

**BASE DE DATOS [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ060461

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA***Sentencia 389/2015, de 30 de septiembre de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 15629/2014***SUMARIO:****Procedimiento contencioso-administrativo. Inadmisibilidad del recurso. Falta de representación.**

*Acreditación del cumplimiento de los requisitos para entablar acciones por las personas jurídicas. Aunque en los estatutos sociales no se afirma que sea el Consejero Delegado quien tenga reservado el ejercicio de acciones judiciales, tampoco se ha opuesto tal atribución a órgano diferente ni tan siquiera se ha denunciado aquella encomienda del Consejero Delegado como insuficiente.*

**Principios constitucionales y generales del Derecho Tributario. Otros principios. Doctrina de vulneración de los actos propios.**

**IVA. Deducciones. Exclusiones y restricciones del derecho a deducir. Servicios de desplazamiento o viajes, hostelería y restauración. Gasto necesario en conexión con la actividad de la empresa.** La entidad alega que su actividad principal es la de fabricación de vehículos especiales y que por ello son expuestos a los potenciales compradores en las propias instalaciones de la empresa, lo que contribuye a aminorar gastos de transporte y seguros. Así, se pretende justificar que el importe de gastos de hotel y restauración afecta directa y exclusivamente a su actividad empresarial. Las tres primeras facturas cuestionadas versan sobre gastos de restauración y tienen conexión directa con gastos de alojamiento de las mismas personas (directivos de una empresa) cuya deducción de cuotas soportadas aceptó la oficina gestora. Pues bien, no existe elemento alguno que permita discriminar entre el alojamiento y la restauración para referir el primero a lo necesario y el segundo a lo conveniente. En consecuencia, se estima la deducción de las cuotas soportadas en las facturas discutidas, que habrá de extenderse a una cuarta, sobre un técnico de una entidad eléctrica, por no existir términos que, aceptado el criterio inicial sobre la imposibilidad de la entidad de mostrar los productos fuera de las instalaciones, permitan distinguir entre tal gasto y el de los técnicos antes citados.

**IVA. Devengo. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Pagos anticipados.** Respecto a otras facturas, la oficina gestora entendió que se trataba de una prestación única y que el impuesto se devengaría en el momento de la ejecución total del contrato, criterio que ha de entenderse contrario al contenido del propio contrato en el que se reflejan tareas independientes cuya finalización dará paso a la siguiente, o no, a criterio de la entidad contratante.

**PRECEPTOS:**

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 45.2 d) y 69 b).

RDLeg. 1/2010 (TR Ley Sociedades de Capital), art. 249.

Ley 37/1992 (NFL000052) (Ley IVA), arts. 75 Uno 2º, 92, 96 Uno 5º y 6º.

**PONENTE:***Don José María Gómez y Díaz-Castroverde.***T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4**

A CORUÑA

SENTENCIA: 00389/2015

- N11600

PLAZA GALICIA S/N

N.I.G: 15030 33 3 2014 0001490

Procedimiento : PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015629 /2014 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. URO VEHICULOS ESPECIALES SA

LETRADO JOSE ANTONIO MONTERO VILAR

PROCURADOR D./D<sup>a</sup>. JUAN ANTONIO GARRIDO PARDO

Contra D./D<sup>a</sup>. TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

LETRADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D<sup>a</sup>.

PONENTE: D. JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE

EN NOMBRE DEL REY

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la

### SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./D<sup>a</sup>

JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE  
JUAN SELLES FERREIRO  
FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA  
MARIA DOLORES RIVERA FRADE  
MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

A CORUÑA, treinta de septiembre de dos mil quince.

En el recurso contencioso-administrativo que, con el número 15629/2014, pende de resolución ante esta Sala, interpuesto por URO VEHICULOS ESPECIALES S., representada por el procurador D.JUAN ANTONIO GARRIDO PARDO , dirigido por el letrado D. JOSE ANTONIO MONTERO VILAR, contra ACUERDO DEL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA DE FECHA 15/9/14.IVA 2013 (PERIODO SEPTIEMBRE). EXPT: 15/2428/2014 Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente el Ilmo. Sr. D. JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

#### Segundo.

Conferido traslado a la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

**Tercero.**

No habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

**Cuarto.**

En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo de 1.166,92 euros.

**FUNDAMENTOS JURIDICOS****Primero.**

El presente recurso jurisdiccional lo dirige la entidad mercantil URO VEHÍCULOS ESPECIALES, S.A. contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 15 de septiembre de 2014, dictado en la reclamación 15/2428/14, sobre liquidación en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2013.

