

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ070327

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 14 de febrero de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 573/2014

SUMARIO:

IS. Deducción por actividades exportadores. Adquisición de participaciones en sociedades extranjeras. Relación directa con las exportaciones. Adquisición de participaciones en una sociedad brasileña para la explotación y comercialización de un satélite de comunicaciones en Brasil. La conexión causal o vinculación directa entre inversión y exportación constituye un concepto jurídico indeterminado. La Administración niega la relación en este caso porque la licencia para operar en el mercado brasileño se tenía con anterioridad a la adquisición de la participación. Sin embargo, la legislación brasileña exigía que se constituyese una sociedad *holding* y una adjudicataria para operar en Brasil. Por ello, las inversiones son necesarias para materializar la comercialización y captación de clientes en ese mercado, por lo que se admite la deducción. **Deducción por doble imposición internacional.** Impuestos pagados en Brasil en relación con la asistencia técnica prestada a la filial. Aunque ante la Inspección no fue aportada documentación suficiente que acreditarse la naturaleza del impuesto pagado, se aportó un documento con la demanda que unido al resto de documentación prueba la versión de la demandante, por lo que se estima el recurso.

PRECEPTOS:

Ley 43/1995 (Ley IS), arts. 29 y 34.

Convenio de 14 de noviembre de 1974 (Convenio con Brasil), art. 12.

PONENTE:*Don Manuel Fernández-Lomana García.*

Magistrados:

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ
Don FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN
Don CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA
Don SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000573 / 2014

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 06708/2014

Demandante: HISPASAT SA

Procurador: MARÍA JOSÉ RODRÍGUEZ TEJEIRO

Letrado: JAVIER MUÑOZ ZAPATERO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA

S E N T E N C I A N.º:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D^a. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

Madrid, a catorce de febrero de dos mil dieciocho.

Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, se ha tramitado el recurso n.º 573/2014 seguido a instancia de HISPASAT SA que comparece representada por el Procurador D^a. María José Rodríguez Tejeiro y asistida por Letrado D. Javier Muñoz Zapatero, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de junio de 2014 (RG 770/2014 y 771/2014); siendo la Administración representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado. La cuantía ha sido fijada en 1.382.558 €.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El 23 de diciembre de 2014 se interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de junio de 2014 (RG 770/2014 y 771/2014).

Segundo.

Tras varios trámites se formalizó demanda el 25 de mayo de 2015. Presentado la Abogacía del Estado escrito de contestación el 15 de junio de 2015.

Tercero.

Se admitió la prueba solicitada. Procediéndose a señalar para votación y fallo el día 1 de febrero de 2018.

Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Sobre la Resolución recurrida y la regularización efectuada.*

Se interpone recurso contra la Resolución del TEAC de 5 de junio de 2014 (RG 770 y 771/2014) resolviendo el recurso de alzada interpuesto contra la Resolución del TEAR de Madrid de 25 de abril de 2012, en relación con el Acuerdo de liquidación correspondiente al IS, ejercicio 2003.

La Resolución desestimó el recurso de alzada interpuesto por HISPASAT SA y estimó el recurso de alzada interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT.

La regularización se efectúa, por una parte, por entender que el supuesto enjuiciado no tiene amparo en lo establecido en el art 34 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, de Impuesto sobre Sociedades (LIS) -deducción por actividades de exportación- y, por otra, por no admitirse la deducción por doble imposición internacional.

Segundo. *Sobre la deducción por actividades de exportación.*

A.- Son hechos relevantes los siguientes:

-La Inspección reconoce que se han realizado inversiones efectivas en las sociedades HISPASAT BRASIL, HISPANAR SATELITES E HISPANAR LTDA (adquisición de participaciones).

Indica que se solicitaron los libros de actas de la sociedad que fueron facilitados, según conste en diligencia de 11 de abril de 2008. La Inspección refleja indica:

" En los libros de actas de la sociedad figura acta del Consejo de Administración de 21 de febrero de 2003. En la p. 5 se habla de "la exportación a Amazonas de los nuevos modelos de negocio de América Latina".

En el acta del Consejo de 24 de abril de 2003, se menciona en la p. 7 que: "El Proyecto Amazonas sigue siendo una oportunidad para la internacionalización de Hispasat..." y que "dicho proyecto arrojará una rentabilidad de 9 o 10 puntos porcentuales...", también el p. 7.

