

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085186

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 4294/2021, de 4 de noviembre de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1237/2020

SUMARIO:

Procedimiento tributario. Base imponible. Estimación indirecta. Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales. Anomalías que determinan la aplicación del régimen. Bar de chicas de alterne. En el presente caso, la aplicación del método de estimación indirecta queda plenamente justificado, pues la contabilidad presentada, tras la incoación de procedimiento sancionador debido al incumplimiento de varios requerimientos de información, se apoya solo en extractos bancarios y en resúmenes diarios basados en tiques carentes de cualquier información útil que demuestre el detalle de los ingresos. No se aportó ninguna documentación que soporte la actividad diaria de la entidad, ni de su forma de cobro. Se reconoció la existencia de hojas de cierre diarias que jamás fueron facilitadas a la inspección. En el local no había ninguna oficina donde se llevara la contabilidad o se archivara la documentación. Se utilizó los servicios de entidades financieras que carecen de estructura conocida y que no actúan en aquel sector regulado para el suministro de datafonos. No se justifica el uso de datafonos ajenos gestionados por el personal de la recurrente para la entrega de efectivo que no sería gastado en los locales. Las declaraciones de las chicas de alterne presentan una absoluta opacidad y confusión en cuanto al tipo de servicios ofrecidos y las retribuciones obtenidas. Algunas manifestaron que no pagaban la entrada en el local y otras que sí; existe inconsistencia en los precios de un mismo tipo de habitaciones y son erráticos, los porcentajes que declararon obtener por las consumiciones. Los ingresos declarados no guardan relación con el resultado de explotación, ni con la estructura de costes. **Procedimiento sancionador. Infracciones de la Ley 58/2003. Dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación. Elementos de la infracción tributaria. Se aprecia culpabilidad.** La conducta de la obligada ha sido intencionada y encaminada a obtener una menor tributación en el Impuesto sobre Sociedades debido a la planificación de la mediación de unas entidades financieras que cobran los servicios de las trabajadoras y las consumiciones en sus locales, ingresos que van a parar a cuentas bancarias de las intermediarias que posteriormente son retirados en efectivo. La contribuyente estableció un sistema de gestión económica que imposibilita cualquier control de la actividad. Esta operativa implica la eliminación de cualquier documentación soporte de la actividad que permita conocer las operaciones realizadas y el registro contable incompleto de los ingresos. Quedó acreditado el dolo en la comisión de las infracciones dirigida a evitar la declaración de una cifra significativa del volumen de negocio de la recurrente, acudiendo a la interposición de pretendidas sociedades financieras que aparentan prestar un servicio (sustancialmente inexistente) de dispensación de efectivo en los locales de la actora que en realidad no consiste sino en una forma de desviar parte de aquellos ingresos a cuentas distintas a las de la recurrente.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 53, 103, 104, 105, 150, 183, 184 y 191.

PONENTE:*Don Eduardo Rodríguez Laplaza.*

Magistrados:

Don MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ
Don ISABEL HERNANDEZ PASCUAL
Don EDUARDO RODRIGUEZ LAPLAZA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO SALA TSJ 1237/2020 - RECURSO ORDINARIO 377/2020

Partes: "DEKHRON CREACIONES, S.L." c/ TEARC

En aplicación de la normativa española y europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable, hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

S E N T E N C I A Nº 4294

Ilmos. Sres. Magistrados.

D^a. MARÍA ABELLEIRA RODRÍGUEZ, presidenteD^a. ISABEL HERNÁNDEZ PASCUAL

D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA (ponente)

En la ciudad de Barcelona, a 4 de noviembre de dos mil veintiuno.

LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso contencioso administrativo nº 377/2020, interpuesto por "DEKHRON CREACIONES, S.L.", representada por el Procurador D. Miguel Ángel Montero Reiter, contra el TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA, representado por el Abogado del Estado.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA, Magistrado de esta Sala, quien expresa el parecer de la misma.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

La representación de la parte actora, por escrito presentado ante esta Sala, interpuso recurso contencioso administrativo contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEAR, en su caso), de fecha 16 de enero de 2020, que acuerda "desestimar la presente reclamación", seguida ante aquél bajo el número NUM000, y acumulada, "contra acuerdos dictados por AEAT Dependencia Regional de Inspección, por el concepto de Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los ejercicios 2013, 2014 y 2015 y sanciones tributarias resultantes". La cuantía, en la resolución recurrida, se fija, a efectos de aquella vía, en 46.616,91 euros (sanción).

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto en la Ley reguladora de esta Jurisdicción. La actora dedujo demanda en la que, tras relacionar los hechos y fundamentos de derecho que tuvo a bien, interesa de esta Sala sentencia por la que:

"se acuerde dejar sin efecto la resolución del TEARC de 16/01/2020, desestimatoria de la Reclamación nº NUM000 y acumulada NUM001, referidas a Impuesto de Sociedades y sanciones correspondientes a los ejercicios 2013 a 2015, respectivamente"

Tercero.

La Administración demandada, en la contestación a la demanda, solicitó la desestimación del recurso.

Cuarto.

Señalada deliberación, votación y fallo del recurso, ha tenido la misma efectivamente lugar.

La fecha y número de la presente sentencia, conforme a acuerdo gubernativo, son consignados en la misma sin intervención de los Magistrados que componen el Tribunal.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Como se ha adelantado en los antecedentes de hecho, el presente recurso contencioso administrativo tiene por objeto resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, de fecha 16 de enero de 2020, que acuerda "desestimar la presente reclamación", seguida ante aquél bajo el número NUM000, y acumulada.

La resolución recurrida contiene la siguiente relación de antecedentes:

"PRIMERO.- Con fecha 4 de octubre de 2018 el Inspector Regional adoptó acuerdo de liquidación provisional, notificado el 4 de octubre de 2018, del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los ejercicios 2013, 2014 y 2015, de la que resultan unas cuotas a ingresar de 10.068,48 euros en el ejercicio 2013, 37.343,97 euros en el ejercicio 2014 y 5.070,03 en el 2015.

La Inspección incrementó las bases imponibles declaradas por la sociedad al considerar que ésta no declaró el total de los ingresos, ni gastos, correspondientes a la actividad de gestión de locales de ocio nocturno con servicios sexuales.

SEGUNDO.- Trayendo causa de la anterior liquidación el 19 de diciembre de 2018, el Inspector Regional Adjunto adoptó acuerdo de imposición de sanción, notificado el 19 de diciembre, por importes de 12.648,65 euros en el ejercicio 2013, 46.616,91 en el ejercicio 2014 y 5.830,53 en el 2015.

Según el acuerdo, las infracciones cometidas se encuentran tipificadas en el art. 191 de la Ley 58/2003, General Tributaria, calificándose de muy graves en los ejercicios 2013, 2014 y 2015, y en el art. 195.1 de la Ley General Tributaria, calificándose de Grave, respecto del ejercicio 2013.

TERCERO.- Disconforme con los anteriores acuerdos, el obligado tributario interpuso en fechas 11 de octubre de 2018 y 9 de enero de 2019 sendas reclamaciones económico-administrativas que fueron registradas con los números NUM000 y NUM001 respectivamente.

Con fechas 28 de marzo de 2019 y 11 de junio de 2019 se notificó al obligado tributario la puesta de manifiesto de los expedientes electrónicos correspondientes a las reclamaciones anteriormente citadas, al objeto de que pudiera formular sus alegaciones. El obligado tributario no formuló alegaciones."

La fundamentación de la misma obedece a la siguiente literal dicción, irremediablemente condicionada en sus términos por la circunstancia de no haberse servido la reclamante formular alegación alguna en la vía económico-administrativa abierta por la misma, circunstancia relativamente infrecuente en la práctica, mas conocida a esta Sala (y perturbadora, privándose, de entrada, al TEAR de la posibilidad lógica de acometer en debido y congruente modo su función revisora del actuar administrativo -también, potencialmente, en beneficio del administrado-, y a esta Sala de conocer las razones que aquél hubiere, en su caso, podido desplegar en respuesta a alegaciones de la reclamante), también, sea o no este el caso (lo cual por lo demás es ya irrelevante -sin pasar desapercibido- a estas alturas, y en la presente sede), como estrategia de parte, asesorada ya en vía económico-administrativa, lo que salta aquí a la vista atendido el domicilio designado en aquélla:

"(...) CUARTO.- El Tribunal Supremo, en Sentencias como las de 27 de Febrero y 30 de Mayo de 1969, 28 de enero de 1992 o 11 de junio de 1997, por una parte, y el Tribunal Económico Administrativo Central siguiendo su doctrina, en Resoluciones como las de 11 de Octubre de 1979 y 25 de Enero y 14 de Noviembre de 1984, o, más recientemente, la de 20 de diciembre de 2004, por otra, tienen establecido que la falta de presentación del escrito de alegaciones en el procedimiento económico-administrativo, no es causa por sí misma de caducidad del procedimiento, ni puede interpretarse como desistimiento tácito, ni siquiera prejuzga o determina la desestimación de la reclamación promovida por el reclamante, para quien aquella presentación es una facultad y no una obligación, pudiendo en todo caso el Tribunal hacer uso de la amplias facultades revisoras que el art. 237 de la Ley General Tributaria, Ley 58/03 de 17 de diciembre, le atribuye.