Gira la controversia en relación con la deducción de cuotas soportadas en gastos de restauración en comidas efectuadas con proveedores y clientes, así como en relación con el devengo de cuotas, a efectos de su deducción, de un contrato celebrado con la Universidad de Zaragoza.

Opone la Abogacía del Estado la inadmisibilidad del recurso al amparo del artículo 69, b) de la Ley Jurisdiccional, por incumplimiento de la aportación, con el escrito de interposición del recurso, del acuerdo corporativo sobre ejercicio de acciones judiciales a que se refiere el artículo 45.2, d) de la misma Ley.

**Segundo.**

Comenzando por esta última cuestión, la entidad demandante en trámite de conclusiones ha aportado acuerdo de su Consejero Delegado, de fecha 9 de diciembre de 2014 autorizando y encargando al Procurador y Letrado comparecientes el ejercicio de las acciones del presente proceso, argumentando que se trata de facultades no reservadas al Consejo conforme al actual artículo 249 bis y el anterior 249 de la Ley de Sociedades de Capital.

Al respecto debemos indicar que, en realidad, la cuestión no se sitúa estrictamente en tal parámetro legal, sino en la previsión que los estatutos sociales hayan efectuado sobre el particular y el órgano a quien se encomienda la decisión sobre el ejercicio de acciones. En el presente caso, aunque no se afirma que sea el Consejero Delegado quien tenga reservada tal atribución, ciertamente, tampoco se ha opuesto la atribución de órgano diferente ni tan siquiera denunciada aquella encomienda del Consejero Delegado como insuficiente, al objeto de que la Sala requiriera a la actora de cara a resolver sobre la cuestión. La STS de 20/7/15 (recurso 879/14) señala al respecto que <<en nuestra sentencia de 23 de noviembre de 2012 (rec. de cas. 3464/2011) se resume la jurisprudencia aplicable en los siguientes puntos:

1º) Las sociedades mercantiles no escapan al régimen general de presentación de documentos que han de acompañar al escrito de interposición, previsto para las personas jurídicas en el apartado d) del artículo 45.2 LRJCA como viene declarando de forma constante esta Sala. Baste citar la Sentencia del Pleno de la Sala de 5 de noviembre de 2008 (recurso de casación nº 4755/2005) y precedida y seguida de muchas otras como, a título de muestra, la de 4 de noviembre de 2011, (casación 248/2009).

2º) A efectos del cumplimiento de esta carga procesal, ha de tenerse en cuenta que una cosa es el poder de representación, que sólo acredita y pone de relieve que el representante está facultado para actuar válida y eficazmente en nombre y por cuenta del representado; y otra distinta la decisión de litigar, de ejercitar la acción, que habrá de ser tomada por el órgano de la persona jurídica a quien las normas reguladoras de ésta atribuyan tal facultad. Obvia es la máxima trascendencia que la acreditación de esto último tiene para la válida constitución de la relación jurídico-procesal, pues siendo rogada la justicia en el ámbito del orden de jurisdicción contencioso-administrativo lo primero que ha de comprobarse es que la persona jurídica interesada ha solicitado realmente la tutela judicial, lo que a su vez precisa que tome el correspondiente acuerdo dirigido a tal fin, y que lo tome no cualquiera, no cualquier órgano de la misma, sino aquél al que la persona jurídica ha atribuido tal decisión, ya que en otro caso se abre la posibilidad, el riesgo, de iniciación de un litigio no querido, o que jurídicamente no quepa afirmar como querido, por la entidad que figure como recurrente ( ad exemplum, Sentencia de 28 de octubre de 2011 (casación 2716/2009)).

3º) Es verdad que la Ley tiene por cumplida la exigencia procesal que nos ocupa cuando la decisión de litigar se ha insertado en el propio cuerpo del poder de representación, pero no cuando el poder aportado por la parte actora no incorpora ningún dato del que quepa deducir que los órganos de la entidad actora competentes para ello hubieran decidido ejercitar la concreta acción promovida ( Sentencia de 24 de noviembre de 2011 (casación 2468/2009 )).

