

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ078633

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA*Sentencia 1533/2019, de 9 de diciembre de 2019**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 975/2012***SUMARIO:**

Procedimiento de inspección. Plazo. Interrupciones. Requerimiento internacional. El plazo a considerar cuando se trata de petición de información a la Administración tributaria de un Estado miembro de la UE es de 6 meses, contándose para todas las solicitudes formuladas. El plazo se extiende a 12 meses solo cuando se soliciten a organismos distintos de la Administración Tributaria de la UE o de terceros países. [Vid STS, de 19 de abril de 2012, recurso n.º 541/2011 (NFJ047333)]. Procede apreciar la prescripción alegada.

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Servicios prestados por residentes en paraísos fiscales. El gasto por comisiones de ventas abonadas a entidad domiciliada en paraíso fiscal no es deducible pues no se ha probado que los servicios fuesen reales, pues la entidad no era conocida y no había documentos escritos.

PRECEPTOS:

Ley 1/1998 (LDGC), arts. 24 y 29.
RD 939/1986 (RGIT) arts. 31 y 31 bis.
Ley 43/1995 (Ley IS), art. 14.

PONENTE:

Don Juan Antonio Toscano Ortega.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO 975/2012

Partes: BUSQUETS GRUART, S.A. C/ T.E.A.R.C.

SENTENCIA

Ilmos/as. Sres/as.:

PRESIDENTE:

D^a. MARIA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

MAGISTRADO/AS

D.^a EMILIA GIMENEZ YUSTE
D. JUAN ANTONIO TOSCANO ORTEGA

En la ciudad de Barcelona, a nueve de diciembre de dos mil diecinueve .

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 975/2012, interpuesto por BUSQUETS GRUART, S.A., representado por el/la Procurador/a D. MARTA PRADERA RIVERO, contra T.E.A.R.C. , representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente el/la Ilmo/a. Sr/a. Magistrado/a DON JUAN ANTONIO TOSCANO ORTEGA, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la representación procesal de Busquets Gruart, S.A., se interpone recurso contencioso-administrativo contra la actuación administrativa que se cita en el fundamento de derecho primero mediante escrito registrado en este Tribunal en fecha 31 de julio de 2012.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les da el cauce procesal previsto por la Ley 29/1998, de esta jurisdicción, habiendo despachado las partes actora y demandada, llegado su momento y por su orden respectivo, los trámites conferidos de demanda y de contestación, en cuyos escritos respectivos, en virtud de los hechos y los fundamentos de derecho que en ellos constan, solicitan respectivamente la anulación de la actuación administrativa 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 procesales que aparecen en autos, habiéndose practicado pruebas y formulado escritos de conclusiones por las partes actora y demandada, se señala día y hora para votación y fallo, lo que tiene lugar en la fecha fijada.

Cuarto.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Sobre el objeto del recurso y acerca de las pretensiones de las partes y los motivos que las fundamentan.*

Se recurre en este proceso la resolución de 26 de noviembre de 2009 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña desestimatoria de la reclamación económico-administrativa número NUM000 y confirmatoria del acuerdo de 24 de mayo de 2004 de Inspector Regional Adjunto, de liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2008, 2009, 2010 y 2011 (importe total de la deuda a ingresar de 374.554,70 euros, con el siguiente desglose: 302.298,95 euros de cuota y 72.260,75 euros de intereses de demora). La controversia se centra en la prescripción parcial del derecho a liquidar y la deducibilidad fiscal de los pagos satisfechos a entidad no residente.

Sobre la prescripción del derecho a liquidar en relación a los ejercicios 2008 y 2009 razona la resolución económico-administrativa en sus fundamentos de derecho 3 al 6, que se reproducen seguidamente (en parte):

"3.- En efecto, mantiene que la duración de las actuaciones inspectoras excedió el límite fijado por el artículo 29 LGGC. Ello implicaría que, al tratarse de un procedimiento caducado, no tendría efectos interruptivos de la prescripción, que habría tenido lugar, por tanto, en relación con dos de los cuatro períodos considerados. A tenor del citado artículo:

Artículo 29. *Plazo.*

1. Las actuaciones de comprobación e investigación y las de liquidación llevadas a cabo por la Inspección de los Tributos deberán concluir en el plazo máximo de doce meses a contar desde la fecha de notificación al contribuyente del inicio de las mismas. No obstante, podrá ampliarse dicho plazo, con el alcance y requisitos que reglamentariamente se determinen, por otros doce meses, cuando en las actuaciones concorra alguna de las siguientes circunstancias (...).

2. A los efectos del plazo previsto en el apartado anterior, no se computarán las dilaciones imputables al contribuyente, ni los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente.

3. La interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras, producida por causas no imputables al obligado tributario, o el incumplimiento del plazo a que se refiere el apartado 1, determinará que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de tales actuaciones.

4. A los efectos de los apartados anteriores, se entenderá que las actuaciones de comprobación e investigación y las de liquidación concluyen en la fecha en que se dicte el acto administrativo que resulte de dichas actuaciones.

El desarrollo de dicho artículo se contiene en el RGIT, en concreto en su artículo 31 bis (añadido por Real Decreto 136/2000), que determina:

1. El cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, así como de las de liquidación, se considerará interrumpido justificadamente cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Petición de datos o informes a otros órganos de la Administración del Estado, Comunidades Autónomas o Corporaciones locales o a otras Administraciones tributarias de Estados miembros de la Unión Europea o de terceros países, por el tiempo que transcurra entre su petición o solicitud y la recepción de los mismos, sin que la interrupción por este concepto pueda exceder, para todas las peticiones de datos o informes que pudieran efectuarse, de seis meses. Cuando se trate de solicitudes formuladas a otros Estados, este plazo será de doce meses. (...)

2. A su vez, se considerarán dilaciones imputables al propio obligado tributario, el retraso por parte de éste en la cumplimentación de las solicitudes de información, requerimientos o comparencias formuladas o solicitadas por la inspección dentro del ámbito de sus competencias, así como el aplazamiento o retraso de las actuaciones solicitado por el propio contribuyente en los casos en que se considere procedente. Las solicitudes que no figuren íntegramente cumplimentadas no se tendrán por recibidas a efectos de este cómputo hasta que no se cumplimenten debidamente, lo que se advertirá al interesado. A efectos de dicho cómputo, el retraso debido a dilaciones imputadas al contribuyente se contará por días naturales. (...)

4. La interrupción del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras no impedirá la práctica de las que durante dicha situación pudieran desarrollarse."

4.- Según consta en el expediente, la notificación de inicio de actuaciones tuvo lugar el 19.03.02 y el acto de liquidación se dictó el 24.5.04, de modo que entre ambas fechas transcurrió un plazo superior a 12 meses. No obstante, a criterio de la Inspección, concurren dos circunstancias que determinan que no se deban computar en total 451 días: por dilaciones imputables a la reclamante (por solicitud de aplazamiento de las actuaciones) y por la existencia de una interrupción justificada de actuaciones (el 22.5.03 se cursó una solicitud de información a las autoridades fiscales de Bélgica, recibiendo la contestación el 16.12.03).

5.- En relación con dicha solicitud de información, la claridad del precepto (artículo 31 bis. 1 a) RGIT) libera de mayor argumentación (además el plazo se extiende a doce meses en caso de solicitudes formuladas a otros estados), de modo que ha de estarse a la fecha de recepción del informe, y con ello ha de decaer el motivo de oposición, sin que pueda prosperar la objeción formulada en cuanto a que de hecho supone que la inspección puede prorrogarse a voluntad del actuado, ya que, en primer lugar, la demora no viene establecida por la actuación inspectora sino por la del órgano que ha de elaborar y remitir el informe, y en segundo lugar, si se justificara que a través del informe lo pretendido por la inspección es la prórroga del plazo, la actuación podría impugnarse acreditando lo innecesario del plazo, y habría de darse la misma respuesta que se hace respecto a las tituladas "diligencias argucia". Sin embargo, en el presente caso, el requerimiento a la Administración belga estaba sobradamente justificado, pues se trataba de recabar información acerca precisamente de la persona física que, según la actora, actuaba como representante del supuesto expedidor de las facturas. Esta "interrupción" por petición de informes se predica de dicho concepto y en el ámbito del mismo, es decir, en relación con la "petición de datos o informes". Como razona la Audiencia Nacional en su sentencia de 18.7.06: No supone paralización de la actividad inspectora en su totalidad, ni tampoco impide que la Administración tributaria solicitante pueda seguir el procedimiento iniciado respecto de otros datos o actuaciones, sino que puede continuar paralelamente realizando actuaciones, si bien el cómputo de la dilación marca la actuación en concreto de la que se predica, es decir, en el presente caso, de la solicitud de informes a una Administración extranjera, cuya regulación es objeto de consideración y tratamiento específico por el legislador (...) ese supuesto lo contempla expresamente el propio artículo 31.bis del RGIT que, en su apartado 4, dispone que "La interrupción del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras no impedirá la práctica de las que durante dicha situación pudieran desarrollarse", lo que significa que la interrupción en el cómputo no obliga a la Administración a paralizar las restantes actuaciones pendientes, en tanto que no derivan o dependen de la diligencia pendiente de practicar en el extranjero, sin que el hecho de que prosigan las actuaciones conforme a las normas aplicables y a los principios de eficacia, celeridad y economía, obliguen a prescindir del período susceptible de exclusión justificada.