QUINTO.- No obstante lo anterior, el órgano económico-administrativo, en el ejercicio de tales funciones revisoras, sólo puede llegar a una resolución estimatoria cuando del conjunto de actuaciones practicadas pueda deducir razonablemente las causas que evidencian la ilegalidad de los acuerdos recurridos, cosa que no ocurre en el presente caso.

SEXTO.- En cuanto la legalidad de la sanción impuesta, debe recordarse que la conducta del sujeto pasivo consistió omitir parte de los ingresos obtenidos en el ejercicio de su actividad, y como consecuencia de ello dejó de ingresar parte de la deuda tributaria que le correspondía en todos los ejercicios regularizados y en el ejercicio 2003 acreditó indebidamente una base imponible a compensar en periodos futuros, conductas se encuentran tipificadas en el art. 191 y 195.1 párrafo 1 de la Ley 58/2003 General Tributaria .

La liquidación de la que derivan las sanciones impuestas tienen su origen en la regularización realizada por la Inspección al considerar que el obligado tributario ocultó parte de los ingresos obtenidos en el ejercicio de su actividad. En este caso la Inspección puso de manifiesto la existencia de una operativa de funcionamiento que estaba destinada a ocultar parte de los ingresos de su actividad mediante la participación de entidades financieras que cobraban los servicios y consumiciones obtenidos en los locales en los que se realizaba la actividad, consiguiendo que los ingresos de ésta fueran a parar a cuentas bancarias de las que no era titular el obligado tributario sino dichas entidades financieras, que eran meras entidades instrumentales, consiguiendo con ello la ocultación de parte de los ingresos obtenidos.

Los hechos que sirven de fundamento a las sanciones tienen su inmediato antecedente en las actuaciones de comprobación que se acreditan y documentan detalladamente en el expediente, por lo que la prueba de los hechos ha quedado suficientemente cumplida. De su lectura resulta, además, que el acuerdo sancionador ofrece una motivación en términos precisos y suficientes de la culpabilidad (sentencia del Tribunal Supremo de 18.3.10), que se adapta a la infracción tributaria cometida en cada caso, y que legitima la decisión administrativa."

Segundo.

Autorizada la entrada en el domicilio de la obligada tributaria (entre otras), mediante auto del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 9 de Barcelona, de fecha 2 de junio de 2017, fue promovida apelación contra aquél, que dio lugar al rollo nº 82/2017 de los seguidos ante esta Sala Sección. En aquel rollo recayó sentencia, desestimatoria, en fecha 19 de enero de 2018, firme, la cual obra por lo demás en el expediente administrativo que acompaña el presente recurso. De las condiciones en que la citada entrada tuvo lugar no se hace cuestión por la actora en los presentes autos de recurso.

Tercero.

La recurrente sostiene los siguientes motivos de impugnación en respaldo de su pretensión anulatoria:

- "indebida aplicación del régimen de estimación indirecta de bases imponibles. Subsidiariamente, error de partida en el planteamiento de la Inspección al imputar como ingresos propios cantidades que no son de mi representada": "deberían anularse las liquidaciones impugnadas, puesto que parten de una presunción totalmente infundada (...): la presunción de que todo el dinero en efectivo que los clientes obtienen con sus tarjetas de crédito a través de los terminales instalados por las entidades financieras en nuestro establecimiento se gasta en el mismo establecimiento";

- "la falta de entendimiento por la Inspección del funcionamiento de la actividad de la recurrente invalida el análisis realizado y el resultado de la regularización impugnada": "en realidad es un bar nocturno de copas donde los clientes van a buscar chicas de alterne y lo que hagan el cliente y las chicas al salir de nuestro establecimiento es una relación privada entre ambos en la que mi representada no tiene ninguna participación"; "los empleados están muchas horas en el local y es lógico que vayan consumiendo agua o refrescos a lo largo de la noche y lo mismo sucede con las señoritas" (tratando de controvertirse la incoherencia puesta de manifiesto por la Inspección, al trasladar a cifras la manifestación de la propia obligada tributaria de obedecer a consumiciones de empleados los marcajes inferiores a 10 euros); debería haberse descontado de la estimación de bases el concepto "gratificación taxi", "pese a que esta práctica es conocida por los actuarios y se habló con ellos a lo largo de las actuaciones"; "es importante entender bien la importante función que desempeñan las entidades financieras que suministran dinero efectivo a los clientes que lo solicitan cobrando por ello una comisión del 10% y exigiendo la firma de un recibo por la entrega de dinero en efectivo"; "la operativa de suministro de efectivo y pago mediante tarjeta de crédito, que se utilizaba como tarjeta de débito para obtener efectivo metálico (a modo de "escudo de invisibilidad", si se nos permite la expresión), estaba perfectamente documentado y controlado"; "los clientes a quienes no preocupara la discreción o confidencialidad también podían pagar directamente en nuestro establecimiento con tarjeta de crédito a través de datáfonos de nuestra propiedad"; "la tesis que sustenta la regularización inspectora no es cierta, pues presupone que no se dispensa dinero efectivo en nuestros locales, en contra de lo que se dice en los contratos y manifestaron espontáneamente los empleados y las chicas de alterne en la visita de entrada y registro";

- "supuestos indicios utilizados por la Inspección para sustentar la regularización impugnada y elementos fácticos que los desvirtúan": "mi representada contabiliza todo lo que son ingresos propios, pero no los que corresponden a las chicas que pagan directamente los clientes o las disposiciones de efectivo a través de los datafonos (sic), en la parte que no gastan en nuestro establecimiento"; "tanto las 3 chicas que comparecieron ante

el notario (...), como las que redactaron sus manifestaciones por escrito de su puño y letra relatan situaciones frecuentes en su propia experiencia que acreditan una práctica habitual e (sic) nuestros locales: que los clientes que lo desean hacen uso del sistema de suministro de dinero efectivo y que lo gastan fuera de nuestros locales"; "¿qué sentido tendría entonces pagar comisiones a estas entidades cuando el propio local de ocio podría haber montado sociedades instrumentales con nombres adecuados para disimular el pago de servicios sexuales por los clientes mediante sus tarjetas de crédito?"; "¿entonces para que (sic) ofrecen las sociedades del Sr Fausto un servicio de dispensación de efectivo pasando las tarjetas de crédito por los datáfonos de sus sociedades? ¿Qué es lo que no es cierto, lo que dice en diligencia ante los actuarios el Sr Fausto o lo que dicen los contratos firmados por él en representación de sus sociedades financieras?" ; a propósito de la espontaneidad de las manifestaciones de la muestra de clientes que ofrecieron su colaboración a la Inspección, "no es descabellado pensar que estarían muy nerviosos y con ganas de solventar el trámite rápidamente y con las menores consecuencias posibles en orden al posible descubrimiento familiar del motivo de los cargos en sus tarjetas de crédito";

- "a modo de conclusión: el punto de partida de la estimación realizada por la Inspección es erróneo en tanto que considera como ingresos de mi representada las entregas de efectivo que solicitan los clientes para pagar servicios sexuales y otros posibles gastos fuera de nuestro local";

- "sobre la imposibilidad de sancionar a mi representada a la luz de las contradicciones y errores de la regularización realizada por la Inspección al imputar como ingresos de la recurrente cantidades entregadas a los clientes en efectivo para gastos privados fuera de nuestro local y pago de servicios sexuales": "esta representación considera que la motivación de la culpabilidad, que nada añade a los motivos que determinaron la regularización, no alcanza los estándares establecidos por la jurisprudencia del Tribunal Supremo"; "la AEAT no ha probado que los indicios que han servido a la Inspección para fundamentar la liquidación tengan suficiente entidad probatoria para alcanzar certeza plena sobre la realización de la conducta típica descrita en los preceptos sancionadores aplicados".

Cuarto.

Como quiera que la resolución económico-administrativa no ha podido dar respuesta a alegación alguna, y, en consecuencia, se ve forzada a razonar con parquedad, a la vista de unas consideraciones generales en torno a un supuesto (por más que quiera presentarse complejo, y equivocadamente abordado por la Inspección, en demanda) de lo más simple (regularización basada en la ausencia de declaración de una parte sustancial de los rendimientos de determinada actividad económica, cuyos ingresos o ventas tratan en suma de ocultarse al Fisco), habremos necesariamente de partir de un examen exhaustivo de las razones (prolijas, detalladas, y omitidas en buena medida en demanda) del acuerdo de liquidación provisional por el concepto impositivo y períodos aquí litigiosos. El mismo, en su apartado de antecedentes, comprende las siguientes consideraciones de interés (los destacados, en lo sucesivo, serán en todo caso propios de esta Sala):

"(...) Tercero.- Datos relativos a la actividad y vida mercantil de la entidad y sus relacionadas

La actividad desarrollada por DEKHRON CREACIONES, SL en los períodos comprobados es la gestión de locales de ocio nocturno, y se halla matriculada en las tarifas del IAE en el epígrafe correspondiente a salas de baile y discotecas (epígrafe 9.691).

La entidad se constituyó el día 27/09/1995, y su domicilio fiscal se encuentra en la calle Loreto, 34, Tienda C, de Barcelona.

Junto con la interesada, se iniciaron actuaciones de forma simultánea y también mediante personación de la Inspección cerca de las entidades FORUM NORDIC, SL e INICIATIVAS MOVILEX, SL, SL. Ambas tienen los mismos administradores y socios que la aquí interesada, y de acuerdo con las comprobaciones efectuadas, desarrollan la misma actividad de ocio nocturno de carácter sexual, y comparten un mismo modelo de gestión económica y contable.