4º) Por lo que respecta a la subsanabilidad de la falta de aportación inicial de la documentación exigida por el artículo 45.2.d) de la LRJCA el artículo 138 LRJCA diferencia con toda claridad dos situaciones. Una, prevista en su número 2, consistente en que sea el propio órgano jurisdiccional el que de oficio aprecie la existencia de un defecto subsanable; en cuyo caso, necesariamente, el Secretario judicial ha de dictar diligencia de ordenación reseñándolo y otorgando plazo de diez días para la subsanación. Y otra, prevista en su número 1, en la que el defecto se alega por alguna de las partes en el curso del proceso, en cuyo caso, la que se halle en tal supuesto, es decir, la que incurrió en el defecto, podrá subsanarlo u oponer lo que estime pertinente dentro de los diez días siguientes al de la notificación del escrito que contenga la alegación. Y termina con otra norma, la de su número 3, que es común a aquellas dos situaciones, aplicable a ambas, en la que permite sin más trámite que el recurso sea decidido con fundamento en el defecto si éste era insubsanable o no se subsanó en plazo. Así pues, no es sólo que la literalidad del precepto diferencie esas dos situaciones y que para ambas, para una y otra una vez agotada su respectiva descripción, prevea sin necesidad de más trámite el efecto común que dispone su número 3. Es también la regla lógica que rechaza toda interpretación que conduzca a hacer inútil o innecesaria la norma, la que abona la conclusión de que en el supuesto contemplado en el número 1 precitado, no resulta obligado que el órgano judicial haga un previo requerimiento de subsanación. Consiguientemente, el Tribunal habrá de requerir expresa y necesariamente de subsanación cuando sea el propio Tribunal el que de oficio aprecie esta circunstancia (sentencia del Pleno de la Sala de 5 de noviembre de 2008 ).

5º) No obstante, nuestra jurisprudencia ha puntualizado que el requerimiento de subsanación del Tribunal resultará también necesario cuando sin él pueda generarse la situación de indefensión proscrita en el artículo 24.1 de la Constitución lo que ocurriría si la alegación de la contraparte no fue clara, o si fue combatida, bien dentro del plazo de aquellos diez días, bien en cualquier otro momento posterior; pues si fue combatida y el órgano jurisdiccional no comparte los argumentos opuestos, surge una situación en la que, como una derivación más del contenido normal del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, es exigible una advertencia implícita, a través del previo requerimiento, de lo infundado de esos argumentos y de la confianza nacida de ellos de obtener una sentencia que, como demanda aquel contenido normal, se pronuncie sobre el fondo de la cuestión litigiosa ( Sentencia de 20 de enero de 2012, (Casación 6878/2009 )>>. Así las cosas, y a la vista de lo expuesto, la inadmisibilidad propuesta debe decaer pues en función de todo lo indicado no habría la Sala de indagar en los estatutos sociales si la atribución de la decisión de litigar incumbía al Consejero Delegado o por el contrario estaba reservada a otro órgano societario; posición que, por lo demás, nos parece coherente con el principio "pro actione" y la proscripción de la indefensión.

### **Tercero.**

En relación con las cuestiones de fondo parte la demandante de que su actividad principal es la de fabricación de vehículos especiales, de carácter industrial o militar y de que, por tratarse de vehículos no convencionales y responder aquella fabricación al pedido correspondiente, no son expuestos o mostrados a los potenciales compradores, sino en las propias instalaciones de la empresa, lo que contribuye a aminorar gastos de transporte y seguros. Es de este modo como se pretende justificar que el importe de gastos de hotel y restauración afecta directa y exclusivamente a su actividad empresarial.

Es de ver aquella singularidad en la documentación aportada por la actora.

En lo que se refiere a los gastos de restauración la cuestión queda ahora reducida a tres facturas de facturas con directivos de Iveco Italia y una cuarta con técnico de Schneider Electric, siendo que las tres primeras tienen conexión directa con gastos de alojamiento según facturas cuya deducción de cuotas soportadas aceptó la oficina gestora, lo que mueve la invocación por la recurrente de la doctrina de contradicción del acto propio.

En efecto, por dicha oficina se dictó acuerdo de estimación parcial según el cual <<Se estiman las alegaciones respecto de la deducibilidad del IVA soportado en la factura nº 3.610 de Pousadas de Compostela SL, facturas 103 0574364, 103 0574366 y 103 0574367 de Paradores de Turismo de España SA y factura A/9436 de Sancosa SL>>. Y aunque esta última no tiene conexión con la cuestión que examinamos, no parece que el examen global de la misma permita distinguir entre lo que son gastos de alojamiento y lo que son gastos de restauración, cuando unos y otros se refieren a la misma visita de técnicos, fechas y personas, sin que en los últimos, como la propia Abogacía del Estado reconoce, se pueda apreciar desproporción en el tratamiento de los visitantes. En efecto, el artículo 96, Uno, 5º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA ) excluye la deducción de las cuotas soportadas en los bienes o servicios destinados a atenciones a clientes; pero es que en el presente caso no estamos ante una atención al cliente, sino ante una cuota soportada en un gasto necesario en conexión con la actividad económica de la empresa, de acuerdo con lo dispuesto en el