En el acta del Consejo de 21 de noviembre de 2003, en la p. 5 se dice que: "...se han desplazado a dos comerciales desde Madrid para dar empuje y hacer un gran esfuerzo comercial en América".

Con base a todo ello, la Inspección entendió que la inversión de la sociedad no consideraba la exportación " como el objetivo principal de las inversiones efectuadas", teniendo la mismas una finalidad " financiera, una finalidad de internacionalización o de presencia en el continente americano o un finalidad de exportación del modelo de negocio Americana Latina", finalidades que no se corresponden con la búsqueda por la deducción por exportación.

-En el Acuerdo de liquidación se acoge la propuesta del inspector y se indica que la entidad " no ha demostrado que exista una relación directa entre la adquisición de participaciones en las sociedades extranjeras y la actividad exportadora de la entidad". Añadiendo que según consta en el expediente " el Consejo de Administración no considera la exportación como el objetivo principal de las inversiones efectuadas, sino la rentabilidad de la inversión, la oportunidad de internacionalización y la exportación a Amazonas de los nuevos modelos de negocio en América Latina".

-El TEAR, sin embargo, sostuvo un criterio contrario al de la Inspección. En efecto, razona el Tribunal que en relación con " las inversiones realizadas en las sociedades Hispasat Brasil (1.250.000 €); Hispamar Satélites (1.972.360,48 €) e Hispamar Ltda. (750.000 €)" es fundamental el documento " Descripción modelo de negocio de Hispasat Brasil para la explotación y comercialización del satélite Amazonas-1" en el que se detalla el proceso de constitución de las sociedades mencionadas con la finalidad de hacer posible la explotación del satélite Amazonas-1, habida cuenta de las condiciones de concesión de licencias de explotación impuestas por el Estado brasileño. Asimismo, a solicitud de la inspección, justifica el contrato de alquiler del satélite y las facturas emitidas por Hispamar Satélites por la prestación de dicho servicio. De todo ello se deriva que la reclamante, con la finalidad de llevar a cabo la explotación del satélite geostacionario Amazona-1, tuvo que invertir en la adquisición de participaciones en sociedades brasileñas para acceder a las licencias de explotación correspondientes. Y ello supuso el inicio de la exportación de los servicios mencionados en 2004. Por ello, debe estimarse las alegaciones del reclamante en éste punto".

-El TEAC, por su parte, reproduce el documento al que hace referencia el TEAR en las pp 25 y ss de la Resolución.

De su lectura se infiere que HISPASAT es la sociedad cabecera del grupo español operados de satélites de comunicaciones. Siendo constituida la sociedad en 1989 y operando en el sistema de satélites desde 1993.

En septiembre del año 2000 la Agencia de Telecomunicaciones de Brasil (ANATEL), en virtud de contrato concesional, otorgó a HISPAMAR LTDA la licencia de explotación en Banda KU en la posición orbital 61 Oeste, que fue posteriormente transferida a HISPAMAR SATELITES en diciembre de 2003. Por otro lado, en diciembre de 2002 TELEMAR NO RTE LESTE SA, transfirió la licencia de explotación en banda C en la posición orbital 61 Oeste a HISPAMAR SATELITES. Conforme a los requisitos establecidos en el contrato de concesión por ANATEL, " el adjudicatario...debía ser una sociedad brasileña, participada por otra sociedad brasileña. A tal efecto, Hispasat constituyó en el año 1999 la sociedad Hispasat Brasil Ltda quien seguidamente constituyó la sociedad Hispasat Ltda, que resultó adjudicataria del contrato concesional. En noviembre de 2001, Hispasat Ltda constituyó junto con el socio local Telemar Norte Leste SA,,,,la sociedad Hispamar Satelite SA. Ambos socios aportaron sus respectivas licencias....La participación accionarial de Hispasat en Hispamar Satélites a través de sus sociedades filiales brasileñas asciende al 80,96% ostentando el 19,04 % restante Telemar". Posteriormente se produjo una operación de concentración entre HISPAMAR LTDA e HISPAMAR BRASIL LTDA, de forma que ésta última fue absorbida por aquella, cambiando HISPAMAR LTDA, su denominación social que pasó a ser HISPASAT BRASIL LTDA.