(...)

DEKHRON CREACIONES, SL (B-66017682): La sociedad se constituyó el día 10/04/2013. Ese mismo año trasladó su domicilio a la calle Loreto nº 34, tienda C de Barcelona, y se nombró administrador único al Sr. Pascual, quien renunció al cargo el 21/11/2013 y fue sustituido por la Sra. Amalia.

INICIATIVAS MOVILEX, SL (B-60943271): Como se ha dicho, se constituyó el día 27/09/1995. En 2007, se nombra administrador único de la sociedad al citado Pascual. En 2013 traslada el domicilio a la calle Bori i Fontestà nº 25 bajos, de Barcelona. De acuerdo con la escritura de fecha 21/11/2013, el Sr. Pascual renunció al cargo de administrador y se nombró administrador único a también mencionada Amalia.

FORUM NORDIC, SL (B-65796245): La sociedad se constituyó el día 03/05/2012. Comparte con las anteriores el domicilio en c/Bori i Fontestà nº 25 bajos, de Barcelona, y sus dos últimos administradores son, igualmente, el Sr. Pascual y la Sra. Amalia, quien lo es también desde la misma fecha de 21/11/2013.

(...)

4.2 Estado de la contabilidad y de los registros obligatorios

El acta señala que la situación de la contabilidad y de los registros obligatorios a efectos fiscales es la siguiente:

"Desde la comunicación de inicio del procedimiento inspector se solicitó la aportación de los libros de contabilidad y los registros de IVA correspondientes al período de comprobación. Con fecha 13/06/2017 se aportó balance de situación, balance de sumas y saldos, así como cuenta de pérdidas y ganancias de los ejercicios de comprobación. Con fecha 03/07/2017 se aportaron los libros diarios de contabilidad y con fecha 18/09/2017 se aportaron los libros registros de IVA.

Dado el tiempo transcurrido desde el inicio de las actuaciones inspectoras sin la aportación de los libros de contabilidad y los libros registro, entre otra documentación solicitada de forma reiterada, con fecha 17/07/2017 se inició un expediente sancionador por la resistencia y obstrucción a las actuaciones de la Administración Tributaria de acuerdo con el artículo 203.1 de la Ley General Tributaria . Con fecha 20/01/2018 se acordó la imposición de la sanción por falta de colaboración con la inspección por un importe de 10.000 euros que actualmente se encuentra recurrida en el Tribunal Económico Administrativo Regional.

En la contabilidad del obligado tributario y en concreto en la cuenta de pérdidas y ganancias debe distinguirse dos partes diferenciadas, por un lado, los ingresos de la actividad y por otro, los gastos de la actividad.

En la parte de los gastos declarados y que constan en la declaración del impuesto sobre sociedades, la partida de gastos de personal es la más importante y coincide con los datos declarados en el modelo 190 de retenciones de IRPF sobre el personal. De acuerdo con el modelo 347 en el que constan las ventas y compras de la entidad se ha podido constatar que los gastos y compras declarados coinciden de forma aproximada con los gastos y compras

declarados por los proveedores de bienes y servicios.

En la diligencia nº 16 de fecha 07/03/2018 se solicitó al contribuyente información y documentación, en su caso, si existen otros gastos o adquisiciones de bienes o materiales que no hayan sido incluidos en las correspondientes declaraciones tributarias del Impuesto sobre Sociedades o IVA de los ejercicios 2012 a 2016.

Se ha reiterado en las sucesivas diligencias la contestación a esta cuestión, pero no se ha obtenido respuesta por parte de los representantes del obligado tributario.

Por parte de la inspección se ha solicitado de forma reiterada si la empresa disponía de algún documento soporte de la actividad diaria del local mediante el cual se pudiese obtener la información de los diferentes servicios facturados, forma de cobro y otra información. Sin embargo, la representante de la entidad ha manifestado que la empresa no dispone de esta documentación soporte de la actividad.

De acuerdo con la información del obligado tributario, la gestoría Blancafort realiza la contabilización de las operaciones de la entidad. Según consta en la diligencia nº 11 de fecha 13/11/2017, de forma mensual la gestoría Blancafort recibe la documentación de la actividad del contribuyente del mes anterior. Esta documentación consiste en extractos bancarios, facturas recibidas y resúmenes diarios de tickets denominados Arqueos Z.

La contabilidad del obligado tributario adolece de deficiencias sustanciales en el apartado de ingresos que se trataran con más detalle en el apartado de la motivación de la aplicación del régimen de estimación indirecta en los ingresos de la actividad del obligado tributario que consta en este documento y en el informe de disconformidad."

(...)

5.1 Actividad de Iniciativas Movilex, Forum y Dekhron

Las interesadas explotan locales de ocio nocturno, en el caso de Dekhron bajo la denominación "NEXO", que se encuentra situado en la calle Loreto, 34 de Barcelona y un segundo en la calle Casanova, 59 (llamado "DARLING CLUB BARCELONA") . Las otras dos empresas, Iniciativas Movilex y Forum, explotan sendos locales situados en la calle Bori i Fontestà nº 25 bajos (sala BACARRÁ), la primera, y Loreto, 34 (NEW BACARRÁ) la segunda, ambos en Barcelona.

De acuerdo con las manifestaciones de las empresas investigadas, sus ingresos proceden de:

A) Entradas de acceso al local

Las personas que acceden al local pagan una entrada, generalmente de 20 euros, que da derecho a una consumición. Las trabajadoras (chicas de alterne, en terminología utilizada por el contribuyente) pagan, generalmente, 10 euros por el mismo concepto de entrada.

El pago de la entrada se realiza en la puerta de acceso al local y en el caso de Bacarrá se puede pagar en efectivo o por tarjeta bancaria ya que dispone de un datáfono en la puerta de acceso al local.

B) Consumiciones

Tal como se ha expuesto, el precio de la entrada incluye una consumición. Podemos clasificar el resto de consumiciones en dos clases:

- Individuales: Estas consumiciones se toman por los clientes sin compañía de las trabajadoras. Se pagan en efectivo o en tarjeta bancaria.

- En compañía: Son las que se toman en compañía de las trabajadoras. En este caso, cuando el cliente paga una consumición está pagando al mismo tiempo por dos servicios, la consumición propiamente dicha y el servicio de compañía de la chica de alterne a la que está invitando.

De acuerdo con las explicaciones de la empresa, según escrito de 19/06/2017, existe un consenso tácito entre todas las partes de que el servicio de compañía lo cobre el establecimiento por cuenta de las chicas. De este modo, existe un solo pago por los dos servicios (consumición y compañía). Este pago se puede realizar en efectivo o bien mediante tarjeta.

C) Servicios sexuales

En la citada Sala Bacarrá no hay habitaciones, por lo que en el caso de que los clientes soliciten servicios sexuales se trasladan, generalmente, a los locales con habitaciones de que disponen las sociedades relacionadas (Forum y la aquí interesada Dekhron), o bien a otros lugares (hoteles). Dekhron tiene, como se ha dicho, dos locales con habitaciones, situados uno en la calle Loreto nº 34 C denominado "Nexo", y otro en la calle Casanova nº 59 llamado "Darling". Forum, por su parte, tiene un local con habitaciones en la calle Loreto nº 34 local, el también citado "NEW BACARRA".

Las tres entidades tienen vehículos de propiedad que ponen a disposición de los clientes de forma gratuita si éstos necesitan desplazarse desde Bacarrá (C/Bori i Fontestà) a los locales situados en la calle Loreto de Dekhron o Forum. Los conductores de los vehículos son empleados de las compañías mencionadas.

De acuerdo con las manifestaciones de los obligados tributarios, DEKHRON y FORUM cobran un precio mínimo de 60 euros por hora de alquiler de la habitación, y no les corresponde ningún porcentaje por las cantidades que las trabajadoras puedan cobrar a los clientes por los servicios sexuales.

5.2 Sistema de pago de los clientes

Los posibles medios de pago de los servicios mencionados son:

1. Efectivo,
 2. Tarjeta bancaria, utilizando datáfonos de que son titulares las empresas inspeccionadas (llamados "datáfonos propios"),
 3. Tarjeta bancaria, pero utilizando datáfonos de que son titulares terceras empresas ("datáfonos ajenos").
- Según manifiestan los obligados tributarios, se trata de un servicio de entrega de efectivo a los clientes dentro de los propios establecimientos.

Estos terceros son unas denominadas entidades financieras, por más que nada tengan que ver con el sector financiero sensu strictu. Se trata de las empresas SERFILA, LARRATRUK, NEW FINANCE, NEXOBACC, BREJOSA, NEW PURSIVAS y CASHMATIC, que carecen de toda estructura y se dedican a obtener datáfonos para ceder a las empresas investigadas.

Los pagos por tarjeta bancaria tanto en datáfonos propios como ajenos llevan aparejada una comisión del 10%.

De acuerdo con la diligencia nº 15, de fecha 21/02/2018, la representante de la entidad manifestó que los importes cobrados en los datáfonos propios corresponden a servicios en los que no participa la chica de alterne. Sin embargo, con fecha 23/05/2018 se presentó un escrito de ampliación de la descripción de la actividad económica, en el que se admite que el pago con tarjeta en datáfonos propios también puede responder a servicios con participación de la chica de alterne.