6.- Tampoco comparte la actora la dilación imputada, por no haberse tenido en cuenta los períodos vacacionales, argumentando que muchos de los aplazamientos solicitados por el obligado tributario fueron debidos a que la inspección requería documentación en épocas de período vacacionales de verano y navidades. Tampoco en este caso se puede aceptar la pretensión de la entidad. En primer lugar, el mes de agosto es un mes como cualquier otro (como señala el Tribunal Económico Administrativo Central en sus resoluciones de 18.5.96 y 27.9.06). En relación con la consideración de períodos de vacaciones del personal del sujeto pasivo como dilación provocada por el contribuyente nada dice el RGIT. Simplemente se infiere de su articulado un plazo máximo de las actuaciones inspectoras, debiéndose entender que los doce meses a los que se hace referencia son el plazo que se atribuye a la inspección para que, bajo su responsabilidad, realice la actuación inspectora. La referencia a la expresión "bajo su responsabilidad" es sustancial, porque de dicho plazo sólo se podrían excluir aquellas situaciones que hagan imposible el ejercicio efectivo de la actuación inspectora por causas ajenas a la propia inspección, como serían las dilaciones causadas por el contribuyente o las interrupciones justificadas que se escapan del propio control del órgano inspector (solicitud de informe a otro órgano, remisión de actuaciones al ministerio fiscal o fuerza mayor). Por tanto, el plazo de duración de las actuaciones inspectoras se traduce como un plazo máximo que limita temporalmente las actuaciones de la inspección, evitando que por su propia responsabilidad se produzca un excesivo alargamiento de las mismas. Así, podría decirse que dentro del plazo máximo de las actuaciones deben incluirse los períodos vacacionales del personal funcionario de la inspección, puesto que estaríamos ante una interrupción sólo imputable a la inspección y, por tanto, no se excluiría del cómputo total de los doce meses.

Como observa el TEAC en su resolución de 3.4.08:

.... Atribuir también en dicho plazo las vacaciones del personal de la entidad objeto de las actuaciones sería aceptar la reducción del plazo de las actuaciones por causas no imputables a la propia Administración, lo

que parece ir contra el espíritu de la norma. Sobre esta cuestión ya se ha pronunciado anteriormente este Tribunal manteniendo la postura de la Inspección y, por tanto, confirmando que toda demora en el procedimiento imputable al obligado tributario constituye una dilación, aunque sea con motivo del período vacacional. En definitiva, no existe ninguna disposición tributaria que establezca que el mes de agosto no se deba computar como dilación imputable a efectos del plazo de duración de las actuaciones inspectoras. En consecuencia, se debe contar el mes de agosto como cualquier otro mes.

Cabe añadir, a mayor abundamiento, que no queda acreditado que fuera la inspección la que no fijó las comparecencias hasta después de los supuestos períodos vacacionales, o si ello se debió a un acuerdo mutuo o a que los representantes no se pusieron en contacto con la inspección. En cualquier caso, el aplazamiento solicitado por el contribuyente constituye, de acuerdo con el RGIT, una dilación a él imputable.

Acerca de la cuestión de fondo concerniente a la deducibilidad fiscal de los gastos por pagos relativos a operaciones que se dicen realizadas por entidad residente en paraíso fiscal y la prueba de la realidad de esos servicios (artículo 14.1.g) de la Ley 43/1995) se expresa en la resolución económico-administrativa en sus fundamentos de derecho 7 y 8:

"7.- Desestimadas por consiguiente las alegaciones previas formuladas, deberá ahora entrarse en el fondo de la cuestión suscitada.

Del expediente administrativo se deduce que en los años objeto de comprobación por la inspección, Busquets Gruart, S.A dedujo como gastos los importes que figuraban en las facturas de la mercantil Edensor Holdings Ltd. La Administración entendió, de conformidad con lo dispuesto en la LIS, que aquellos importes no tenían la consideración de gasto deducible para determinar la base imponible, al no quedar acreditada la efectividad de los supuestos servicios recibidos.

El artículo 14 LIS dispone que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

g) Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente con personas o entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente por su carácter paraísos fiscales. O que se paguen a través de personas o entidades residentes en los mismos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que el gasto devengado responde a una operación efectivamente realizada.

Ciertamente, este artículo supone una inversión de la carga de la prueba, imponiendo a la sociedad residente que soporta el gasto la carga de probar la realidad y efectividad de la operación realizada. Según un informe de la OCDE sobre "la evasión y el fraude fiscal internacional" pueden definirse los paraísos fiscales como "una jurisdicción que se configura activamente a sí misma con el fin primordial de evadir impuestos". La razón de la norma citada se encuentra en la falta de colaboración y opacidad que ofrecen los países y territorios calificados como paraísos fiscales al resto de las administraciones tributarias en relación con las operaciones, personas y entidades que actúan en los mismos. En cuyo caso, deben ser las empresas residentes en España las que deben probar de manera suficiente la realidad y efectividad de los servicios prestados. En todo caso, la cautela impuesta por el artículo 14 LIS responde básicamente al hecho de que existen entidades residentes en paraísos fiscales que generan gastos ficticios en favor de entidades residentes en España y que, por tanto, no responde a auténticas operaciones o a servicios realmente prestados. La disposición no establece ningún medio concreto de prueba por lo que habrá que acudir a cualquier medio ajustado a derecho. En estos términos se expresaba la dirección general de Tributos en respuesta a una consulta en la que también se especificaba que no puede considerarse como prueba una comunicación a la Administración tributaria con carácter previo a la realización de hecho que se pretenda probar, ni es válido, por supuesto, considerar como deducible un porcentaje de estos gastos, ya que los mismos serán o no íntegramente deducibles en la medida que se considere probado que responden a operaciones realizadas realmente.

8.- En el presente caso, los servicios de comisiones de ventas, pagados por Busquets Gruart, S.A, contabilizados y deducidos en el IS, habían sido prestados, según manifestó por la entidad Edensor Holdings Ltd, residente en un territorio (Islas Vírgenes británicas) que tiene consideración de paraíso fiscal en virtud del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, que enumera los países o territorios que tienen la calificación reglamentaria de paraísos fiscales.

En consecuencia, a criterio de este Tribunal, es aquí plenamente aplicable el artículo 14.1.g) LIS y por tanto corresponde a la actora probar la efectividad de los servicios.

La presunción de veracidad de que gozan las declaraciones tributarias quedó desvirtuada desde el mismo momento en que, requerido por la inspección en la diligencia núm. 1 para que aportase facturas, justificantes de pago, contratos y otros documentos acreditativos de los servicios recibidos, el compareciente manifestó que carecía de contrato por escrito que le ligara con la comisionista no residente. No es verosímil que unos gastos de tal entidad (entre 24 y 44 millones de ptas cada año) no respondan a los pactos por escrito de un contrato. Dicho de otra forma, no puede aceptarse que unas operaciones de esta envergadura, realizadas además con un no residente, se apoyen sólo en meros pactos verbales, porque se trata de una hipótesis no realista. En consecuencia, ya ante esta falta de acreditación de los servicios, determinada por la ausencia de contrato, podía la Inspección haber rechazado la deducción de los supuestos gastos. Sin embargo, recabó del sujeto pasivo mayor información, la examinó y, una vez valorada, llegó a la conclusión de que no probaba la realización de las operaciones. Así, solicitó una explicación escrita del mecanismo de cálculo y liquidación de las comisiones, y comprobó que los pagos se habían efectuado mediante transferencias bancarias en Suiza. No se discute que se han producido pagos, pero a la actora le incumbe probar la realidad de los servicios que se dice remunerar, porque si no hay servicios prestados los pagos efectuados no pueden tener la consideración de gastos deducible. En cuanto a las facturas, se pudo verificar que no las expedía el presunto prestador del servicio, sino que lo hacía o bien una persona física (el Sr. Luis, residente en Bélgica) o bien el propio destinatario del servicio. Esta circunstancia, unida a la ausencia de contrato, supone a las claras que no puede considerarse probado que el gasto responda a una operación efectivamente realizada. Como la carga de probar dicha efectividad le incumbe a la sociedad residente, el gasto no puede ser fiscalmente deducible. Es más, las supuestas gestiones realizadas por Edensor Holdings Ltd no dejaron rastro documental. La actora solo pudo aportar un archivador tipo A-Z, del que dijo que contenía correspondencia, faxes y correos electrónicos cruzados entre el personal de Busquets y el de Edensor, pero tampoco puede determinarse la veracidad de esta afirmación, pues la Inspección no encontró correspondencia en la que apareciera como receptora o expedidora la entidad Edensor Holdings Ltd., ni ninguna otra documentación referida a dicha empresa. Como viene dicho, en la tesitura en que se encontraba no le era preciso a la inspección realizar mayores indagaciones acerca de la efectividad de los servicios, pues con total fundamento podía haberla considerado probada. Sin embargo, también recabó información acerca de Luis cuyo nombre aparecía en la documentación del archivador, antecedentes que incluso se requirieron de las autoridades fiscales belgas, y que había tenido un papel destacado en la liquidación de las comisiones.