Para "poder prestar estos servicios Hispasat Canarias SL, Sociedad Unipersonal, de la que Hispasat SA ostenta el 100% de las participaciones, encargó en el año 2001 la fabricación del satélite Amazonas-1 que fue lanzado en el segundo semestre del ejercicio 2004 y cuya explotación comercial comenzó en enero de 2005".

HISPASAT SA a través de su filial HISPASAT CANARIAS, propietaria y titular exclusiva del Satélite Amazonas-1, acomete una serie de inversiones por suma de unos 235 millones de €.

HISPAMAR SATELITES arrienda el satélite a HISPASAT CANARIAS y factura directamente a los clientes usuarios por los servicios de telecomunicaciones por satélites. La capacidad espacial para servicios de telecomunicaciones del satélite Amazonas-1 se cede en bloque a la filial brasileña comercializadora, quien a su vez la comercializa entre sus clientes, atendiendo a la capacidad espacial requerida por los mismos y firmando los correspondientes contratos con los clientes. Añadiendo que " con la explotación mediante éste modelo de negocio del satélite Amazonas-1 en el mercado brasileño y sudamericano, se están exportando servicios de telecomunicaciones, cumpliéndose el objetivo de desarrollar la industria española de telecomunicaciones por satélite y ampliar los mercados objetivos de Hispasat.....".

El TEAC razona que de dicho documento se infiere que el Grupo " ya disponía de la concesión de las mencionadas licencias con anterioridad a las inversiones efectuadas en 2003". Y concluye que " la adquisición de participaciones a filiales del Grupo en el ejercicio 2003 responden a una ordenación de las participaciones del grupo más que a favorecer a la actividad exportadora". No habiéndose probado " la relación entre las inversiones financieras que se realizan en el citado ejercicio y la actividad exportadora".

B.- El art 34 de la LIS , en su redacción aplicable al caso, disponía que: " La realización de actividades de exportación dará derecho a practicar las siguientes deducciones de la cuota íntegra: a.- El 25 por 100 del importe de las inversiones que efectivamente se realicen en la creación de sucursales o establecimientos permanentes en el extranjero, así como en la adquisición de participaciones de sociedades extranjeras o constitución de filiales directamente relacionadas con la actividad exportadora de bienes o servicios o la contratación de servicios turísticos en España, siempre que la participación sea, como mínimo del 25% del capital social de la filial. En el periodo impositivo en que se alcance el 25 por 100 de la participación se deducirá el 25 por 100 de la inversión total efectuada en el mismo en los dos periodos impositivos precedentes...".

La Administración sostiene que el fin que motivó las inversiones que hemos descrito es " ajeno al exportador de bienes y servicios" . El debate, por lo tanto, queda centrado en este punto.

Al aplicar el referido precepto, la jurisprudencia, centrándonos exclusivamente en el punto objeto de debate, tiene establecida una serie de pautas interpretativas que pueden ser resumidas en los siguientes puntos:

1.- " La "ratio legis" de la "deducción por actividades de exportación", es claramente económica y consiste sencillamente en fomentar la economía productiva española, abriéndola a los mercados internacionales, que es lo que realmente le importa, de modo que si este objetivo se consigue, como ha ocurrido con la recurrente, es completamente intrascendente que las sociedades involucradas pertenezcan a un mismo grupo económico multinacional" - STS de 24 de septiembre de 2011 (Rec. 5544/2007)-. Razonando el Tribunal que " aunque la

redacción de la norma legal no es muy afortunada,....puesto que utiliza conceptos indeterminados, como el de relación directa, y además no fija límites o contornos precisos, una interpretación teleológica obliga a entender que el art 34 de la ley 43/1995 tiene un fin concreto, específico y determinado, favorecer las actividades de exportación de bienes o servicios de empresas residentes en territorio español. Al ser éste el espíritu de la norma, tal como reza el título del precepto, configurándose la base de la deducción sobre el importe de la inversión realizada en la medida en que la misma tenga un nexo de contenido con tales actividades,..." - STS de 3 de julio de 2014 (Rec. 1512/2013)-.