Ante ello, la Inspección solicitó información de cuándo se utiliza un datáfono propio o ajeno, pero no ha recibido respuesta a esta cuestión.

5.3 Porcentaje de reparto del precio de las consumiciones

En escrito presentado el 08/06/2017 se menciona que el importe de las consumiciones de los clientes se reparte entre el establecimiento (40%) y las trabajadoras (60%), salvo en el caso de determinadas botellas, en las que varía el porcentaje de reparto.

En cambio, de la revisión de las diligencias a las trabajadoras y al personal responsable del local el día de la personación se desprende que el porcentaje de reparto es el 50% para cada una de las partes en el caso de consumiciones con la compañía de la chica.

Se solicitó confirmación de dicho porcentaje, así como explicación de las modificaciones del porcentaje de reparto en determinadas botellas. La representante autorizada manifestó que en el local de Bacarrá situado en Bori i Fontestà, el porcentaje es 50% para el establecimiento y 50% para la chica de alterne.

En el caso de los locales correspondientes a FORUM y la aquí interesada DEKHRON, el porcentaje general es el 40% para el establecimiento y el 60% para la chica de alterne, excepto en algún tipo de bebida que puede variar este porcentaje.

En el escrito de 23/05/2018 se mantiene el criterio de reparto mencionado, es decir, que generalmente en BACARRA el reparto es del 50/50 y en el caso de los otros locales es del 40% para el establecimiento y el 60% para la chica de alterne.

5.4 Sistema de pago a las trabajadoras

En escrito presentado por la entidad el 08/06/2017 se menciona, sobre el apartado de consumiciones, que el local cobra el importe total de las consumiciones de los clientes acompañados por las chicas y el responsable del local abona al final de la noche el porcentaje del precio de la consumición que corresponde a cada una de ellas.

También se exponía que en el caso de FORUM, el procedimiento es un pago único por todos los servicios recibidos dentro del local. Al final de la noche el responsable del local reintegra a cada una de las chicas los importes cobrados en su nombre por los servicios prestados a sus clientes.

Se solicitó confirmación de si en los locales de DEKHRON, el procedimiento de cobro y pago de las chicas es el mismo que el descrito para los locales de INICIATIVAS y FORUM.

En escrito de 26/10/2017 se informó que las trabajadoras cobraban las comisiones correspondientes a las consumiciones satisfechas por sus clientes en el momento y en efectivo. De la revisión de las diligencias a las chicas y personal responsable del local el día de la personación se deduce que el pago a las chicas se realiza al final del día. Ante ello, se solicitó confirmación del procedimiento del cobro de las chicas.

La representante de las entidades investigadas manifestó -diligencia nº 16 de 07/03/2018- que el dinero correspondiente a los servicios sexuales es cobrado por la chica de alterne en el momento que acaba su servicio, siendo el propio cliente el que paga el servicio a la chica, es decir, cobra por cada servicio y no al final de la noche.

En el caso de consumiciones, el camarero recibe el importe íntegro y en ese momento se entrega a la chica el porcentaje correspondiente dependiendo de su comisión.

Sin embargo, en el escrito de fecha 23/05/2018 el representante de los obligados explica, finalmente, el sistema de pago a las chicas. Tanto si el cliente paga en efectivo como mediante tarjeta, los pagos se realizan al camarero y éste liquida los importes correspondientes a las chicas en el momento en que la chica decide irse del local. Esto es, no se paga al momento.

(...)

6.1.- Documentación incautada y ficheros informáticos copiados

De resultas de la actuación inspectora se pudo comprobar que, en los locales mencionados, así como en el local NEXO que fue visitado posteriormente, las empresas investigadas no disponen de oficinas donde se lleve la contabilidad o se archive la documentación de la actividad de las empresas. A requerimiento de la inspección se ha solicitado de forma reiterada el lugar donde constan dichas oficinas, pero de acuerdo con las manifestaciones de la representante de los obligados tributarios investigados, la contabilidad y documentación se encuentran en la Gestoría Blancafort, que tramita los diferentes impuestos, situada en la Plaza Gala Placídia de Barcelona.

El acta refiere que se hacen constar los datos de las bases de datos copiadas en el local de INICIATIVAS, ya que dado que las tres compañías presentan el mismo modelo de gestión y en la personación realizada en los locales de FORUM y DEKHRON no se obtuvo ninguna base de datos que soportara la actividad, se hace constar los resultados del análisis efectuado por ser indicativo de la gestión realizada en FORUM y DEKHRON.

Así, en cuanto a los ficheros informáticos obtenidos en el local de Bori i Fontestà nº 25, en uno de ellos consta información de las entradas al local y en otro, información de la barra del local.

(...)

6.1.1.- Base de datos de entradas

En esta base de datos, situada en el TPV de la entrada del local, se encuentra información desde el 15/10/2014 hasta el día de la personación, 06/04/2017, con un total de 50.424 registros con la siguiente distribución (con arreglo al importe de cada ticket).

(...)

En esta base de datos existen varias columnas con información relevante como son: fecha y hora, importe, nº del ticket, nº de línea, registro borrado y fecha. No consta en cambio la forma de pago (tarjeta o en efectivo).

(...)

Se ha realizado un análisis de la base de entradas con los datos bancarios con el objeto de conseguir el dato de las entradas pagadas en efectivo. En el curso de las actuaciones se han obtenido los extractos de los ingresos mediante tarjetas de crédito de aquellos datáfonos de los que es titular el obligado tributario en los que se pagan las entradas (las entradas no se pagan mediante datáfonos ajenos). Se han detectado aquellos ingresos por tarjetas bancarias de precio coincidente con la entrada que constan en la base de datos de entradas del obligado tributario. Al respecto, el acta efectúa las siguientes precisiones:

"1.- En los pagos realizados mediante tarjeta que se reflejan en los extractos bancarios, generalmente, se aplica un 10% de comisión por lo que el precio de la entrada sería 10 ó 11, 20 ó 22, 30 ó 33, y así sucesivamente.

2.- Generalmente no se han obtenido pagos de entradas por importe de 10 euros (trabajadoras) mediante tarjeta y en el caso de pagos por 20/22 euros por tarjeta podrían ser también la consumición mínima, pero se contabilizan todos los registros de 20/22 y 30/33 como entrada.

(...) 6.1.2 Base de datos del resto de la actividad

Como se ha mencionado, el día de la personación se obtuvo también una copia de la información que contenía el terminal punto de venta situado en la barra del local de Bori i Fontestà. En esta base de datos consta información desde el 02/10/2014 hasta el día de la personación. En esta base de datos hay diferentes ficheros informáticos con información parcial. Los principales ficheros se denominan cabticket y linticket. En el fichero cabticket -51.153 registros- consta como información relevante la fecha y el número de ticket, pero no consta el importe ni ninguna otra información de interés. En el fichero linticket -con un total de 42.597 registros- consta información sobre el número de ticket, línea de ticket e importe. De la simple comparación de ambos ficheros emerge una diferencia en el número de registros, ya que en el fichero linticket faltan registros en comparación con el fichero cabticket. La diferencia es de 8.556 tickets (51.153 - 42.597).

(...)

De estos 39.326 registros, 22.102 se corresponden con anotaciones con un precio inferior a 20 €, y entre ellos los más numerosos son los registros de 3 €, con 7.177 anotaciones, los de 5 €, con 13.609 anotaciones y los de 10 €, con 951 anotaciones. El resto de registros, es decir, 17.224, son por un precio de 20 € o superior.

En diligencia nº 15 de 21/02/2018, el representante del obligado tributario manifestó en relación con los registros de 3, 5 y 6 € lo siguiente:

"La compareciente manifiesta que los camareros o personal del local cuando toman alguna consumición marcan 3 ó 6 euros."

Se le volvió a preguntar por las anotaciones de 3, 5 y 10 €, y reiteró por correo de 30/05/2018 que se trataba de las consumiciones del personal, entendiendo por personal los camareros y personal de la puerta.

De ello resulta, siempre según las explicaciones del obligado tributario, que los trabajadores del local realizan más consumiciones, un total del 56%, que los clientes del local (el 44% restante).

(...)

6.2.- Diligencias practicadas en los locales

En el curso de la personación en los locales situados en las calles Bori i Fontestà (INICIATIVAS), Loreto (FORUM) y Casanova (DEKHRON) se realizaron diligencias con buena parte de las personas que se encontraban en los locales: trabajadoras, personal y clientes. También se realizaron diligencias de recaudación con objeto de practicar embargos de dinero en efectivo a fin de pagar las deudas tributarias pendientes en el momento de la personación.

El resumen de las manifestaciones realizadas es el siguiente:

6.2.1 Trabajadoras

Se realizaron 41 diligencias a las chicas, de las cuales 24 en el local situado en Bori Fontestà, 15 en el local de la calle Casanova, y 2 en el de la calle Loreto. En todos los casos, las chicas manifestaron que trabajaban en el local de forma voluntaria. El acta, luego de advertir la influencia de las circunstancias concurrentes y las características propias de la actividad en la parquedad de las respuestas, señala:

"De las diligencias realizadas en la calle Bori Fontestà se obtienen los siguientes datos:

1. Se preguntó a 11 chicas si pagaban entrada de las cuales 7 contestaron que pagaban una entrada de 10 euros, 1 de 20 euros, 1 manifestó exclusivamente que pagaba entrada, 1 manifestó que no pagaba entrada si venía pronto y otra que no pagaba entrada. En el resto de chicas no se preguntó sobre este aspecto o no mencionaron nada.