La recurrente insiste en las alegaciones sobre aspectos formales, como la pretendida validez de un certificado firmado por la persona física que afirmaba ser representante de la persona jurídica administradora de Edensor Holdings Ltd, o la de un certificado de las autoridades de las Islas Vírgenes británicas, que reconoce la existencia de la sociedad. Sin embargo, lo cierto es que, a criterio de este Tribunal, de todo lo actuado se concluye sin género de duda que no figura probada la realidad de los servicios prestados por Edensor Holdings Ltd a la recurrente".

En su demanda la parte actora interesa de la Sala que dicte sentencia " declarando la nulidad de la resolución impugnada, así como la del acuerdo de liquidación del que trae causa, por ser contraria a Derecho". Tras exponer los antecedentes que considera relevantes, viene fundamentada aquella pretensión anulatoria en los motivos del recurso, procedimentales y sustantivos, que ordena y rubrica como sigue. " Primero.- Improcedencia de la liquidación tributaria. Prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria". " A. Petición de informes a otras autoridades fiscales, nacionales o extranjeras". " I. Duración excesiva de la interrupción en 24 días". " II.- Inexistencia de la actuación inspectora". " B. Realización de actividad inspectora en fechas consideradas "dilación" o "interrupción" de la actividad inspectora. Incorrecto cómputo de los días de interrupción". " C. Dilaciones no imputables al contribuyente". " Segundo.- Procedencia de la deducción de los gastos derivados de los servicios prestados por Edensor Holding, Ltd.". " A. La relación contractual entre Edensor Holdings Ltd. y Busquets Gruart S.A.". " B. La deducibilidad de los gastos derivados de los servicios prestados por Edensor Holdings Ltd. de acuerdo con el artículo 14 de la LIS ". " C. La prueba de la vinculación entre Edensor Holdings Ltd y Luis, como probatio diabolica ".

En su turno posterior, la parte demandada contesta a la demanda con solicitud de dictado de " sentencia por la que se inadmita la demanda (sic) , y con carácter subsidiario acuerde la acumulación (sic) y finalmente y con igual carácter subsidiario desestime el presente recurso contencioso-administrativo, con expresa condena en costas de contrario", y ello, por los propios fundamentos del acuerdo económico-administrativo y del acuerdo de liquidación recurridos, al resultar ajustados a derecho en lo relativo tanto a la prescripción como a la deducibilidad fiscal de los pagos satisfechos a entidad no residente.

No habiéndose opuesto en el proceso por la parte demandada óbice procesal alguno que impida el conocimiento de la controversia de autos (la inadmisión y la acumulación referidas por el Abogado del Estado en el suplico que acaba de transcribirse obedecen a un mero error de transcripción, al no tener correspondencia con el contenido de la contestación de la demanda), procede abordar en esta resolución el examen de la misma, que, en definitiva, exige un pronunciamiento por este Tribunal sobre la pretensión anulatoria de los actos administrativos impugnados, que se fundamentan por la mercantil actora en la " Prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria" y la " Procedencia de la deducción de los gastos derivados de los servicios prestados por Edensor Holding, Ltd."

Segundo. *Sobre la prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria referida a los ejercicios 1997 y 1998.*

Por relación con dicho motivo del recurso, importa anotar que la prescripción del derecho a liquidar o a determinar la deuda tributaria por parte de la administración tributaria actuante, de conformidad con el entonces vigente y aplicable artículo 24. a) de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de derechos y garantías de los contribuyentes, se encuentra fijada a las fechas aquí relevantes en el plazo de cuatro años, al tiempo que el artículo 29 del mismo cuerpo legal dispone en lo concerniente al plazo de duración de las actuaciones inspectoras:

" Artículo 29. *Plazo*

1. Las actuaciones de comprobación e investigación y las de liquidación llevadas a cabo por la Inspección de los Tributos deberán concluir en el plazo máximo de doce meses a contar desde la fecha de notificación al contribuyente del inicio de las mismas. No obstante, podrá ampliarse dicho plazo, con el alcance y requisitos que reglamentariamente se determinen, por otros doce meses, cuando en las actuaciones concorra alguna de las siguientes circunstancias: (...)

2. A los efectos del plazo previsto en el apartado anterior, no se computarán las dilaciones imputables al contribuyente, en los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente.

3. La interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras, producida por causas no imputables al obligado tributario, o el incumplimiento del plazo a que se refiere el apartado 1, determinará que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de tales actuaciones.

4. A los efectos de los apartados anteriores, se entenderá que las actuaciones de comprobación e investigación y las de liquidación concluyen en la fecha en que se dicte el acto administrativo que resulte de dichas actuaciones. (...)"

En el nivel reglamentario, ha de traerse el Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos, y el Real Decreto 1326/2000, de 4 de febrero, por el se desarrolla parcialmente la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en lo relativo al reembolso del coste de las garantías prestadas para suspender la ejecución de las deudas tributarias y al régimen de actuaciones de la inspección de los tributos y se adapta a las previsiones de dicha Ley el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria, que establecen en sus artículos 31 y 31 bis):

" Artículo 31. *Plazo general de duración de las actuaciones inspectoras.*

Las actuaciones de comprobación, investigación y las de liquidación se llevarán a cabo en un plazo máximo de doce meses contados desde la fecha en que se notifique al obligado tributario el inicio de tales actuaciones hasta la fecha en que se dicte el acto administrativo que resulte de las mismas, salvo que se acuerde la ampliación de dicho plazo en la forma prevista en el artículo 31 ter de este Reglamento.

A efectos de este plazo, no se computarán las dilaciones imputables al obligado tributario ni los períodos de interrupción justificada en los términos que se especifican en el artículo 31 bis de este Reglamento".

" Artículo 31 bis. *Cómputo del plazo. Interrupciones justificadas y dilaciones imputables al contribuyente.*

1. El cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, así como de las de liquidación, se considerará interrumpido justificadamente cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Petición de datos o informes a otros órganos de la Administración del Estado, Comunidades Autónomas o Corporaciones locales o a otras Administraciones tributarias de Estados miembros de la Unión Europea o de terceros países, por el tiempo que transcurra entre su petición o solicitud y la recepción de los mismos, sin que la interrupción por este concepto pueda exceder, para todas las peticiones de datos o informes que pudieran efectuarse, de seis meses. Cuando se trate de solicitudes formuladas a otros Estados, este plazo será de doce meses.

b) Remisión del expediente al Ministerio Fiscal, por el tiempo que transcurra hasta que, en su caso, se produzca la devolución de dicho expediente a la Administración tributaria.

c) Cuando concurra alguna causa de fuerza mayor que obligue a la Administración a interrumpir sus actuaciones, por el tiempo de duración de dicha causa.

2. A su vez, se considerarán dilaciones imputables al propio obligado tributario, el retraso por parte de éste en la cumplimentación de las solicitudes de información, requerimientos o comparencias formuladas o solicitadas por la inspección dentro del ámbito de sus competencias, así como el aplazamiento o retraso de las actuaciones solicitado por el propio contribuyente en los casos en que se considere procedente. Las solicitudes que no figuren íntegramente cumplimentadas no se tendrán por recibidas a efectos de este cómputo hasta que no se cumplimenten debidamente, lo que se advertirá al interesado. A efectos de dicho cómputo, el retraso debido a dilaciones imputadas al contribuyente se contará por días naturales.

3. El contribuyente tendrá derecho, si así lo solicita, a conocer el estado de tramitación de su expediente y el cómputo de las circunstancias reseñadas en los apartados anteriores, incluyendo las fechas de solicitud y de recepción de los informes correspondientes.

En los supuestos de interrupción justificada, se harán constar, sin revelar los datos identificativos de las personas o autoridades a quienes se ha solicitado información, las fechas de solicitud y recepción, en su caso, de tales informaciones. Sin perjuicio de ello, cuando el expediente se encuentre ultimado, en el trámite de audiencia, previo a la propuesta de resolución, el contribuyente podrá conocer la identidad de tales personas u organismos.

4. La interrupción del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras no impedirá la práctica de las que durante dicha situación pudieran desarrollarse".