Estando la deducción condicionada a la concurrencia de determinados requisitos: " En primer lugar, se exige la concurrencia de los elementos objetivos previstos en la propia norma, realización efectiva de inversiones en inmovilizado material o inmaterial de sucursales o establecimientos permanentes o en inversiones financieras, mediante la adquisición de participaciones en sociedades extranjeras o constitución de filiales con participación mínima del 25% del capital de la filial. En segundo término, la existencia de actividad exportadora con vocación de permanencia, en atención a la propia finalidad de la deducción. Y, por último, la presencia de una relación de causalidad entre la inversión efectuada y la actividad exportadora " - STS (dos) 9 de febrero de 2012 (Rec. 2779/2008 y 1286/2008), 16 de febrero de 202 (Rec. 2902/2009) y 22 de mayo de 2015 (Rec. 202/2013)-.

2.- " La deducción por inversiones de las empresas exportadoras, según los términos en que se expresa el art 34.1 letras a) y b) de la Ley del impuesto sobre Sociedades abarca conceptos muy distintos, que no siempre tienen naturaleza económica y contable de "inversión", tales como: a) la creación de sucursales, establecimientos permanentes o constitución de sociedades filiales en el extranjero (conceptos dispares que pueden integrarse en diversos epígrafes del inmovilizado de la empresa, la mayor parte de las cuales son inversiones reales); b) la adquisición de participaciones en el capital de sociedades extranjeras, que es el caso de autos (de inversiones financieras, distintas a las inversiones reales o materiales); c) la satisfacción en el extranjero de los gastos de propaganda y publicidad de proyección extra anual para el lanzamiento de productos, apertura y prospección de mercados en el extranjero (su naturaleza es la de "gastos a distribuir en varios ejercicios"); d) la producción de gastos de concurrencia a ferias y exposiciones (en realidad, son, desde el punto de vista contable, "Compras y gastos", esto es, gastos corrientes del ejercicio)" - STS de 24 de septiembre de 2011 (Rec. 5544/2007)-.

3.- " El adverbio "efectivamente" que aparece en el apartado 1, letra d) del artículo 34 de la Ley 43/1995, se refiere a que las distintas inversiones tengan lugar, es decir, se hayan ejecutado en el ejercicio de que se trate, es decir, en el que se imputan temporalmente a efectos de disfrutar de la deducción" - STS de 24 de septiembre de 2011 (Rec. 5544/2007)-.

4.- " En todo caso, hay que partir, como presupuesto básico para la aplicación de la deducción, de la existencia de una relación causal entre la inversión realizada y su efecto en las exportaciones, sin que el art 34 de la ley 49/1995 establezca como requisito imprescindible la forma en que debe llevarse a cabo o instrumentarse dicha relación causal, siempre que se cumplan los tres requisitos establecidos en el referido precepto», en particular, a) «que se realice una inversión efectiva en la adquisición de participaciones de al menos el 25% del capital de entidades extranjeras o constitución de sucursales»; b) "que la entidad que realiza la inversión tenga actividad exportadora de los bienes y servicios que produce"; y c) «que exista una relación directa entre la inversión y la actividad exportadora". De acuerdo con la Exposición de Motivos de la L.I.S., el principio orientador "del beneficio fiscal recogido en el citado precepto es el fomento fiscal de la exportación, es decir un incremento de la exportación, no limitado a la exportación de bienes sino también a la de servicios, pero siempre supeditado a que se verifique la existencia de una relación directa entre la inversión realizada y la actividad exportadora, siendo, por tanto, este requisito un elemento imprescindible para configurar dicha bonificación " -- STS de 24 de septiembre de 2011 (Rec. 5544/2007) y 14 de marzo de 2013 (Rec. 2895/2010)-.

Con relación al requisito de la conexión causal o vinculación directa entre la inversión y la exportación, la Sala indica que estamos ante un " concepto jurídico indeterminado" , siendo carga de la recurrente acreditar los hechos desde los que pueda inferirse de forma razonable dicha vinculación - STS (dos) 9 de febrero de 2012 (Rec. 2779/2008 y 1286/2008) y 16 de febrero de 202 (Rec. 2902/2009)-.