apartado 6º del precepto citado, que excepciona "Los servicios de desplazamiento o viajes, hostelería y restauración, salvo que el importe de los mismos tuviera la consideración de gasto fiscalmente deducible a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades"; excepción ésta que, aunque no se aluda expresamente es la que fundamenta el criterio de la oficina gestora en relación con los gastos de alojamiento, para distinguir entre lo necesario y conveniente a efectos de excluir los gastos de restauración, por no ser necesarios. Criterio éste que a la luz de cuanto se viene exponiendo no podemos compartir porque en autos no existe elemento alguno que permita discriminar entre el alojamiento y la restauración para referir el primero a lo necesario y el segundo a lo conveniente, dándose la paradoja de que en el caso de que el gasto de restauración se hubiera efectuado en el mismo establecimiento de alojamiento sería inviable cualquier diferencia al respecto. En consecuencia, estimamos la deducción de las cuotas soportadas en las facturas discutidas y referidas a los técnicos de Iveco Italia, que habrá de extenderse a la referente a la de Schneider Electric, por no existir términos que, aceptado el criterio inicial sobre la imposibilidad de la actora de mostrar los productos fuera de las instalaciones, permitan distinguir entre tal gasto y el de los técnicos antes citados. Bien es cierto que se trata de solución sobre la que no cabrá generalizar, siendo necesario decidir en relación con los casos concretos que se puedan plantear en el futuro, en los que concurren idénticas circunstancias a las ahora examinadas.

Se discute también la deducción de cuotas soportadas en facturas de la Universidad de Zaragoza oponiéndose a tal derecho la necesidad del devengo exigida por el artículo 92 LIVA con lo dispuesto en el artículo 75 Uno 2º en cuanto al devengo en el momento de la prestación de los servicios y excepción del párrafo Dos en cuanto a que "No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos". Entendió la oficina gestora, y ratificó el TEAR, que <<la prestación es única y que el servicio estará devengado cuando dicha prestación única quede concluida. En efecto, de acuerdo con el exponiendo segundo del contrato, éste tiene por objeto un proyecto denominado Cálculo, optimización y ensayo de un vehículo todoterreno de uso civil. Lo que en el contrato se denominan tareas no son otra cosa que distintas fases o partes en las que se materializa el proyecto, las cuales están íntimamente ligadas entre sí para la consecución del resultado único final>>.

Se refiere el contrato a "cálculo, optimización y ensayo de un vehículo todoterreno de uso civil" y, aunque la cláusula tercera fija el desarrollo del mismo entre 1 de febrero de 2013 y 1 de junio del mismo año, en la cláusula quinta se establece un orden secuencial de ejecución, dejando a criterio de la contratante hoy demandante el desarrollo de determinadas tareas, hasta un total de seis con abono independiente de cada uno de los lapsos de ejecución, tal como dicha cláusula expone. La oficina gestora entendió que se trataba de una prestación única y que el impuesto se devengaría en el momento de la ejecución total del contrato, criterio que ha de entenderse contrario al contenido del propio contrato en el que, como hemos expuesto, se reflejan tareas independientes cuya finalización dará paso a la siguiente, o no, a criterio de la entidad contratante.

#### **Cuarto.**

Dispone el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 11 de octubre, que, en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho. A tal efecto, es de tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 394.1 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, aplicable supletoriamente al presente proceso por imperativo de lo dispuesto en la Disposición Final Primera de la Ley Reguladora conforme al cual para apreciar, a efectos de condena en costas, que el caso era jurídicamente dudoso se tendrá en cuenta la jurisprudencia recaída en casos similares.

En el presente caso, y dichos efectos, habrá de considerarse que la cuestión, tanto en sede económico-administrativa como ahora ante esta jurisdicción era jurídicamente dudosa.

### **FALLAMOS**

Que ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad mercantil URO VEHÍCULOS ESPECIALES, S.A. contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 15 de septiembre de 2014, dictado en la reclamación 15/2428/14, sobre liquidación en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2013. En consecuencia, declaramos que dicho acuerdo es contrario a Derecho, anulándolo y haciendo lo propio con la liquidación de que trae causa. Sin efectuar pronunciamiento en cuanto a las costas procesales.

Notifíquese a las partes, haciéndole saber que es firme y que, contra ella, sólo se podrá interponer el recurso de casación en interés de Ley establecido en el artículo 100 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, por las personas y entidades a que se refiere dicho precepto,

dentro del plazo de los tres meses siguientes a su notificación. Asimismo podrá interponer contra ella cualquier otro recurso que estime adecuado a la defensa de sus intereses, y en su momento, devuélvase el expediente administrativo a su procedencia, con certificación de esta resolución.

Así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACION.-** La sentencia anterior ha sido leída y publicada el mismo día de su fecha, por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE al estar celebrando audiencia pública la Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Doy fe. A CORUÑA, treinta de septiembre de dos mil quince.

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.