

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ082521

TRIBUNAL SUPREMO

Auto 3 de junio de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6934/2020

SUMARIO:

IS. Base imponible. Incrementos no justificados de patrimonio. Deudas inexistentes. La sentencia recurrida señaló que la prueba de generación de la renta ocultada es independiente del momento en el que se registraron las deudas inexistentes, pues tal registro no determina el origen de la renta ocultada, sin que puede inferirse que la referida renta ocultada se genera en el ejercicio en el que se registran las deudas inexistentes por primera vez. La STS, de 5 de octubre de 2012, recurso n.º 259/2010 (NFJ048688), resuelve un recurso de casación para unificación de doctrina y al hilo del supuesto de «deudas inexistentes» o «pasivo ficticio», reconoce que la Ley no exige una prueba extracontable a efectos de la imputación de la renta bien en un periodo anterior prescrito, bien a otro más moderno, aún cuando no estuviere prescrito, por lo que resulta válido cualquier medio de prueba admitido en Derecho, incluidos los libros de contabilidad, a la hora de fijar el momento en que se generó la renta así como el periodo impositivo al que resulte imputable. Por tanto, la justificación dada para excluir la documentación contable, relativa a que los libros de los empresarios no reflejan la imagen fiel de la entidad, puede tener sentido a la hora de determinar si una deuda contabilizada responde o no a un pasivo ficticio, pero una vez apreciada por la Inspección que se trata de una deuda inexistente, es precisamente la contabilidad, si se encuentra legalizada, la que puede dar luz, entre otros medios, de la fecha del registro de la deuda que no se considera por la falta del debido soporte documental. Las cuestiones con interés casacional consisten en determinar, a la vista de la sentencia de la STS de 5 de octubre de 2012 si en el supuesto de «deudas inexistentes» registradas contablemente, la imputación temporal de la renta ha de verificarse -de conformidad con el apartado 4 del art. 134 del TR Ley IS- respecto del ejercicio del registro contable o bien resulta de aplicación, en todo caso, la regla del apartado 5 de dicho precepto, de tal manera que pese a la prueba contable no controvertida, la renta deba imputarse al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos, exigiendo para eludir dicho criterio temporal que sea, en su caso, el contribuyente quien aporte pruebas sobre el origen temporal de la renta a regularizar [Vid., SAN, de 15 de junio de 2020, recurso n.º 626/2016 (NFJ079249) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), arts. 19 y 134.

Ley 43/1995 (Ley IS), art. 140.

PONENTE:*Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.*

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO

Don INES MARIA HUERTA GARICANO

Don ANGEL RAMON AROZAMENA LASO

Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 03/06/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6934/2020

Materia: SOCIEDADES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6934/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D^a. Inés Huerta Garicano

D. Ángel Ramón Arozamena Laso

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 3 de junio de 2021.

HECHOS

Primero.

- 1. El procurador don Francisco García Crespo, en nombre de la mercantil Nova Carreres, S.L., asistida del letrado don Juan José Arribas Guzmán, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 15 de junio de 2020 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso nº 626/2016, deducido frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) de 8 de septiembre de 2016, que desestima la reclamación interpuesta por la actora relativa a Impuesto de Sociedades (IS) ejercicios 2008 y 2009.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido el artículo 134, apartados 4 y 5, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo), ["TRLIS"].

3. Razona que las infracciones han sido relevantes y determinantes del fallo.

4. Constata que la norma infringida forma parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contemplada en el artículo 88.3.a) LJCA.

Segundo.

- La sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 28 de octubre de 2020, habiendo comparecido la parte recurrente, Nova Carreres, S.L., ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA. De igual modo lo ha hecho la Administración General del Estado.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. - *Requisitos formales del escrito de preparación*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifica con precisión la norma del ordenamiento jurídico estatal que fue alegada en la demanda y tomada en consideración por la Sala de instancia, así como la jurisprudencia que se dice infringida. También se justifica que la infracción imputada a la sentencia ha sido relevante para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito se justifica, con especial referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo porque la sentencia discutida fija una doctrina que afecta a un gran número de situaciones, por trascender al caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], siendo así que, además, aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. Del planteamiento del escrito de preparación se infiere la conveniencia de un pronunciamiento por parte de dicho Tribunal, por lo que puede darse por cumplida la exigencia que incorpora al efecto el artículo 89.2.f) LJCA.

Segundo.- *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

1. En 5 de abril de 2013, la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Valencia inició actuaciones de comprobación e investigación de la situación tributaria de la reclamante, con carácter general, relativas entre otros, al concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 01/2008 a 09/2008, 10/2008 a 09/2009 y 10/2009 a 09/2010.

2. En 11 de abril de 2014 concluyen las actuaciones de comprobación e investigación anteriores con la incoación al sujeto pasivo del acta de disconformidad (A02) n° A02- NUM000, relativa al concepto y períodos referenciados, acompañándose de su preceptivo informe ampliatorio.