Añadiendo la STS de 9 de febrero de 2012 (Rec. 2210/2010) que la norma existe la " relación directa entre inversión y actividad exportadora, pues la finalidad perseguida.....es orientar e incentivar las exportaciones españolas, cuando la inversión no esté directamente relacionada con la actividad exportadora, automáticamente queda excluida la deducción por este concepto.....La cuestión se traslada a analizar en qué medida las inversiones realizadas en su conjunto se encuentran relacionadas y resultan necesarias para el desarrollo de la actividad

exportadora ". Siendo preciso que las inversiones hagan " posible la actividad exportadora, y sólo es entonces cuando puede identificarse la necesaria relación directa entre inversión y actividad exportadora " .

O, más recientemente, la STS de 22 de mayo de 2015 (Rec. 202/2013) sostiene que es precisa la "presencia de una relación directa entre la inversión efectuada y la actividad exportadora.....una conexión inequívoca entre inversión y actividad exportadora, de suerte que la actividad exportadora sea el objeto o el fin que justifique la inversión"". Añadiendo que: " (a) "No puede aspirarse a que la deducción se extienda a una inversión que no guarda la obligada relación directa con la actividad exportadora. (...) sólo cabe la deducción de aquella inversión que cumpla este requisito, esto es de la inversión total o parcial en función de que dicha inversión en su totalidad o parcialmente cumpla el fin de procurar la actividad exportadora, de suerte que de no cumplirse la referida finalidad se excluye la relación directa exigida";(b) "La norma establece que la base de la deducción viene referida a la conexión económica que exista entre la inversión y la actividad exportadora, y ningún criterio cuantificador establece, por lo que (...) se cumple el requisito cuando no sólo toda la inversión tenga relación directa con la actividad exportadora, sino también cuando parte de la inversión tenga dicha relación directa con la actividad exportadora, esto es que parte de la inversión se haya realizado con la finalidad de favorecer la exportación, puesto que, insistimos, si la ley no exige la totalidad ni distingue bajo criterios cuantificadores, es, desde luego, factible que en el conjunto de una única inversión se persiga parcialmente favorecer la actividad exportadora de la entidad inversora".(c) "Pero en todo caso será preciso acreditar la relación de causalidad, la relación directa, entre inversión y actividad exportadora, y en este caso la acreditación quedó sentada (...) otra cosa sería ir contra los propios actos (...), mas cuando una vez acreditado por la parte recurrente dicho hecho sólo cabría su rectificación demostrando que incurrió en un error de hecho, acreditando a continuación que la totalidad de la inversión guarda relación directa con la actividad exportadora, lo cual ni siquiera ha intentado".

5.- " La norma aplicada no exige una proporción cuantitativa concreta entre inversión efectuada y volumen de la actividad exportadora, sino la existencia de un nexo causal entre inversión y actividad exportadora " -- STS de 24 de septiembre de 2011 (Rec. 5544/2007)-.

C.- Aplicando la precedente doctrina al caso de autos, la Sala entiende que, en este caso, la razón asiste a la entidad recurrente.

En efecto, la Administración se basa en la reproducción literal de determinadas expresiones contenidas en las actas aportadas y en que obtenida la concesión para operar en el mercado brasileño ya se tenía en el año 2003, de lo que infiere que las inversiones realizadas obedecieron a una reordenación de las participaciones del grupo, más que a favorecer la actividad exportadora.

La Sala entiende que debe analizarse la operación efectuada en su conjunto y verificar si atendiendo a la documentación aportada y a la testifical practicada, la conexión directa entre la inversión y la exportación puede entenderse realizada en los términos exigidos por la ley y la jurisprudencia, siendo la interpretación teleológica -la finalidad buscada por la deducción- la que debe guiar nuestro enjuiciamiento.

Lo primero que queremos destacar es que el proyecto Amazonas, como indica la recurrente, es un proyecto que se desarrolla en el periodo 2004. No se equivocó por ello el TEAR cuando afirmó que con la finalidad de operar en el mercado, tuvo que invertir en la adquisición de participaciones y ello supuso " el inicio de la exportación de los servicios en el año 2004" y ello aunque la licencia para operar se obtuviese en 2003.