Bien, en el fundamento de derecho tercero del acuerdo de liquidación de 24 de mayo de 2004 del Inspector Regional Adjunto, tras citar la normativa legal y reglamentaria aplicable, la que acaba de transcribirse, se expone: " En este expediente, el inicio de las actuaciones inspectoras tuvo lugar el 19 de marzo de 2003, concurriendo en el curso del procedimiento -véase el Presupuesto de Hecho 1º- las siguientes circunstancias": " a) En primer lugar, y a tenor de lo que la actuario ha hecho constar en el cuerpo del Acta, que procede imputar al obligado unas dilaciones en el procedimiento de 346 días correspondientes a los períodos que median entre la solicitud del obligado de la aportación de diversa documentación y el día en que fue aportada efectivamente toda la documentación solicitada, así como los periodos que median entre la obligación de comparecer y el día en que realmente compareció el obligado con motivo de la solicitud de aplazamiento de la comparencia por su parte". " b) En segundo lugar, que se produjo una interrupción justificada por solicitud de información a las autoridades belgas por un períodos de 296 días (sic, en realidad son 208 días), período que se inició el 22 de mayo de 2003 y que finalizó el 16 de diciembre del mismo año". " En suma: al haberse producido dilaciones imputables al obligado tributario por un período de 346 días y al haberse interrumpido justificadamente las actuaciones durante un período de 208 días, el plazo a que se refiere el artículo 29 L.F.G.V. concluiría el próximo 12 de junio de 2004, por lo que el presente acuerdo se dicta, a todos los efectos, dentro del plazo normativamente establecido para ello".

En el referido " presupuesto de hecho 1º" se expresa que " del tiempo transcurrido hasta la fecha del acta no se deben computar 451 días". Y en la resolución económico-administrativa impugnada, fundamento de derecho 4, se indica que " Según consta en el expediente, la notificación de inicio de actuaciones tuvo lugar el 19.03.02 y el acto de liquidación se dictó el 24.5.04, de modo que entre ambas fechas transcurrió un plazo superior a 12 meses. No obstante, a criterio de la Inspección, concurren dos circunstancias que determinan que no se deban computar en total 451 días: por dilaciones imputables a la reclamante (por solicitud de aplazamiento de las actuaciones) y por la existencia de una interrupción justificada de actuaciones (el 22.5.03 se cursó una solicitud de información a las autoridades fiscales de Bélgica, recibiendo la contestación el 16.12.03)".

A partir de esos datos y esa conclusión, esto es que el plazo máximo de 12 meses computado desde el inicio de las actuaciones (esto es, el 12 de marzo de 2002), teniendo en cuenta los días que dilaciones (346 días) y de interrupción justificada (208 días) que configuran en su conjunto un total de 451 días, concluiría, a tenor de lo expresado en el acuerdo de liquidación, el día 12 de junio de 2004, no le falta razón a la parte actora al significar que además atendida la fecha de notificación del acuerdo de liquidación, el 26 de mayo de 2004, " siguiendo el cálculo efectuado por la propia Inspección, bastaría acreditar que 18 días de dilación de los que la Inspección realiza no son imputables a esta parte, para que resulte incumplido el plazo general del art. 29.1 de la LDGC". Dicho incumplimiento y la consiguiente prescripción del derecho a liquidar en relación a los ejercicios 1997 y 1998 vienen fundamentados por la actora " en tres razones distintas": " por la indebida utilización del trámite de petición de información a las autoridades belgas", " la improcedente imputación de dilaciones" y " por el incorrecto cómputo de los días de dilación". En ese planteamiento, la razón primera viene deslindada a su vez en otras dos, la " duración excesiva de la interrupción de 24 días" y la " Inexistencia de interrupción de la actuación inspectora", cualquiera de ellas per se conducente según esta parte a la prescripción de aquellos dos ejercicios.

Procede comenzar el examen de dichos motivos por ese mismo orden expuesto en la demanda. El acuerdo de liquidación sostiene que existe una interrupción justificada de 208 días, computados desde la petición de información a la Administración tributaria de Bélgica, el 22 de mayo de 2003, hasta la recepción de la contestación, el 16 de diciembre de 2003, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 31 bis) 1. a) del Reglamento General de Inspección de los Tributos en la redacción dada por el Real Decreto 1326/2000. Bien, la diversa interpretación de dicho precepto reglamentario enfrenta a las partes en lo concerniente al plazo a considerar cuando se trata de la petición de información a la Administración tributaria de un Estado miembro de la Unión Europea (como es en el supuesto de autos el Estado belga), 6 meses a juicio de la parte actora y 12 meses según la parte demandada. Para ésta, según se expresa al inicio del fundamento de derecho 5 de la resolución económico-administrativa, " En relación con dicha solicitud de información, la claridad del precepto (artículo 31 bis 1 a) RGIT) libera de mayor argumentación (además el plazo se extiende a doce meses en caso de solicitudes formuladas a otros estados), de modo que ha de estarse a la fecha de recepción del informe, y con ello ha de decaer el motivo de oposición". Para aquélla, sin embargo, en su demanda, cita dos sentencias del Tribunal Supremo y una resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central concluyentes de que "los requerimientos a la Administraciones tributarias de los países miembros de la Unión Europea únicamente puede suponer una suspensión de 6 meses, considerando improcedente la imputación de un período adicional", por lo que " en definitiva, queda acreditado que la Administración Tributaria ha contabilizado erróneamente 24 días de interrupción injustificada de la actividad inspectora, y únicamente procede computar como interrupción los seis meses". Sobre tal extremo nada se dice por el Abogado del Estado en la contestación a la demanda, al limitarse a manifestar que " Pretende la actora indicar que hay 24 días de interrupción que no han quedado acreditados por la inspección y que por tanto se ha excedido el plazo de doce meses que establece la Ley para emitir la liquidación". " El parecer tanto del órgano de gestión como el propio TEARC es diferente pues considera que se produjo una interrupción justificada de las actuaciones entre el 22.5.03 y el 16.12.03, debido a una solicitud de información efectuada a las autoridades fiscales de Bélgica, algo que la actora niega".

Sobre la interpretación del precepto reglamentario ha de traerse la sentencia de 19 de abril de 2012 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Supremo, dictada en el recurso de casación para la unificación de doctrina. Se reproducen sus fundamentos de derecho primer al quinto (en parte).

"PRIMERO.- La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, mediante sentencia de 21 de abril de 2010, desestimó el recurso interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 14 de mayo de 2008, que a su vez desestimó el recurso de alzada contra

resolución del TEAR de Canarias de 31 de agosto de 2006, referente a liquidación por IRPF ejercicios de 1997 y 1998 y 1999 y 2000.

Por razón de la cuantía el presente recurso de casación para unificación de doctrina se contrae al ejercicio de 1998.

En lo que en este interesa, y los efectos del plazo de prescripción para determinar la deuda tributaria por parte de la Administración, se recoge en la sentencia que se formuló por parte de la Inspección peticiones de datos o informes a otros órganos de la Administración del Estado, Comunidades Autónomas o Corporaciones Locales y a otras Administraciones Tributarias de Estados miembros de la Unión europea, produciéndose los siguientes supuestos determinantes de interrupciones justificadas del procedimientos:

- Desde el 20 de junio de 2002 hasta el 30 de abril de 2004, como consecuencia del requerimientos de información efectuado a la Administración Tributaria portuguesa.

- Desde el 26 de junio de 2002 hasta el 22 de abril de 2003 como consecuencia del requerimiento de información efectuado a la Administración Tributaria alemana.

- Desde el 10 de junio de 2004 hasta el 22 de diciembre de 2004 como consecuencia del requerimiento de información efectuado al Ayuntamiento del municipio de Tías (Lanzarote).

Recoge la sentencia de impugnada que el recurrente no objetó nada respecto del cómputo de doce meses de paralización justificada por la solicitud de informes a otros Estados, por lo que se computa como período de paralización del 20 de junio de 2002 a 20 de junio de 2003.

Considera la parte recurrente que se ha vulnerado el artº 31. bis 1 del Real Decreto 939/1986, en redacción dada por Real Decreto 136/2000, cuyo texto es el siguiente:

"Cómputo del plazo. Interrupciones justificadas y dilaciones imputables al contribuyente.

1. El cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, así como de las de liquidación, se considerará interrumpido justificadamente cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a. Petición de datos o informes a otros órganos de la Administración del Estado, Comunidades Autónomas o Corporaciones locales o a otras Administraciones tributarias de Estados miembros de la Unión Europea o de terceros países, por el tiempo que transcurra entre su petición o solicitud y la recepción de los mismos, sin que la interrupción por este concepto pueda exceder, para todas las peticiones de datos o informes que pudieran efectuarse, de seis meses. Cuando se trate de solicitudes formuladas a otros Estados, este plazo será de doce meses".

En tanto que sólo cabe tenerla por interrumpida justificadamente el plazo de seis meses, conforme a su tenor literal.