2. Se preguntó a todas las chicas sobre el porcentaje en las consumiciones, y 18 chicas manifestaron que el 50% del importe de las consumiciones a las que eran invitadas era para ellas y el otro 50% para el local. El resto de chicas no manifestó nada al respecto.

3. Se preguntó a todas las chicas sobre su horario y generalmente manifestaron que entraban sobre las 22:30 a 23:00 y finalizaba entre las 04:00 y 05:00. Asimismo, manifestaron que, generalmente, iban al local de 2-3 veces por semana, aunque también manifestaron la existencia de horarios variables.

4. En aquellas diligencias en las que hubo mayores explicaciones se indicó que para poder trabajar en el local debían hablar con la encargada del local y les explicaba el funcionamiento y asignaba una taquilla para guardar sus pertenencias. También explicaron que en caso de que los clientes quisiesen servicios sexuales iban a las habitaciones de la calle Loreto o bien al hotel del cliente. El alquiler de las habitaciones del local situado en la calle Loreto valían entre 40 y 80 euros. El cobro de los servicios, generalmente, se realizaba por el personal del local y posteriormente les daban el dinero a las chicas, aunque también en algún caso mencionan que se lo daban al momento.

De las diligencias realizadas en el local situado en la calle Casanova:

1. En todos los casos, las chicas manifestaron que cobraban en efectivo y directamente al cliente, salvo en un caso que dijo que pagaban por tarjeta en la barra y luego le daban su parte y en otro que manifestó que si pagaban en tarjeta lo hacían en la barra y si era en efectivo cobraba ella directamente.

2. En todos los casos, las chicas manifestaron que no cobraban comisión por las consumiciones a las que eran invitadas por los clientes, excepto una que dijo que cobraba un 50% de comisión.

3. Incluso, en 5 casos, mencionaron que no usaban las habitaciones del local y que siempre se iban fuera del local. En dos casos mencionaron que el precio del alquiler de la habitación era de 60 euros la hora y otra mencionó que podía ser de 70 a 80 euros la hora.

De las diligencias realizadas en el local situado en la calle Loreto:

En los dos casos, las chicas manifestaron que no cobraban comisión por las consumiciones a las que eran invitadas por los clientes y que alquilaban habitaciones a 80 euros la hora."

6.2.2 Clientes

Se realizaron 7 diligencias a clientes , 6 en el local situado en Borí Fontestà y 1 en la calle Loreto.

Destaca de sus manifestaciones que los clientes de la calle Bori Fontestà pagaron entrada, en dos casos 20 € con una consumición, otros tres 50 € con dos consumiciones, y otro no mencionó el importe. Todos manifestaron que pagaron en efectivo en la entrada del local.

6.2.3 Encargadas de los locales

La encargada del local de Bori i Fontestà desde octubre de 2012 es la Sra. Adelina, quien manifestó:

- Las chicas pagan 10 euros de la entrada y la entrada general a los clientes cuesta 20 euros con una consumición.

- Las chicas perciben una comisión por las consumiciones a las que son invitadas. A las chicas se les paga en efectivo en el día o cuando el local dispone de efectivo.

- Cada día se confecciona una hoja de control que se recoge cada día por la administradora junto al dinero en efectivo.

- En el local de Bori Fontestà sólo se cobra por las consumiciones, no por los servicios sexuales para los cuales se van a la calle Loreto o Casanova o bien al hotel del cliente.

La encargada de local situado en Loreto, la Sra. Amelia -que ocupaba el cargo desde octubre de 2015- manifestó lo siguiente:

- Ellas controlan en una libreta la entrada y salida de las chicas de las habitaciones del local.

- El precio por habitación y hora es de 160 euros.

- El cobro de los servicios es mitad en efectivo y la otra mitad por tarjeta.

- Cada día dejan el cierre de caja con un ticket y el resumen de entradas de habitaciones y al día siguiente la administradora se lleva todo.

La encargada del local situado en la calle Casanova es Consuelo, que ocupa el cargo desde su apertura en octubre del 2015 y manifestó que:

- Las chicas no cobran comisión por lo que consumen los clientes.

- El alquiler de la habitación es de 60 euros la media hora y de 160 euros la hora.

- El control del tiempo lo realiza la persona que está en la caja.

- El cobro de los servicios es mitad en efectivo y la otra mitad por tarjeta o quizás más por tarjeta.

- Diariamente se hace el cierre de caja al final de la jornada en una hoja de cierre, que se guarda junto con el dinero en la caja fuerte.

6.3 Actuaciones de recaudación

En el local de Bori i Fontestà nº 25 (Bacarrà) se contó todo el dinero en efectivo disponible, que ascendió a un total de 17.314 €, de los cuales 778 estaban en la caja registradora de la barra. La barra del local y la zona del público está situada en el primer sótano. En un despacho del local sito en la planta baja, al lado de la puerta de acceso había unas cajas donde se encontraba el resto del dinero incautado, es decir 16.536 €.

En el local situado en la calle Casanova (Dekhron) había un total de 6.415 € en efectivo que fue embargado por los funcionarios de recaudación. Este dinero fue localizado en unas cajas de cartón y en una caja fuerte.

En el local de la calle Loreto (Forum) había un total de 16.242,50 € en efectivo que fue embargado por los funcionarios de recaudación. De este dinero 15.000 € se encontraban en una caja fuerte y el resto, 1.242,50 €, se encontraban en la caja registradora del local.

(...)

Séptimo.- Documentación aportada por la interesada. Entidades 'financieras'

A lo largo del procedimiento, la entidad ha aportado como documentación relevante los libros de contabilidad y los libros registros de IVA, así como documentación relativa a la entidad SERFILA y contratos con otras entidades denominadas "financieras".

7.1.- Documentación ingresos de la actividad

En el caso de los libros de contabilidad se han solicitado los justificantes de los apuntes contables correspondientes a los ingresos de la actividad económica. Sin embargo, la documentación aportada por las tres

empresas (INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON) se limita a un resumen diario del que denominan informe o arqueo Z, procedente de la máquina registradora (En el caso de INICIATIVAS, a partir del ejercicio 2015 hay dos arqueos Z, uno para la barra y otro para la taquilla de entrada).

El acta incluye a título de muestra imágenes de los informes o arqueos Z de diferentes días. Se ha solicitado de forma reiterada documentación u hojas resumen de la actividad diaria del local donde queden reflejados los ingresos del día y el desglose del tipo de servicios prestados. La representante de las empresas investigadas ha aducido que no tienen ningún tipo de hojas de control de la actividad, lo que contrasta vivamente con la declaración de las encargadas de los locales, según las cuales cada día se confeccionaba una hoja de control que se recoge por la administradora junto con el dinero en efectivo. Sea como fuere, lo cierto es que no se ha aportado ningún soporte documental de los ingresos de la actividad.

Tal como se ha expuesto, la gestoría Blancafort realiza la contabilización de las operaciones de la entidad con la documentación que recibe de la actividad de INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON del mes anterior. Esta documentación consiste en extractos bancarios, facturas recibidas y los citados resúmenes diarios de tickets denominados Arqueos Z.

(...)

7.2.- Identificación de las 'entidades financieras'

Ya se ha mencionado que las tres entidades obligadas -INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON disponían de datáfonos de los que eran titulares para el cobro a sus clientes. Pero al tiempo, también disponían de datáfonos de titularidad de otras sociedades, las denominadas 'entidades financieras', con los que realizaban la función de cobro a los clientes.

De acuerdo con las manifestaciones de la representante (diligencia nº 15 de 21/02/2018), los importes cobrados por los datáfonos propios se corresponden con los servicios en los que no participan las trabajadoras. Sensus contrario, todos aquellos servicios en los que sí participan las chicas -invitación a consumiciones y servicios sexuales- se cobraban mediante datáfonos de los que eran titulares las 'entidades financieras'.

Sin embargo, posteriormente, la propia representante manifestó en escrito de 23/05/2018 que en los datáfonos propios también se cobraban servicios en los que participaba la chica de alterne.

En el día de la personación se obtuvo información de todos los datáfonos que se encontraban en los locales de INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON y fueron relacionados en las correspondientes diligencias.

Posteriormente, se solicitó al obligado tributario una identificación de las empresas de las que eran titulares estos datáfonos. El obligado tributario ha aportado a la inspección los contratos de servicios financieros de las siguientes sociedades:

N.I.F. NOMBRE/RAZON SOCIAL
B66471962 NEXOBACC FINANCE, SL
B66498627 NEW FINANCE, SL
B66458787 PURSIVAS FINANCE, SL
B66456757 CASHMATIC TRADE S.L
B66649476 ALTRON EVENTS SL
B66411166 BREJOSA FINANCE, SL

Estas compañías tienen suscritos contratos con INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON en diferentes fechas, todas a partir del ejercicio 2015, salvo BREJOSA cuya relación arranca en noviembre del ejercicio 2014, según la representante de la interesada.