Si se observa el conjunto de la operación realizada, como consecuencia de lo establecido en la legislación brasileña, la sociedad demandante tuvo que constituir una sociedad holding y una sociedad adjudicataria para operar en Brasil. Obtenida la licencia y dentro de proceso que se desarrolla, como hemos dichos, entre los ejercicios 2001 a 2004, se diseña y encarga el satélite y los elementos del segmento de terreno (centros de control), hasta el lanzamiento en 2004 del satélite Amazonas-I, lo que supuso una inversión de 230 millones de euros. La inversión en la construcción y lanzamiento del satélite lo realizó el grupo a través de la filial HISPASAT CANARIAS, ubicada en Canarias y donde se ha ubicado uno de los centros del control -todo ello en territorio español-

Es HISPASAT CANARIAS la empresa que explota el satélite que es de su propiedad alquilando en bloque a HISPAMAT SATELITES SA la capacidad de telecomunicación y percibiendo por ello ingresos -como se dice en la Resolución del TEAR y no es objeto de debate " a solicitud de la inspección, [la sociedad demandante] justifica el contrato de alquiler del satélite y las facturas emitidas a Hispamar Satélites por la prestación de dicho servicio". Es decir, la sociedad brasileña sólo es concesionaria de la licencia, pero no es propietaria del satélite, alquilando su capacidad a HISPASAT CANARIAS y comercializando esa capacidad a los clientes finales.

Las sociedades brasileñas, por lo tanto, son sociedades cuya función es únicamente la comercialización y exportación de los servicios de telecomunicación que desde España, mediante el satélite Amazonas, realiza HISPASAT. No consta que tengan ninguna otra actividad. Y ello es debido a la legislación brasileña, de forma que la comercialización y prestación de los servicios de comunicaciones a los clientes del mercado brasileño, debe hacerse por las filiales titulares de la concesión.

Indicando la recurrente que, de la inversión total del proyecto que alcanza la suma de 293,7 millones de euros; 237,5 millones corresponden a la inversión realizada para la construcción y puesta en funcionamiento del satélite realizada por HISPASAT CANARIAS y 56,2 millones a las inversiones para la puesta en marcha de la sociedad comercializadora.

La consecuencia de lo anterior es que la función de HISPAMAR SATELITES es revender y comercializar la capacidad o servicios de telecomunicación prestados desde España por el GRUPO HISPASAT. Lo que implica que, en nuestra opinión, atendiendo a la finalidad de la norma, como se razona en la demanda, lo que ha hecho HISPASAT es realizar las inversiones necesarias para materializar la comercialización y captación de clientes. Actividades vinculadas con la actividad exportadora, pues no tiene sentido la inversión realizada sin la correspondiente labor de comercialización que, recordemos, es la única realizada por la sociedad brasileña. No estamos ante una "reordenación de participaciones", sino ante una ampliación de capital para dotar a la filial de los recursos financieros necesarios para realizar una labor comercializadora imprescindible para la explotación de lo exportado.

El motivo se estima.

Tercero. Sobre la deducción por doble imposición internacional.

A.- Son hechos relevantes los siguientes:

La sociedad HISPASAT presentó un contrato, de 26 de noviembre de 2001, en el cual la matriz HISPASAT, prestará determinados servicios de asistencia administrativa a la filial HISPAMAR LTDA y recibirá a cambio una contraprestación de 2.000.000 €.

La mismo tiempo se presentó la 14ª modificación del contrato social de HISPAMAR LTDA, de fecha 23 de junio de 2003, en cuya cláusula primera los socios deciden aumentar el capital social de HISPAMAR TDAL, mediante la aportación por parte de HISPASAT de 1.700.000 €.

Sin embargo, " no existió desembolso efectivo por parte de Hispasat ya que procede de la capitalización de la deuda que mantiene la filial Hisamar Ltda, con Hispasat, por importe de 1.700.000 € La diferencia entre el importe de la deuda (de 2.000.000 €) y el aumento del capital de 1.700.000 €, que asciende a 300.000 € es la cuantía del impuesto exigido por las autoridades brasileñas (el 15% de 2.000.000 €). El impuesto que asciende a 300.000 € fue satisfecho por la entidad brasileña Hispamar Ltda".

-El TEAR razona en que " no resulta acreditada la naturaleza del tributo, por importe de 300.000 €, parado en Brasil por lo que deben desestimarse las alegaciones actoras en éste punto".