3. Mediante Acuerdo de la Inspectora Regional de 20 de mayo de 2014, en virtud de lo establecido en el artículo 188 del RD 1065/2007, se rectificó la propuesta contenida en el Acta; en la regularización del periodo impositivo 01-10-2008 a 30-09-2009 se ha partido de una base imposible previa a la compensación de bases imponibles inferior a la que correspondía.

4. En 8 de julio de 2014, la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Valencia dicta acuerdo de liquidación por el IS de los ejercicios 2008/2009, contra la que interpuso reclamación ante el TEAC, que la confirmó por resolución de 8 de septiembre de 2016.

5. Contra la mencionada resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo número 626/2016 ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, cuya ratio decidendi para desestimar el recurso, en síntesis, señala que, la prueba de generación de la renta ocultada es independiente del momento en el que se registraron las deudas inexistentes, pues tal registro no determina el origen de la renta ocultada, sin que puede inferirse que la referida renta ocultada se genera en el ejercicio en el que se registran las deudas inexistentes por primera vez.

Tercero. - *Normas que deberán ser interpretadas.*

A estos efectos, el recurrente plantea la interpretación del artículo 134, apartados 4 y 5, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo:

"4. Se presumirá la existencia de rentas no declaradas cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad del sujeto pasivo deudas inexistentes.

5. El importe de la renta consecuencia de las presunciones contenidas en los apartados anteriores se imputará al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que corresponde a otro u otros."

Si bien el precepto transcrito está ya derogado, la redacción de la normativa actualmente vigente, el artículo 121, apartados 4 y 5 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, es una reproducción de los preceptos objeto de este recurso de casación.

Cuarto. - *Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.*

1.- Subyace en este recurso la interpretación de los apartados 4 y 5 del artículo 134 TRLIS) como normas especiales de imputación temporal de rentas derivadas de deudas inexistentes, en particular, si el apartado 4, además de fijar una presunción operaria, en sí mismo, como una regla de imputación independiente del apartado 5.

2.- Con relación al art. 140 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades ("BOE" núm. 310, de 28 de diciembre), antecedente de la normativa controvertida, la sentencia de esta Sala Tercera de 5 de octubre de 2012 (RC 259/2010) resuelve un recurso de casación para unificación de doctrina y al hilo del supuesto de "deudas inexistentes" o "pasivo ficticio", reconoce "que la Ley no exige una prueba extracontable a efectos de la imputación de la renta bien en un período anterior prescrito, bien a otro más moderno, aún cuando no estuviere prescrito, por lo que resulta válido cualquier medio de prueba admitido en Derecho, incluidos los libros de contabilidad, a la hora de fijar el momento en que se generó la renta así como el período impositivo al que resulte imputable".

Por tanto, la justificación dada para excluir la documentación contable, relativa a que los libros de los empresarios no reflejan la imagen fiel de la entidad, puede tener sentido a la hora de determinar si una deuda contabilizada responde o no a un pasivo ficticio, pero una vez apreciada por la Inspección que se trata de una deuda inexistente, es precisamente la contabilidad, si se encuentra legalizada, la que puede dar luz, entre otros medios, de la fecha del registro de la deuda que no se considera por la falta del debido soporte documental."

3.- Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, precisando que las cuestiones con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

Determinar, a la vista de la sentencia de esta Sala Tercera de 5 de octubre de 2012 (RC 259/2010), si en el supuesto de "deudas inexistentes" registradas contablemente, la imputación temporal de la renta ha de verificarse -de conformidad con el apartado 4 del artículo 134 del TRLIS- respecto del ejercicio del registro contable o bien resulta de aplicación, en todo caso, la regla del apartado 5 de dicho precepto, de tal manera que pese a la prueba contable no controvertida, la renta deba imputarse al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos, exigiendo para eludir dicho criterio temporal que sea, en su caso, el contribuyente quien aporte pruebas sobre el origen temporal de la renta a regularizar.

Quinto. - *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], y además, la cuestión planteada afecta a un gran número de

situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE). Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación.

Sexto. - *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el fundamento jurídico cuarto.

2. El precepto legal que, en principio, serán objeto de interpretación, es el artículo 134, apartados 4 y 5, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Séptimo. - *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Octavo. - *Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/6934/2020, preparado por el procurador don Francisco García Crespo, en nombre de la mercantil Nova Carreres, S.L., asistida del letrado don Juan José Arribas Guzmán, contra la sentencia dictada el 15 de junio de 2020 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso nº 626/2016.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar, a la vista de la sentencia de esta Sala Tercera de 5 de octubre de 2012 (RC 259/2010), si en el supuesto de "deudas inexistentes " registradas contablemente, la imputación temporal de la renta ha de verificarse -de conformidad con el apartado 4 del artículo 134 del TRLIS- respecto del ejercicio del registro contable o bien resulta de aplicación, en todo caso, la regla del apartado 5 de dicho precepto, de tal manera que pese a la prueba contable no controvertida, la renta deba imputarse al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos, exigiendo para eludir dicho criterio temporal que sea, en su caso, el contribuyente quien aporte pruebas sobre el origen temporal de la renta a regularizar.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación, el artículo 134, apartados 4 y 5, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

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.