Segundo.

En apoyo de su impugnación trae como sentencia de contraste la dictada en 14 de noviembre de 2007, por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, en la misma se recoge que se dirigieron solicitudes de información a los Países Bajos y en concreto respecto de la entidad Internacional Football Management BV, se solicitaron el 18 de enero de 2001, produciéndose la respuesta en fecha 25 de julio de 2001, es decir, 6 meses y 7 días; considerando que la interrupción de las actuaciones inspectoras por petición de datos a las Administraciones Tributarias de Estados miembros de la Unión Europea, como Holanda, no puede exceder de 6 meses.

Para la parte recurrente no existe duda alguna sobre la concurrencia de situaciones absolutamente idénticas en cuanto al cumplimiento del requisito de identidad que exige este recurso, concurrencia en el seno de un procedimiento inspector de paralizaciones superiores a seis meses con la excusa de esperar la cumplimentación de requerimientos de informes a autoridades nacionales o de terceros Estados miembros de la Unión Europea.

Tercero.

El contraste de ambas sentencias nos muestra la concurrencia de las identidades exigidas, pese al parecer del Sr. Abogado del Estado, en uno y otro supuesto durante el curso de un procedimiento inspector se formulan solicitudes de informes a la Administración Tributarias de Estados, en ambos casos el plazo resulta determinante para el cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras, con las consecuencias derivadas de sobrepasarse o no el mismo. La sentencia de instancia, considera que la petición de informes o datos a Administraciones tributarias de Estados de la Unión europea, produce una interrupción justificada de doce meses, mientras que la sentencia de contraste aboga por computar como máximo seis meses.

Nos enfrentamos a interpretaciones encontradas, como resulta obvio, del artº 31, bis. 1, a) del Real Decreto 939/1986; precepto que distingue según la solicitud se realice "a otros órganos de la Administración del Estado, Comunidades Autónomas o Corporaciones locales o a otras Administraciones tributarias de Estados miembros de la Unión Europea o de terceros países", estableciendo la regla general que de solicitarse a unos u a otras, la interrupción justificada no puede durar más de seis meses por todas las solicitudes formuladas. A esta regla general se establece una excepción, cuando las solicitudes formuladas tengan por destinatario a varios Estados, tanto Estados miembros de la Unión europea, como otros Estados, este plazo se amplía a doce meses. Dado que en este caso concreto siendo tres las solicitudes cursadas, dos a las Administraciones Tributarias de los Estados de Portugal y Alemania, y la otra a la Administración Local de Tías, el plazo debe tenerse por interrumpido justificadamente seis meses, en tanto que como resulta de su tenor literal el plazo de doce meses sólo se encuentra reservado cuando los informes o datos se solicitan a organismos distintos a la Administración Tributaria de Estados de la Unión europea o terceros países.

Cuarto.

Así las cosas, procede estimar el recurso de casación, pues aún siguiendo el parecer de la Audiencia Nacional, que sigue el criterio de la Administración, sobre las dilaciones imputables a la parte recurrente, en el que de un total de 1026 días, desde 1 de marzo de 2002 a 14 de enero de 2005, sólo considera 22 días como período de dilación no imputable al obligado tributario -lo cual no podemos compartir-, es evidente que sumando a dichos 22 días, el período comprendido entre el 14 de enero de 2005 a 4 de agosto de 2005, esto es 206 días, más ahora sí seis meses, esto es 183 días, correspondiente a no poder imputar como interrupción justificada más que un período de seis meses para solicitud de informes o datos a las Administraciones Tributarias de Portugal y Alemania y al Ayuntamiento de Tías, el plazo de doce meses máximo para la tramitación de las actuaciones inspectoras, claramente, se encuentra superado.

Debiéndose rechazar, por tanto, también los argumentos recogidos en el Fundamento Quinto de la sentencia para negar la paralización del procedimiento inspector por plazo superior a seis meses (...)

El ejercicio inspeccionado, que en este interesa por superar la summa gravaminis, fue por IRPF 1998, el inicio de los plazos de prescripción comenzaron su cómputo, en 1 de julio de 1999. En el citado ejercicio el plazo de prescripción era el de cuatro años introducidos por la Ley 1/1998 en su artículo 24, por el que se modificó el artículo 64 de la Ley General Tributaria de 1963. Teniendo en cuenta como hemos dicho, que se sobrepasó el límite de los doce meses, cuando fueron notificadas las liquidaciones al sujeto pasivo el 4 de agosto de 2005, ya estaba prescrito el ejercicio de 1998.

Quinto.

Ante la doctrina expuesta en la interpretación del citado artº 31, bis.1.a), y una vez estimado el recurso, procede declarar la prescripción de la acción liquidadora, por haber transcurrido desde la fecha límite de presentación de la declaración correspondiente al ejercicio de 1998, hasta la fecha de notificación de la liquidación, 4 de agosto de 2005, más de cuatro años, con la consiguiente estimación del recurso contencioso administrativo interpuesto respecto del referido ejercicio de 1998, sin que se aprecien circunstancias especiales para una imposición de costas en la instancia".

En el mismo sentido en lo concerniente a la interpretación de aquel artículo 31 bis) 1. a), la sentencia de la misma fecha, Sala y Sección del Tribunal Supremo, dictada en el recurso de casación número 541/2011,

interpretación que aplica el Tribunal Económico-Administrativo Central en resolución de de 24 de julio de 2012 (R.G. 2893/2010).

Dicha interpretación le lleva a la actora a concluir que únicamente procede computar como interrupción justificada de la actividad inspectora los seis meses contados desde la fecha de petición del informe, pero no los días que superan ese límite hasta la fecha de recepción del mismo. Con más detalle, concluye que "siendo que estos 24 días, entre el 22 de noviembre y el 16 de diciembre de 2003, no pueden ser considerados como interrupción injustificada de a actividad inspectora, el resultado deben ser que la Inspección tributaria se excedió en el período de inspección, que debería haber finalizado en fecha 19 de mayo de 2004, 24 días antes de lo computado por la Inspección". Sobre el detalle de esa conclusión nada se objeta por la parte demandada, que como se ha expuesto sostiene de forma rotunda y sin más aquella interpretación del artículo 31 bis) 1. a) del Reglamento General de Inspección de los Tributos, desautorizada por el Tribunal Supremo y por el Tribunal Económico-Administrativo Central, sin entrar a cuestionar aunque sea de forma subsidiaria por ejemplo en la contestación a la demanda (no ha de pasarse por alto que en la demanda se significa esa interpretación del Tribunal Supremo y del Tribunal Económico-Administrativo Central que evidencia de forma clara la interpretación disconforme a derecho sostenida por el acuerdo de liquidación y la resolución económico-administrativa impugnada), la incidencia, a los efectos del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras, de esos días que exceden del plazo de seis meses, 24 días, máxime si en el propio acuerdo de liquidación se expresa que aquel plazo finalizaría el 12 de junio de 2004 y que, como subraya la actora en la demanda, habiéndose notificado el acuerdo de liquidación el 26 de mayo de 2004, bastaría acreditar que 18 días no le son imputables para que resulte incumplido el plazo general de 12 meses del artículo 29.1 de la Ley 1/1998; tampoco se da por la demandada respuesta concreta alguna acerca de si aquellos 24 días de interrupción no justificada (desde el 22 de noviembre y el 16 de diciembre de 2013, la incidencia de los cuales también se significa por la entonces reclamante en las alegaciones de 26 de enero de 2006 formuladas en la vía económico-administrativa) carecen de virtualidad o no de cara al cómputo final de días de dilaciones por posibles duplicidades. Así las cosas, y sin necesidad de examinar los restantes motivos de la demanda relativos también a la prescripción de los dos ejercicios 1997 y 1998, ha de prosperar la tesis actora de que "la liquidación tributaria notificada en fecha 26 de mayo de 2004 lo fue cuando ya había prescrito del derecho de la Administración a liquidar los ejercicios 1997 y 1998 del Impuesto sobre Sociedades". En efecto, ha de concluirse la pérdida del efecto interruptivo del plazo prescriptorio de las actuaciones inspectoras por la excesiva duración de las mismas que comporta la necesidad de apreciar el transcurso efectivo del plazo de prescripción de cuatro años desde el día a quo más moderno a considerar, ejercicio 1998, a autoliquidar el 25 de julio de 1999, conforme a la normativa del impuesto, hasta el día ad quem correspondiente para dicho cómputo, el 25 de julio de 2004, atendida la incontrovertida fecha de notificación de la liquidación para dicho impuesto y ejercicio el 26 de mayo de 2004. Evidentemente, lo mismo acontece en relación al anterior ejercicio 1997.

Por ello, en suma, procede apreciar la prescripción alegada del derecho a liquidar los conceptos tributarios de la demanda concernientes a los ejercicios 1997 y 1998, y con ello anular en relación a dichos concretos ejercicios el acuerdo de liquidación y la resolución económico-administrativa que lo confirma.

