra quien se atribuyó en su día la representación de Allied (Humberto) y el letrado recurrente, pues las referencias a este pacto solo se recogen en un escrito de parte, en concreto, en el recurso de reforma presentado contra el auto de sobreseimiento provisional.

Así pues, de la valoración de la prueba cabe concluir que la cantidad deducida en concepto de gasto extraordinario, lo fue en concepto de liberalidad, y por tanto, a tenor de lo dispuesto en el artículo 14 de la LIS , razón por la cual, la liquidación impugnada debe ser confirmada. Como también lo debe ser la sanción impuesta, dado que el recurrente no efectúa ningún motivo de impugnación concreto, más allá de rechazar el carácter de liberalidad del pago que dice efectuado a Allied, en concepto de complemento de precio, y que se dedujo del impuesto sobre sociedades.

Quinto.

A tenor de lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley que regula la jurisdicción contenciosa administrativa procede imponer el pago de las costas procesales causada en esta instancia a la parte que ha visto rechazadas sus pretensiones,

FALLO

1.-Desestimar el recurso número 26/2012 interpuesto por la entidad Golden Promoust, S.L. contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Catalunya de fecha 31 de octubre de 2011, el cual se confirma en todos sus fundamentos.

2.-Imponer a la recurrente el pago de las costas procesales con el límite máximo de 2.000 €.

Notifíquese esta sentencia a las partes, y luego que gane firmeza líbrese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevar aquella a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por ésta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN. La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente. Doy fe.

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