También se solicitaron los contratos con las empresas SERFILA 2000, SL (NIF B-62556782), y LARRATRUK, SL (NIF B-20627998), de los que la inspección tenía información de su participación en la actividad económica en estas empresas. Se aportó el contrato de SERFILA 2000, SL de fecha 01/03/2012, suscrito por Pascual y Clemencia. En cambio, la representante dice que no se dispone del contrato con LARRATRUK, SL.

7.3.- Contratos con las 'entidades financieras'

El contrato con SERFILA 2000, SL expone que ésta prestará un servicio de préstamo y venta de moneda en el local de INICIATIVAS con las siguientes características principales:

- SERFILA instalará máquinas o personal para el suministro de moneda.
- En el caso de que el personal de INICIATIVAS atienda el servicio, ésta percibirá una comisión del 25% de las comisiones percibidas por SERFILA.
- En este mismo caso, se obliga a un correcto mantenimiento y funcionamiento de los aparatos y de la atención al cliente.

Los contratos suscritos con NEW FINANCE, NEXOBACC, PURSIVAS y BREJOSA son contratos iguales entre sí y más detallados que el anterior, aunque el funcionamiento del servicio es el mismo que el de SERFILA. Entre sus cláusulas destacan:

- Las entidades entregarán datáfonos a INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON con los que efectuar las operaciones de dispensación de dinero en efectivo.

- Estos datáfonos harán las funciones de cajeros automáticos contra el depósito en efectivo.
 - Las operaciones de entrega de dinero efectuadas a través de los datáfonos llevarán aparejadas una comisión del 10% que deberá quedar reflejado en un recibo.
 - INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON será el único responsable del mal uso o uso abusivo que se efectúe de los datáfonos.
 - La entidad financiera entrega una suma de dinero en depósito inicial para atender las operaciones de sus clientes.
 - El depósito será repuesto con periodicidad semanal o según las necesidades de efectivo por agotamiento del mismo, siendo INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON la obligada a comunicar la necesidad de efectivo. Las reposiciones de efectivo serán realizadas por personal de la entidad financiera y tienen la naturaleza de reintegro.
 - Las empresas INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON firmarán un recibo del reintegro del dinero y entregará los tickets del datáfono y el recibo de la aceptación de la comisión.
 - El sistema de dispensación de efectivo es un complemento del sistema de cobro propio de INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON y va destinado a la gestión de la necesidad de efectivo que sus clientes tengan.
- El contrato de ALTRON EVENTS, SL es similar. La principal diferencia es que menciona la posibilidad de gestión de los datáfonos por personal de la entidad financiera. En caso de que se trate de personal de INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON, la entidad les satisfará una retribución de 200 € mensuales.

(...)

Octavo.- Información de las entidades llamadas 'financieras'

8.1 SERFILA y LARRATRUK

Ambas empresas tienen su domicilio fiscal en Guipúzcoa, y sus administradores son D^a Clemencia y D. Ramón.

Estas empresas se dedican a operaciones de compra, venta o cambio y a operaciones de préstamos y servicios análogos que tengan por objeto divisas, billetes de banco y monedas que sean medios legales de pago, mediante el uso de tarjetas bancarias. En esencia, se han dedicado a la gestión de datáfonos en el sector del ocio nocturno.

De acuerdo con la información de que dispone la AEAT, SERFILA 2000, SL es titular de 13 cuentas bancarias en sucursales bancarias situadas en Barcelona. Entre la información declarada por las entidades bancarias a la AEAT se halla la dirección de sus clientes. Pues bien, en 6 de las 13 cuentas bancarias consta como su domicilio declarado la calle Bori i Fontestà nº 25 de Barcelona, coincidente pues con el domicilio fiscal de INICIATIVAS. Además, de dichas 6 cuentas, en 3 aparecen como autorizados junto con la Sra. Clemencia, los Sres. Pascual y Amalia . Las cuentas mencionadas tienen la siguiente numeración:

- NUM002
- NUM003
- NUM004

Los ingresos en estas cuentas se corresponden con los antes mencionados importes de los pagos con datáfonos cuya titularidad corresponde a SERFILA .

Se ha podido comprobar también que en las cuentas bancarias mencionadas se practican de forma periódica y sistemática retiradas de fondos tanto en efectivo como en cheques bancarios en efectivo.

De acuerdo con las manifestaciones realizadas por la representante del obligado, estas retiradas en efectivo se realizaban por el Sr. Pascual y la Sra. Amalia (diligencia nº 6 de fecha 13/07/2017):

"11.- La compareciente manifiesta que en el caso de SERFILA 2000 SL las retiradas de efectivo de las cuentas de la que era titular la entidad SERFILA 2000, SL abiertas en la sucursal de Bori Fontesta nº 6-8 de Barcelona del Banco Santander (NUM003 y NUM002 y NUM004) se realiza por la Sra. Amalia y Pascual como autorizados de dichas cuentas bancarias, durante todo el período que operaron con la entidad SERFILA 2000, SL."

De acuerdo con las declaraciones del modelo 171 donde las entidades financieras declaran de forma anual los datos identificativos de las imposiciones y disposiciones de fondos en efectivo por importe superior a 3.000 euros que realizan las personas físicas o jurídicas en sus cuentas, las retiradas de efectivo se realizaron por el Sr. Pascual y la Sra. Amalia.

Esta circunstancia se ha verificado después del examen de una amplia muestra de documentación justificativa de las retiradas de fondos y cheques bancarios, de la que resulta que en todos los casos las operaciones de retirada de fondos habían sido realizadas por el Sr. Pascual y la Sra. Amalia.

A continuación, se presentan los datos de los ingresos procedentes de los datáfonos de esta entidad y las retiradas en efectivo de las cuentas por parte del Sr. Pascual y la Sra. Amalia.

(...)

DIFERENCIA (facturación y retiradas efectivo)

6.311,19
-7.027,48
716,29
-9.598,44
-844,28
-2.946,10
1.539,37
2.175,45
-2.571,74
2.777,31
1.862,25
-3.718,47
2.589,76
-3.886,48
936,51
-7.512,02
TOTAL -15.909,64

(...)

8.2 Nuevas 'entidades financieras'

De acuerdo con la información en poder de la AEAT y lo manifestado por la representante de las obligadas, las nuevas entidades empezaron a actuar en sustitución de SERFILA. Así las cosas, la Inspección realizó un requerimiento de información a las entidades New Finance, Nexobacc, Brejosa, Pursivas y Altron Events para la aportación de la documentación de las operaciones realizadas con las empresas investigadas. Para notificarlo, la inspección se personó en los domicilios fiscales declarados por estas entidades, todos ellos en centros de negocios para la recepción de correspondencia y alquiler de salas de reuniones (vid. diligencia de 10/07/2017). En ningún caso se pudo practicar la notificación, ya que estas empresas se habían dado de baja de dichos centros de negocios.

Posteriormente, se notificaron los requerimientos a las sociedades mediante el sistema de notificación en su dirección electrónica habilitada, sin éxito. Finalmente, se requirió a los administradores y a las personas que constaban en los contratos de los datáfonos de dichas sociedades. En el caso de Cashmatic, se requirió directamente al administrador cuando se dispuso de información sobre esta entidad financiera.

De la atención de los requerimientos efectuados se divide la información obtenida en dos grupos dada la identidad de administradores y su importancia cuantitativa:

- New Finance, Nexobacc, Brejosa y Pursivas
- Cashmatic y Altron Events

8.2.1 NEW FINANCE, NEXOBACC, BREJOSA y PURSIVAS

El Sr. Fausto, con NIF NUM005, es administrador de las mercantiles NEW FINANCE SL , NEXOBACC FINANCE, SL , BREJOSA, SL y PURSIVAS FINANCE, SL; y el Sr. Marcelino, con NIF NUM006, lo es también de NEXOBACC FINANCE, SL y NEW FINANCE, SL de forma conjunta con el Sr. Fausto. En abril de 2017 estas empresas cerraron y actualmente no tienen relación con los obligados tributarios.

A preguntas de la Inspección, el Sr. Fausto y el Sr. Marcelino explicaron la operativa de las empresas financieras y aportaron documentación (diligencias de fechas 2 y 15 de febrero, 8 de marzo y 15 y 18 de mayo de 2018). En diligencia de fecha 02/02/2018 manifestaron:

"Los comparecientes manifiestan que la operativa de las empresas financieras se iniciaba con la entrega de un depósito a sus clientes. Generalmente, cada semana y concretamente los martes quedaban los dos comparecientes o uno de ellos con la Sra. Amalia en el local situado en Bori Fontestá nº 25 denominado Bacarrá para la entrega del dinero. Si era necesario quedaban más días a la semana en función del negocio. Las sra. Amalia les entregaba en ese momento los justificantes de las tarjetas, así como los recibos de los clientes particulares.

Los comparecientes manifiestan que el motivo de la participación de estas empresas financieras es que permiten el pago de los servicios de las chicas de forma que las empresas clientes no pagaban estos servicios y era necesario para el funcionamiento de este tipo de clubs. En el caso del local Bori

Fontesta los servicios que se pagaban eran las bebidas (copas) pero no había habitaciones y no había servicios de sexo. Si posteriormente los clientes de Bori Fontesta querían servicios de sexo se iban a los locales de Dekhron y Forum Nordic y en estos locales se pagaban los servicios de sexo, es decir, no se pagaban estos servicios de sexo en Bori Fontesta, sino en los datáfonos situados en los otros locales. En los otros locales había habitaciones y había servicios de sexo. En estos locales se pactaba el precio del servicio y si se pagaba por tarjeta, se añadía un 10% y se cobraba al cliente particular."