Tercero. *Sobre los gastos fiscalmente deducibles y la prueba de que los gastos consignados como comisiones por ventas abonadas a entidad domiciliada en territorio que tiene la consideración de paraíso fiscal responden a una operación o transacción efectivamente realizada (artículo 14.1. g) de la Ley 43/1995).*

Apreciada la prescripción del derecho a liquidar por los conceptos tributarios de la demanda concernientes a los ejercicios 1997 y 1998, procede entrar derechamente en el fondo del asunto y examinar si resulta ajustado a derecho el acuerdo de liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, limitado a los ejercicios 1999 y 2000, confirmado por la resolución económico-administrativa aquí recurrida, en la medida en que la regularización practicada no admite como deducibles determinados gastos declarados por Busquets Gruart, S.A., en concreto los gastos correspondientes a las comisiones abonadas a la entidad Edensor Holdings Ltd., domiciliada en territorio calificado reglamentariamente de paraíso fiscal (Islas Vírgenes Británicas; Real Decreto 1080/1991. De 5 de julio), por la promoción de ventas en mercados fuera de España (Bélgica y norte de Francia).

En el supuesto particular de autos, se ha de tener presente la norma contenida en el artículo 14.1. g) de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, a la sazón vigente, del tenor literal siguiente:

" Artículo 14. *Gastos no deducibles.*

1. No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles: (...)

g) Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente por su carácter de paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en los mismos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada.

Las normas sobre transparencia fiscal internacional no se aplicarán en relación con las rentas correspondientes a los gastos calificados como fiscalmente no deducibles".

La Inspección considera no deducibles los gastos consignados por Busquets Gruart, S.A., correspondientes a los gastos por comisiones abonadas a la entidad Edensor Holdings, Ltd., domiciliada en las Islas Vírgenes Británicas, mediante transferencias a cuentas de entidades financieras en Suiza. La no deducibilidad de los gastos controvertidos viene razonada en el fundamento de derecho quinto del acuerdo de liquidación de 24 de mayo de 2004 del Inspector Regional Adjunto, una síntesis del cual y de las causas de regularización se recoge en el apartado 1 de hechos de la resolución económico-administrativa impugnada, que seguidamente se reproduce (en parte):

"1.- En fecha 27.4.04 la inspección extendió a la mercantil ahora recurrente el acta de disconformidad A02 núm. NUM001, atinente al Impuesto sobre Sociedades (en adelante IS) de 1997, 1998, 1999 y 2000. Fue incoada como consecuencia de unas actuaciones de comprobación e investigación, de carácter parcial, limitadas a la verificación de los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales o pagadas a través de personas o entidades residentes en los mismos. (...)

Señala el actuario que Busquets Gruart, S.A, que presentó declaración en cada ejercicio, dedujo como gasto las cantidades contabilizadas en las cuentas 62308 y 62724, en concepto de comisiones sobre ventas pagadas a la entidad Edensor Holdings Ltd. La inspección solicitó (diligencia núm. 1) la aportación de las facturas, justificantes de pago, contratos y otros documentos acreditativos de los servicios a los que correspondían los pagos, así como cualquier medio de prueba que acreditase que cada uno de los gastos deducidos correspondían a operaciones o transacciones efectivamente realizadas.

La representación de Busquets Gruart, S.A manifestó que Edensor Holdings Ltd. era una entidad comisionista de ventas en los mercados de Francia y Suiza, residente en las Islas Vírgenes británicas y que no existía un contrato con la misma. Atendiendo a la solicitud de la inspección, aportó una nota en la que explicaba las condiciones acordadas verbalmente. Según éstas, Edensor percibía dos tipos de comisiones de Busquest Gruart, S.A: A) Sobre volumen de facturación, calculadas aplicando un porcentaje de comisión variable en función del margen sobre ventas. La liquidación de estas comisiones se realizaban durante el año posterior al de la comisión y, entre tanto, se efectuaban pagos a cuenta mensuales contra presentación de factura por parte de Edensor. B) Comisiones por diferencia de precio: se pagaban por facturas a los clientes de Erpé y Barraud, calculadas por la diferencia entre los denominados prix d'achat y prix de facturation.

Los tipos medios de comisiones A liquidadas, según la documentación aportada por el obligado, fueron los siguientes:

Ejercicio 1996 porcentaje 10,5625 base en pesetas 177.572.518
Ejercicio 1997 porcentaje 8,7274 base en pesetas 148.639.167
Ejercicio 1998 porcentaje 8,4492 base en pesetas 165.054.543
Ejercicio 1999 porcentaje 12,00 base en pesetas 104.166.800

Tales porcentajes figuran en las hojas de liquidaciones aportadas junto con las facturas. Sin embargo, el importe realmente pagado por comisiones A de 1997 a 1999 es superior, ya que según consta en el diligencia núm. 7 el saldo a favor de Busquets que resulta de dichas liquidaciones (por diferencia entre los pagos a cuenta y el resultado de la liquidación) no se llegó a hacer efectivo y tampoco se contabilizó como gasto. Los saldos no

liquidados a favor de Busquets según las liquidaciones eran: 1.432.720 ptas en la liquidación de 1997, 3.467.875 en la de 1998 y 1.731.450 en la de 1999.

Por lo que se refiere a la comisiones B, se facilitaron a la inspección las facturas de la comisión. Junto con fotocopia de las facturas emitidas a los clientes por las ventas a las que correspondía la comisión pagada, así como explicaciones sobre su cálculo. Por una misma venta podían pagarse las dos tipos de comisiones, A y B.

Los porcentajes que como media suponen las comisiones B pagadas a Edensor Holdings Ltd. sobre el importe facturado al cliente en los años 1997 a 1999 son los siguientes:

1997 34,34% 1998 31,86% 1999 34,11 %

La empresa aportó a la inspección los originales de las facturas de Edensor Holdings Ltd (en las que aparece como domicilio uno de las Islas Vírgenes Británicas), así como los justificantes bancarios del pago de las mismas (que se realizaba mediante transferencias a cuentas bancarias en Suiza). Según manifestó el compareciente (diligencia núm. 12), las facturas de comisiones tipo A se recibían en francés del Sr. Luis, residente en Bélgica, mientras que las del tipo B las confeccionaba materialmente, en castellano, el personal de Busquest Gruart, S.A. Después se emitían al fax del Sr. Luis, y si éste no manifestaba su disconformidad, se realizaba el pago. No obstante, no se aportaron comprobantes del envío por fax de las facturas y el obligado manifestó que carecía de autorización escrita de Edensor para emitir facturas en su nombre.

Para atender el requerimiento formulado en la diligencia núm. 1, se aportó también (diligencia núm. 2) un archivador tipo A-Z rotulado Noël 1999, que según la compareciente contenía correspondencia, faxes y correos electrónicos cruzados entre el personal de Busquets y el de Edensor.

Sin embargo, examinado el contenido del archivador, no se encontró entre la documentación ninguna correspondencia en la que apareciera como receptora o expedidora la entidad Edensor Holdings Ltd., ni ninguna otra documentación referida a dicha empresa. En el archivador figuraba correspondencia entre el Sr. Luis (remitida por fax sin ninguna firma manuscrita o por e-mail), a veces eran impresos con el nombre de <Busquets Art Publisher", así como notas internas y correspondencia con clientes en la que se hace siempre referencia al Sr. Luis, pero en ningún caso a Edensor Holdings Ltd.

En sucesivas visitas a las oficinas del obligado tributario se examinaron expedientes de pedidos de clientes de los años 1998 a 2000, que habían sido puestos a disposición de la inspección a fin de acreditar la realidad de los servicios prestado por Edensor. En los expedientes examinados, correspondientes a pedidos del año 1998 no había aparecido ningún documento con el nombre de Edensor: la única correspondencia que constaba era con el Sr. Luis, que en algunos casos usaba la denominación comercial de "Busquets Art Publisher".

Considera la inspección que la existencia de unas facturas no basta ni presupone la existencia efectiva de las operaciones que supuestamente ampara, sino que esos y otros documentos como contratos de representación, comprobantes de pago, etc., deberán ser valorados en el curso de las actuaciones inspectoras.

La sociedad manifestó que el gasto correspondía a comisiones por ventas en Bélgica y norte de Francia, y que las abonaba al Sr. Luis, que era en realidad el representante de Edensor en aquella zona. Para probarlo, ha aportado diversa documentación, la cual, a criterio de la inspección, ni resulta en modo alguno concluyente. Así, en particular la legitimación notarial de firma que figura en el certificado expedido por Edensor Holdings Ltd., relativo a su relación con el Sr. Luis, acredita la identidad del firmante del mismo, Gregoria, pero no su capacidad para expedir certificados en nombre de Edensor a lo que habría que añadir que no coincide exactamente el nombre de la persona que firmó dicho certificado, según figura en la diligencia de legitimación notarial, con el de las personas autorizadas a firmar en nombre de Eurocaribbean Services Inc según el "certificate of incumbency" aportado.