-EL TEAC argumenta que " en base a la documentación que obra en el expediente no resulta acreditada la naturaleza del tributo por importe de 300.000 €. ...tampoco queda acreditado que el pago del importe de 1.173.936 reales brasileños corresponda a los servicios a los que se refiere el contrato de 26 de diciembre de 2001, ni que el impuesto se haya satisfecho a cuenta de Hispasar SA". Pues en el documento, " no se especifica el concepto en el que se paga dicha renta".

Continúa el TEAC: " La recurrente aporta dos contratos de cambio. Uno, de fecha 7 de marzo de 2003, por importe de 1.700.000 € en el que figura como comprador Hispamar Ltda, y como vendedor BBVA con forma de entrega de moneda extranjera simbólica y otro, de la misma fecha y por el mismo importe en el que figura como comprador BBVA y como vendedor Hispamar Ltda, con forma de entrega de moneda extranjera también simbólica. Pues bien, alega la recurrente que en el primer contrato figura que los servicios a los que se está haciendo referencia son servicios técnicos y que el importe base de la renta son 7.826.240,00 que equivaldrían, según la recurrente, en función del tipo de cambio de la fecha, 7 de marzo de 2003, a 2.000.000 € y que existe una retención de 1.173.936,00 reales brasileños, que equivaldrían, según la recurrente, en función del tipo de cambio de la fecha, de 7 de marzo de 2003, a 300.000 €. Señala en as alegaciones que respecto de éste documento se solicitó autenticación, así como respecto del documento de recaudación de rentas federales...". Razonando el TEAC que no pone en duda la autenticidad del documento privado, " sin embargo, al tratarse de un documento privado firmado entre partes por el

que contratan una operación de cambio, entiende éste Tribunal que dicho documento carece de valor probatorio suficiente para acreditar que realmente se ha pagado en Brasil un impuesto por cuenta de HISPASAT SA, como consecuencia de los servicios de asistencia técnica prestados por dicha entidad".

En suma, la entidad " no ha acreditado de manera suficiente que el tributo satisfecho en Brasil por Hispamar Ltda corespondía a un impuesto pagado por cuenta de HISPASAT SA como consecuencia de los servicios a los que se refiere el contrato de 26 de diciembre de 2001 presados por esta última".

B.-Por lo tanto, estamos ante un problema esencialmente de prueba. En efecto, no se discute que en aplicación del art 29 de la LIS y del art 12 del Convenio para evitar la doble imposición internacional firmado entre España y Brasil, de acreditarse que los servicios de asistencia técnica prestados por HISPASAT SA han tributado en Brasil al 15%, se tendría derecho a practicar la deducción por doble imposición.

El TEAC tampoco rechaza el valor de la documentación aportada en vía administrativa, pero sostiene que " carece de valor probatorio suficiente" , pues el documento más claro sobre la realidad de la operación que es un contrato suscrito entre HISPAMAR y el BBVA, no deja de ser un documento entre partes y los documentos expedidos por la autoridad brasileña, es cierto, no son lo suficientemente claros.

Ahora bien, junto con la demanda el recurrente aporta un documento titulado " Atestado de rendimientos auferidos no Brasil por nao residentes". En el mismo se identifica como contribuyente a HISPASAT SA y se indica que en el periodo enero a diciembre de 2013, se la ha retenido la cantidad de 1.173.936, 00 reales. Si unimos esta documentación a la obrante en el expediente la conclusión es que la versión dada por la empresa es cierta y está suficientemente probada.

A esta prueba, que resulta vital, no se refiere el escrito de contestación a la demanda que se limita a referirse a la prueba obrante en el expediente y no tiene en cuenta la nueva prueba aportada. Sin impugnar el documento, ni discutir su valor probatorio.

El motivo se estima

Cuarto.

Procede imponer las costas a la parte demandada - art 139 LJCA -.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación, la Sala dicta el siguiente

FALLO

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador D^a. María José Rodríguez Tejeiro, en nombre y representación de D HISPASAT SA, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de junio de 2014 (RG 770/2014 y 771/2014), la cual anulamos por no ser ajustada a Derecho, con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración. Con imposición de costas a la parte demandada.

Intégrese sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

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

PUBLICACIÓN. - Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo Sr. Magistrado Ponente D, MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

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.