En la diligencia nº 2 de fecha 12/02/2018 el Sr. Fausto manifestó lo siguiente:

"El Sr. Fausto manifiesta que la copa del cliente son 20 + 2 de comisión por pagar con tarjeta (10%). La copa de la chica que acompaña al cliente son 60 + 6 euros que es lo que se pagaba en el datáfono de la entidad financiera. Cuando se pagan cantidades elevadas, generalmente, eran botellas de cava de la que consumían los clientes y las chicas conjuntamente.

El Sr. Fausto manifiesta que los importes elevados de las tarjetas se tratan, generalmente, de servicio de bebidas, no de sexo. En el caso de las cantidades pagadas en Iniciativas Movilex, SL se trataban exclusivamente de bebidas.

El mecanismo de cobro de las sociedades financieras en los locales de Bori Fontestà y calle Casanova se realiza una vez acordado el servicio a prestar o las copas a consumir con las chicas, la encargada del local se acerca a la barra o al sofá donde está el cliente con el datáfono y el talonario del recibo de la entidad financiera y se firma el recibo de la financiera y el comprobante del datáfono y se le entrega una copia del datáfono y la copia amarilla.

En el caso de los locales situados en la calle Loreto, el cliente entra con la chica. El precio del servicio lo pacta el cliente con la chica y el responsable del local cobra con el datáfono de las entidades financieras el importe total de los servicios incluyendo las posibles copas y el alquiler de la habitación.

Se firma el recibo de la financiera y el comprobante del datáfono y se le entrega una copia del datáfono y la copia amarilla.

El Sr. Fausto manifiesta que las entregas de efectivo provenían de los servicios cobrados, es decir, de la suma del importe del recibo (sin la comisión del 10%), se realizaba la entrega en efectivo, con posterioridad de haberse facturado en horario de mañana, normalmente a las 10:00 horas. No se fijaban las cantidades a entregar en efectivo por las previsiones de necesidad de efectivo, sino que se entregaba las cantidades facturadas.

La existencia de los datáfonos de las entidades financieras es por la participación de chicas en las copas u otros servicios. Los datáfonos propios INICIATIVAS MOVILEX, SL, FORUM NORDIC, SL y DEKHRON, SL se utilizaban cuando no participaban chicas en las copas u otros servicios, por lo que en teoría no debería haber datáfonos propios de FORUM NORDIC, SL y DEKHRON, SL (calle Loreto) ya que en los locales situados en la calle Loreto siempre las copas o los servicios se realizaban con chicas.

La sociedad INICIATIVAS MOVILEX, SL tuvo un problema a finales del 2014 ya que perdieron los datáfonos aportados por las sociedades del Sr. Ramón y entonces empezaron a trabajar con ellos, mediante la aportación de los datáfonos de BREJOSA. Estos datáfonos estaban situados inicialmente

en Mariano Cubí nº 111, Club Breston, y a partir de finales 2014 sólo facturaron para Iniciativas, inicialmente sin contrato hasta que se constituyó NEXOBACC FINANCE, SL.

Posteriormente, se constituyeron las sociedades PURSIVAS FINANCE, SL, NEW FINANCE, SL, NEXOBACC FINANCE, SL y BREJOSA FINANCE, SL para la aportación de datáfonos."

En la diligencia nº 3 de 08/03/2018 el Sr. Fausto y el Sr. Marcelino manifestaron:

"... que durante el periodo de febrero de 2015 a abril 2017 sólo trabajaban con las entidades financieras mencionadas y éstas eran las únicas entidades que prestaban el servicio de cajero, tal como podía comprobar el Sr. Fausto y el Sr. Marcelino cuando revisaban los datáfonos instalados en los locales, excepto en el ejercicio 2015 que hubo unas pocas semanas que también trabajaron con el Sr. Luis Pablo.

Las empresas financieras NEW FINANCE, SL, y NEXOBACC FINANCE, SL trabajaron, exclusivamente, para las empresas INICIATIVAS MOVILEX, SL, FORUM NORDIC, SL y DEKHRON, SL."

En diligencia nº 4 de 15/05/2018, el Sr. Fausto:

"... manifiesta que los datáfonos propios de INICIATIVAS MOVILEX, SL, FORUM NORDIC, SL y DEKHRON, SL se utilizaban para las consumiciones en las que no participaban las chicas de alterne ya que los datáfonos de las entidades financieras iban destinados a servicios en los que participaban las chicas.

El Sr. Fausto manifiesta ha estado muchas noches en Bacarra por la gestión de sus datáfonos. En las veces que ha estado nunca ha presenciado que al cliente le entregasen dinero cuando se cobraba con el datáfono de la entidad financiera, sino que era el pago de los servicios prestados."

Y en la diligencia nº 5 de fecha 18/05/2018 el propio Sr. Fausto expuso:

"... que habitualmente los servicios sexuales que se solicitaban en Bacarrá situado en Bori Fontestà si iban a los locales situados en la calle Loreto (Nexo y New Bacarra), por lo que no iban generalmente a hoteles. En el caso de otros locales en los que se iban a hoteles, las chicas disponían de datáfono con gps adaptado para cobrar los servicios realizados una vez finalizado el servicio."

(...)

En cuanto a la comisión del 10%, el banco, generalmente, percibe el 1% del total facturado. De acuerdo con lo manifestado por los administradores de las entidades financieras, las empresas INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON cobraban por tener los datáfonos en sus locales un 40% del 10% de la comisión total. Esta comisión del 40% no consta en los contratos aportados, ya que se acordó de forma verbal y se entregaba en efectivo a la Sra. Amalia y no se hacía recibo de esta comisión "por la confianza de los intervinientes".

A este respecto, se solicitó a la representante de INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON información de si las obligadas cobraban algún porcentaje de la comisión de los servicios de las entidades financieras. Para el caso de

una respuesta negativa se solicitó el motivo de la falta de cobro de alguna comisión por este servicio, dado que con anterioridad (SERFILA), las sociedades inspeccionadas cobraban un porcentaje del 4% aproximadamente. La representante manifestó en diligencia nº 16, que no cobraban ninguna comisión de los servicios de las entidades con las que han trabajado después de SERFILA, es decir de NEW FINANCE, SL, NEXOACC FINANCE, SL, CASHMATIC TRADE, SL, ALTRON EVENTS, SL, PURSIVAS FINANCE, SL y BREJOSA FINANCE, SL.

(...)

En cuanto a CASHMATIC, SL, su administrador, D. Luis Pablo (NIF NUM007) manifestó en diligencia de 1 de marzo de 2018 que cesó la actividad en mayo de 2015, dado que vendió la sociedad. La sociedad se dedicaba a proveer de datáfonos a locales nocturnos, mediante los cuales se facilitaba efectivo a los clientes de dichos locales. Dichos clientes firmaban un recibo en el que constaba el nombre, NIF y el importe que se solicitaba y la comisión, que ascendía a un 10% de la cantidad solicitada. De dicha comisión una parte era para el local nocturno, otra para Cashmatic y otra para satisfacer la comisión bancaria, en concreto, Cashmatic se llevaba un 5% y el otro 5% correspondía al local y al pago de la comisión bancaria.

El Sr. Luis Pablo manifestó que los locales donde Cashmatic proveía de datáfonos eran cuatro y estaban situados, además de en la c/Casanova 59 y la c/Bori i Fontestà 25, en la Avda. Sarrià y el Paseo de Gracia, siempre en Barcelona.

El Sr. Luis Pablo manifestó que él era quien materialmente entregaba el depósito en efectivo, y que en el caso de la calle Bori i Fontestà se lo entregaba en el local de enfrente de Bacarrá denominado Pippermint, en horario de mañana, a diario, cada dos-tres días o una vez a la semana dependiendo de las necesidades de efectivo del local. Dicha entrega se realizaba directamente al propietario, Sr. Pascual o a la administradora, Amalia.

El Sr. Luis Pablo manifestó que cuando realizaba la entrega del depósito en efectivo anteriormente mencionada el responsable del local le entregaba los recibos firmados por los clientes finales en los que se hacía constar el nombre y el NIF, junto con importe y comisión y además le entregaban también los justificantes de las tarjetas bancarias. A cambio la administradora o el Sr. Pascual le entregaba en papel al Sr. Luis Pablo una relación de todas las operaciones facturadas. Manifiesta que conserva dicha relación junto con los justificantes de las tarjetas y los recibos.

El Sr. Luis Pablo manifestó que la parte de la comisión que correspondía a BACARRA (el 5% anteriormente citado) era entregado en efectivo a las mismas personas mencionadas, Pascual o Amalia, una vez al mes, a final de mes, dado que este local no quería que se realizara transferencia bancaria.

El Sr. Luis Pablo manifestó sobre el mecanismo para determinar el importe del depósito correspondiente a cada día, dos-tres días, si existían mails o llamadas telefónicas previas para determinar la cantidad a entregar, manifiesta el Sr. Luis Pablo que no existían ninguna comunicación previa telefónica o por mail, sino que él, con el extracto bancario de la cuenta asociada al local correspondiente sumaba la facturación anterior y retiraba el importe total del periodo anterior correspondiente en efectivo y lo entregaba al dueño-administradora del local.