Por otra parte, las autoridades belgas, a requerimiento de la inspección, informaron que Edensor Holdings Ltd. no era conocida en Bélgica, y que no constaba en el expediente fiscal del Sr. Luis ningún elemento relativo a la actividad de esta sociedad. Añadieron que el Sr. Luis no había declarado ingresos por servicios prestados a dicha empresa ni como empleado, ni como comisionista ni como gerente, y que, además, en su calidad de residente en Bélgica, estaba obligado, según la legislación fiscal belga, a declarar todos sus ingresos en dicho país, comprendiendo también todas las remuneraciones y otros ingresos pagados por una sociedad no residente en Bélgica, sea cual fuere el lugar en que estuviera establecida. Y, por último, que a la Administración belga le constaba que el Sr. Luis cobraba comisiones pagadas por Busquest Gruart, S.A a su propio nombre, como intermediario comercial entre esta sociedad y los compradores en Bélgica y en el norte de Francia. Todos estos

defectos en la documentación aportada y la información que las autoridades belgas proporcionaron fueron puestos en conocimiento del obligado, que no aportó documentación alguna que pudiera probar fehacientemente la realidad de los servicios presuntamente realizados por Edensor.

Como consecuencia de todo lo expresado, considerando el actuario que Busquest Gruart, S.A no había probado que el gasto relativo a los pagos a Edensor Holdings Ltd (sociedad en un territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal) correspondieran a operaciones efectivamente realizadas, no procede su deducción en el IS, de acuerdo con lo establecido en el artículo 14.1.g) de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades".

Ya se han reproducido más arriba los fundamentos de derecho 7 y 8 de la resolución económico-administrativa y el razonamiento que lleva a afirmar que " de todo lo actuado se concluye sin ningún género de duda que no figura probada la realidad de los servicios prestados por Edensor Holdings Ltd a la recurrente".

Frente a ello la actora Busquets Gruart, S.A., sostiene que durante los ejercicios 1997, 1998, 1999 y 2000, mantiene un contrato de prestación de servicios con la sociedad Edensor Holdings Ltd., residente en territorio considerado por la legislación vigente como paraíso fiscal, dirigido a la promoción de ventas de productos fabricados por la actora en los mercados de Francia, Suiza, Canadá y Bélgica, servicios que se prestan personalmente por Luis, propietario de aquella sociedad Edensor Holdings Ltd. De ahí el motivo de fondo del recurso articulado en la demanda consistente en la " Procedencia de la deducción de los gastos derivados de los servicios prestados por Edensor Holdings Ltd", que estructura en tres apartados: " La relación contractual entre Edensor Holdings Ltd. y Busquets Gruart S.A", " La deducibilidad de los gastos derivados de los servicios prestados por Edensor Holdings Ltd. de acuerdo con el artículo 14 de la LIS " y " La prueba de la vinculación entre Edensor Holdings Ltd y Luis como probatio diabólica ". Concluye que " el contribuyente ha probado": " - la realidad de los servicios", "- Que éstos fueron prestados personalmente por el Sr. Luis", " - Y que la sociedad facturaba los servicios, y en representación de la cual actuaba el Sr. Luis es de su propiedad ". " Es de remarcar, que después de exigir a esta parte que probase elementos, que no estaban a su alcance, sobre la sociedad residente en las Islas Vírgenes Británicas, la Administración, tal y como se puede ver en la página 14 del informe de la Inspectora Jefe de la U.R.I. 32 requirió a las autoridades belgas, para constatar la validez de los certificados". " Sin duda este requerimiento pone de manifiesto, tal y como se ha anunciado, que la Administración, podía y debería haber aportado por su parte la información sobre la relación con Edensor y el Sr. Luis, requiriendo, en lugar de las autoridades Belgas, a las autoridades de Islas Vírgenes Británicas, o directamente a la del Reino Unido, que eran el lugar de residencia de la sociedad ". " En conclusión, esta parte realizó todas las gestiones que estuvieron en su mano, incluso en los casos que eran absolutamente ajenos a la misma, para demostrar la realidad del servicio prestado, que es el elemento literalmente exigido por la Ley para considerar los gastos como deducibles, y por exigencias de la Administración tributaria requirió también los datos relativos a la sociedad Edensor aunque la situación, jurídica y fiscal de la misma, sea absolutamente indiferente a Busquests, información que de todas formas no ha sido rebatida por la Administración de forma fehaciente, con informes propios o desvirtuando la aportada". " Por tanto, si bien el contribuyente ha probado todas sus manifestaciones, de una forma amplia y suficiente, la Administración además de no haber realizado una prueba que le era preceptiva, no ha aportado documento o tan siquiera evidencia alguna que ponga en duda estos servicios así como la realidad de los mismos, según la regularización practicada, a todas luces improcedente". En esta vía jurisdiccional, se practica a su instancia la documental consistente en el acta notarial de manifestaciones de Luis de fecha 4 de octubre de 2011 (aportada en el seno del recurso de alzada interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, recurso que Tribunal Económico-Administrativo Central resuelve inadmitir por razón de que por cuantía la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña debió dictarse en única instancia, determinado la procedencia de la correcta notificación con indicación del recurso pertinente). Aunque se propone por la actora y se admite por el Tribunal la prueba testifical de Luis, viene acreditado en las actuaciones los intentos infructuosos reiterados en el tiempo de la práctica de la testifical, sea vía comisión rogatoria (Bélgica), sea para comparecer en esta sede judicial a petición de la recurrente. De ahí la no práctica de la prueba, que tiene por fin según la parte proponente de la prueba ratificar el acta de manifestaciones ante notario antes referida.

Viene a significar con acierto la resolución económico-administrativa impugnada (fundamento de derecho 7), lo que sigue a pies juntilla el Abogado del Estado en la contestación a la demanda, que la norma contenida en el artículo 14.1. g) de la Ley 43/1995 tiene por finalidad evitar el fraude fiscal en aquellos supuestos en que las operaciones o transacciones dicen realizarse directa o indirectamente con personas o entidades residentes en paraísos fiscales, dado que dichas empresas por la propia definición de los paraísos fiscales son opacas a la

Administración tributaria (se subraya además la falta de colaboración), opacidad tanto en lo concerniente a la realidad de los servicios prestados como a la titularidad de la persona que está detrás de la sociedad. Por lo que para evitar que a través de empresas domiciliadas en paraísos fiscales el contribuyente pueda decidir lo que ha de tributar, por ejemplo mediante la deducción de gastos que no es posible contrastar por parte de la administración tributaria, se dispone en aquel precepto legal que dichos gastos no tienen la consideración de gastos fiscalmente deducibles, salvo que el contribuyente, a quien se atribuye ex lege la carga de la prueba, acredite que el gasto responde a la realidad del servicio que ha prestado la persona o entidad residente en domicilio fiscal.

Comparte este Tribunal de Justicia la valoración de las pruebas obrantes en el expediente administrativo efectuada por la Inspección y el Tribunal Económico-Administrativo Regional (fundamentos de derecho quinto y 8 del acuerdo de liquidación y de la resolución económico-administrativo, respectivamente, más arriba referidos). Ciertamente, la presunción de veracidad de que gozan las declaraciones tributarias viene ya inicialmente cuestionada cuando tras el primer requerimiento inspector (diligencia número 1) de aportación de documentos acreditativos de los servicios, la requerida manifiesta carecer de contrato escrito con la comisionista residente en paraíso fiscal. Por mucho que la actora en la demanda sostenga (lo que es jurídicamente correcto) que la falta de soporte documental no puede ser impedimento para negar una relación contractual entre las partes y que tratándose de un contrato de agencia la normativa legal aplicable no establece la necesidad de de un contrato por escrito, sin embargo en el supuesto particular de autos no parece verosímil que unas operaciones con una entidad residente en un paraíso fiscal y por importes tan elevados (en los ejercicios ahora examinados, 1999 y 2000, 41.563.012 pesetas -249.798,93 euros- y 33.525.530 pesetas -201.492,49 euros-, respectivamente) descansen en pactos verbales. Pero es más, la Inspección recaba información escrita sobre el mecanismo de cálculo y la liquidación de las comisiones. Constata que los pagos se realizan mediante transferencias a cuentas bancarias en Suiza, por lo que si bien no hay controversia acerca de la realidad de los pagos sí la hay en relación a la realidad de los servicios determinante de la deducibilidad fiscal de los gastos. A partir de las explicaciones dadas por escrito, esto es que las facturas de las comisiones tipo "A" (" sobre volumen de facturación") se reciben en francés de Luis y la del tipo " B" (" por diferencia de precio") se confeccionan materialmente en castellano por el personal de la actora, luego remitidas por fax a aquella persona física que de no manifestar disconformidad se realiza el pago, sin embargo significa la Inspección que no se aportan a las actuaciones comprobantes de envío por fax de las facturas y que la actora reconoce la ausencia de autorización escrita de Edensor Holdings Ltd. para emitir facturas en su nombre. Esto es, como subraya la resolución económico-administrativa se comprueba que las facturas no las expide el presunto prestador del servicio sino bien Luis, bien el propio destinatario del servicio. Posteriormente, para atender el requerimiento inspector de acreditación por cualquier medio de prueba de que los gastos deducidos corresponden a operaciones o transacciones efectivamente realizadas, se aporta un archivador tipo A-Z del que se dice contiene correspondencia, faxes y correos electrónicos cruzados entre el personal de la actora y Edensor Holdings, Ltd., pero del examen de la documentación, así lo destaca la Inspección, resulta que no se encuentra correspondencia alguna con dicha entidad no residente ni documentación alguna con referencia o mención a ésta, aunque sí en relación a Luis. En sucesivas visitas a las oficinas de la actora se ponen por ésta a disposición de la Inspección expedientes de pedidos de clientes de los años 1998 a 2000. De su examen, así lo resalta la Inspección, resulta que no figura documentación acreditativa de venta alguna por mediación de Edensor Holdings Ltd., aunque sí de Luis. Sobre la alegada por la actora vinculación de éste con aquélla se acuerda practicar prueba en el expediente administrativo. Enfatiza la recurrente que es dicha persona física en nombre de la entidad no residente quien presta personalmente el servicio controvertido, cuya vinculación la considera acreditada en el expediente administrativo con la aportación de certificado firmado por persona física que afirma ser representante de la persona jurídica administradora de Edensor Holdings Ltd. y certificado de las autoridades de las Islas Vírgenes Británicas, documentos cuya validez a los efectos de prueba de los extremos controvertidos cuestiona la Inspección (en particular, la legitimación notarial de firma que figura en el certificado expedido por Edensor Holdings Ltd., relativo a su relación con Luis, acredita la identidad del firmante del mismo, Gregoria, pero no su capacidad para expedir certificados en nombre de Edensor Holdings Ltd., a lo que añade la no coincidencia exacta del nombre de la persona que firma dicho certificado, según figura en la diligencia de legitimación notarial, con el de las personas autorizadas a firmar en nombre de Eurocaribbean Services Inc según el " certificate of incumbency" aportado). Pero es más, habida cuenta del alegato en el que insiste la actora de que los servicios controvertidos facturados por Edensor Holdings Ltd. son prestados personalmente por Luis, la Inspección decide recabar aún más información, precisamente de esa persona física por tratarse, según manifestaciones de la actora, de quien efectivamente los presta en nombre de la sociedad no residente, con requerimiento cursado a las

autoridades fiscales belgas, por razón de la residencia de esa persona física en dicho país. En su contestación, las autoridades belgas informan que Edensor Holdings Ltd. no es conocida en Bélgica y que no consta en el expediente fiscal del Luis ningún elemento relativo a la actividad de dicha sociedad, no habiendo declarado ingresos por servicios prestados en la misma como empleado, comisionista o gerente, añadiendo que en su condición de residente en Bélgica está obligado según la legislación fiscal belga a declarar todos sus ingresos en dicho país, también todas las remuneraciones y otros ingresos pagados por una sociedad no residente en Bélgica, sea cual fuere el lugar de su establecimiento; finalmente, informa que le consta el cobro por comisiones pagadas por Busquest Gruart, S.A., a su propio nombre, como intermediario comercial entre dicha sociedad y los compradores en Bélgica y en el norte de Francia. Resalta la Inspección que todos aquellos defectos en la documentación aportada y la información proporcionada por las autoridades fiscales belgas se ponen en conocimiento de la actora, que no aporta documentación alguna acreditativa de forma fehaciente de la realidad de los servicios presuntamente realizados por Edensor Holdings Ltd. De ahí la conclusión inspectora de que " que Busquets Gruart, S.A no había probado que el gasto relativo a los pagos a Edensor Holdings Ltd (sociedad en un territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal) correspondieran a operaciones efectivamente realizadas, no procede su deducción en el IS, de acuerdo con lo establecido en el artículo 14.1.g) de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades ", lo que acoge sin ambages la resolución económico-administrativa al concluir que " a criterio de este Tribunal, de todo lo actuado se concluye sin género de duda que no figura probada la realidad de los servicios prestados por Edensor Holdings Ltd a la recurrente". Conclusión ésta en lo esencial compartida, como se dijo, por este Tribunal de Justicia. Con la aportación posterior de documentación (que no ha podido ser valorada por la Inspección ni por el órgano económico-administrativo) consistente en acta notarial de manifestaciones de Luis (aportada en la alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central) y obrante en las actuaciones, no ratificada en sede judicial y que al tratarse de manifestaciones que presentan serias dudas acerca de la credibilidad de las mismas (sobre todo, acerca de la manifestada propiedad Edensor Holdings, S.L.) si se atiende a lo informado por las autoridades fiscales belgas y al conjunto de documentos referidos obrantes en el expediente administrativo, no prueba tampoco ahora de forma suficiente la actora en esta vía jurisdiccional, como exige el artículo el artículo 14.1.g) de la Ley 43/1995 " que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada" (determinante en definitiva de la regularización practicada por la Inspección), exigencia de prueba para la actora no satisfecha por ésta (pese a su esfuerzo probatorio y argumentativo desplegado), más necesaria al referirse a una sociedad no residente, domiciliada en un paraíso fiscal, cuyas cuentas y contabilidad se ignoran, sin que ello comporte la exigencia de una prueba diabólica.

Procede así el rechazo del motivo impugnatorio de fondo dedicado a combatir el concepto de gasto deducido por la contribuyente y no admitido por la regularización fiscal practicada mediante el acuerdo de liquidación tributaria aquí impugnado por su falta de fundamento en los términos indicados.

Por todo ello, en definitiva, procede estimar parcialmente el recurso aquí interpuesto, en lo que se refiere a las liquidaciones por el concepto de Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 1997 y 1998, por prescripción del derecho a liquidar los mismos, con la consiguiente anulación parcial de la resolución económico-administrativa recurrida en lo que a tales extremos se refiere, así como del acuerdo de liquidación también exclusivamente en relación a dichos ejercicios, a tenor de lo dispuesto en el orden procesal por los artículos 68.1.b), 70.2 y 71.1.a) de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, y con desestimación del recurso interpuesto en todo lo demás, esto es respecto de las liquidaciones tributarias por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1999 y 2000, por no resultar disconforme a derecho en los extremos controvertidos en el recurso el acuerdo de liquidación y la resolución económico-administrativa que lo confirma en relación a dichos ejercicios.

Cuarto. Sobre las costas procesales.

Conforme a los artículos 68.2 y 139.1 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, modificado este último por la Ley 37/2011, en los supuestos de estimación parcial de pretensiones cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes, si las hubiere, por mitad, salvo que el órgano judicial, razonándolo debidamente, acuerde su imposición total, parcial o hasta una cifra máxima a una sola de ellas por concurrir circunstancias especiales, por lo que, atendido el sentido parcialmente estimatorio del fallo que sigue, y no concurriendo tampoco en este caso mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no se justifica aquí un especial pronunciamiento de condena en las costas procesales.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, y resolviendo dentro del límite de las pretensiones procesales deducidas por las partes en sus respectivas demanda y contestación a la demanda, en nombre de Su Majestad El Rey y en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que emana del pueblo y que nos confieren la Constitución y las leyes,

FALLAMOS

Estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo número 975/2012 interpuesto por la representación procesal de Busquets Gruart, S.A., contra los actos administrativos objeto de este proceso más arriba identificados, sólo en cuanto se refieren a las liquidaciones por el concepto de Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 1997 y 1998, al resultar éstas disconformes a derecho por los fundamentos que se desprenden de esta resolución (esto es, la prescripción del derecho a liquidar tales ejercicios), y, consecuentemente, anular en parte la resolución económico-administrativa recurrida en dichos extremos así como el acuerdo de liquidación tributaria de la que aquélla trae causa también exclusivamente en relación a dichos ejercicios, con desestimación del recurso interpuesto en todo lo demás (esto es, respecto de las liquidaciones tributarias por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1999 y 2000, por no resultar disconforme a derecho en los extremos controvertidos en el recurso el acuerdo de liquidación y la resolución económico-administrativa que lo confirma en relación a dichos ejercicios). Sin costas.

Notifíquese a las partes la presente sentencia, que no es firme. Contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el artículo 89.1 de dicha Ley 29/1998. Y adviértase que en el Boletín Oficial del Estado número 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Luego que gane firmeza la presente, líbrese certificación de la misma y remítase, juntamente con el respectivo expediente administrativo, al órgano demandado, quien deberá llevar aquélla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

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

E/

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el magistrado ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. 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.