(...)

Décimo. Operativa de las 'entidades financieras', según los obligados tributarios

La representante de los obligados presentó el día 23/05/2018 un escrito en el que explicaba el funcionamiento del servicio de entrega de efectivo a clientes dentro de los locales de INICIATIVAS, FORUM Y DEKHRON. En él se expone que dada la singularidad de los establecimientos y de los clientes, es frecuente que en este sector se ofrezca algún servicio de cajero automático para facilitar la obtención de efectivo a los clientes.

Asimismo, expone que el hecho de que los clientes puedan obtener dinero en efectivo dentro de los locales mediante los datáfonos no es motivo para considerar que todo el importe retirado de dichos datáfonos tiene la consideración de ingreso para estos locales. Según figura en el acta, las razones aducidas son:

- Todo el movimiento de efectivo ha sido puesto a disposición de la inspección con ocasión de la entrada y registro. Además, la inspección conoce la operativa de estos locales y tiene información de todos los cobros y pagos ya sean en efectivo como por tarjeta.

- Los clientes de estos locales no asumen ninguna obligación de consumir un importe mínimo dentro del establecimiento por el hecho de utilizar los datáfonos de las entidades financieras.

- Cuando el cliente decide marcharse con su acompañante a otro local de ocio o al hotel no pasará por un cajero ordinario a sacar dinero si lo puede obtener en el propio establecimiento por motivos de oportunidad, coste y el límite de las tarjetas en cajeros ordinarios.

- El movimiento de los clientes entre los locales. A este respecto las empresas investigadas tienen vehículos para desplazamientos de los clientes.

- La mayoría de los clientes son hombre de negocio que residen fuera del país y, generalmente, disponen de una habitación en un hotel, y en su mayoría no utilizan el servicio de alquiler de habitaciones ya que llevan a la chica al hotel.

En conclusión, y siempre según la representante, los ingresos de las empresas investigadas son las entradas, el 40/50% de las consumiciones y el alquiler de habitaciones.

A estos efectos, ha aportado 3 actas otorgadas por el mismo notario, en la misma fecha (09/05/2018) y con números de protocolo sucesivos, en las que tres trabajadoras explican su actividad y en concreto cómo sus clientes han retirado dinero en el local de las empresas y que se lo han gastado en otros establecimientos o con la propia acompañante.

Dos actas notariales se refieren a situaciones producidas el día 26 y 29 de abril, pero no consta el año. En la otra, la fecha completa es el 02/05/2018. En dos actas se hace constar que el cliente saca dinero del cajero de Bacarrá. En la otra no se precisa el lugar de donde el cliente saca el dinero. En estas actas consta también información de servicios sexuales pactados en Bacarrá por el que se paga un precio, aunque no consta en esa acta si todo el dinero obtenido es para la chica de alterne o bien hay un reparto entre la chica y la sala. Igualmente se refieren servicios sexuales pactados fuera de Bacarrá, en un caso por alargar el tiempo del servicio en un hotel y en otro caso por la actividad realizada en una sala de intercambio de parejas, pero tampoco se menciona nada sobre el posible reparto de las cantidades entre la chica y la sala .

Se ha solicitado justificación de estas operaciones con objeto de poder identificar al cliente y emitir el correspondiente requerimiento de contraste de hechos, pero no se ha aportado dicha documentación.

(...)

Duodécimo.- Requerimientos a clientes

La Inspección ha emitido 31 requerimientos a clientes de los locales investigados, de los cuales se han conseguido notificar 25. De éstos, 24 contribuyentes han atendido a la Inspección. Cabe señalar que se ha tratado de abarcar todo el período de comprobación. Además, se han incorporado al expediente los resultados de 10 requerimientos efectuados por otros equipos de inspección en actuaciones de índole similar.

El acta efectúa el siguiente resumen de los requerimientos atendidos:

- 1.- Cuando los clientes pagaron mediante el datáfono de la entidad financiera, ni los clientes solicitaron dinero ni nadie les dio ningún dinero en efectivo.
- 2.- El uso del datáfono de la entidad financiera implicó el pago por el servicio recibido (consumiciones o servicios sexuales).
- 3.- Los clientes pagaban siempre a empleados de los locales (encargados, camareros...), pero no directamente a las trabajadoras.
- 4.- En los requerimientos efectuados a clientes de INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON, éstos confirman que pagaron en los datáfonos ajenos situados en los locales de estas empresas (Bacarra, New Bacarra, Nexo y Darling).

Los clientes de Bacarra, Nexo, New Bacarrá o Darling han visitado estos locales en el período objeto de inspección (2012 a 2016), y han mostrado o aportado en la comparecencia el extracto bancario de su propia cuenta donde consta el cargo y, en todos los casos, han reconocido el recibo que firmaban dentro de los propios locales, así como la copia del justificante de pago de su tarjeta bancaria.

En todos los casos, el pago se realizó en los locales mediante tarjeta bancaria a través de los datáfonos titularidad de las empresas financieras (Serfila 2000, SL, Nexobacc Finance SL, New Finance SL, Pursivas Finance SL, Brejosa Finance SL, Cashmatic Trade SL y Altron Events, SL).

Las manifestaciones relevantes en relación con el objeto de las actuaciones son:

- Requerimiento I08850-2018-1414: Cuando realizó los pagos por tarjeta bancaria en ningún caso le dieron el dinero en efectivo y que con el pase de la tarjeta realizaba el pago de los servicios. En ningún caso él solicitó dinero en efectivo ni ningún préstamo. Le pagaba a la empresa, en ningún caso a la chica.

- Requerimiento NUM008: Cuando realizó los pagos por tarjeta bancaria en ningún caso le entregaron ninguna cantidad en efectivo. Simplemente pagó el importe de las bebidas o servicios consumidos en el local con tarjeta bancaria. Los pagos se realizaban a empleados del local y en ningún caso el cliente le entregaba dinero en efectivo a las chicas.

- Requerimiento NUM009: El pago de todas las consumiciones y servicios los realizó con tarjeta bancaria directamente a empleados de Bacarrá (camareras...) pero nunca directamente a las chicas de alterne. Tampoco como clientes le entregaban cantidad alguna en efectivo a las chicas de alterne. Que por motivos de trabajo ha visitado el local en varias ocasiones y en todos los casos paga con tarjeta. En NINGUN caso le han entregado dinero en efectivo los empleados del local en ninguno de los días que lo ha visitado. Simplemente el realizaba el pago de las bebidas consumidas o los servicios prestados por las chicas de alterne con tarjeta bancaria y así finalizaba el pago. En ninguna ocasión solicitó a los empleados del local dinero en efectivo ni ningún tipo de préstamo.

- Requerimiento NUM010: Lo que si recuerda muy bien es que ningún empleado de los locales le entregara 465€ en efectivo, seguro. Se le pregunta si él solicitó dinero en efectivo o cualquier tipo de préstamo dice que

"segurísimo que no". El pago lo realizaron directamente a los empleados del local y en ningún caso le entregaron cantidad alguna en efectivo a las chicas de alterne.

- Requerimiento NUM011: Lo que si recuerda muy bien es que nadie le diera dinero en efectivo, simplemente pagó con tarjeta el precio de las bebidas y servicios consumidos y así finalizó el pago. Tampoco el compareciente solicitó dinero en efectivo en ningún momento. Que el pago lo realizó directamente a los empleados del local, que vinieron con un datáfono donde estaba él y que no le entregó ninguna cantidad en efectivo a las chicas de alterne.

- Requerimiento NUM012: Solo pagó los servicios consumidos con tarjeta bancaria y que en ningún caso solicitó, ni nadie le entregó ninguna cantidad en efectivo. Manifiesta que si algún empleado del local le hubiera ofrecido o entregado dinero en efectivo lo hubiera rechazado porque no tiene sentido. Que él simplemente pagó por bebidas y servicios prestados la cantidad que correspondía con tarjeta. Dicho pago se realizó directamente a empleados del local en la barra y manifiesta que en ningún caso le entregó dinero en efectivo a las chicas de alterne.

- Requerimiento I08850-2018-1905: "Él pago el servicio". Se le pregunta se algún empleado del local le entregó a él efectivo y responde que "eso seguro que no". Sobre si él solicitó a los empleados del local alguna cantidad en efectivo dijo que "no, que es una cosa muy anormal y que no necesito ni acordarme".

- Requerimiento NUM013: Solo pagó los servicios consumidos con tarjeta bancaria y que en ningún caso solicitó, ni nadie le entregó ninguna cantidad en efectivo.

- Requerimiento NUM014: Sobre si en alguna de todas las veces que ha visitó los locales manifestó a los empleados del local que él necesitaba o solicitaba dinero en efectivo dijo "ni lo he pedido ni me lo han dado". Manifestó que los pagos realizados a través de su tarjeta bancaria respondían al pago de las copas y al pago de la habitación y que el precio de las bebidas o servicios consumidos era impuesto por el personal del local y en ninguna ocasión de todas las que visitó los locales él pagó directamente a las chicas de alterne. En ningún caso, él solicitó ningún préstamo, simplemente pagó el importe las bebidas o servicios consumidos en el local con tarjeta bancaria.

- Requerimiento NUM015: El pago se realizaba siempre a los empleados del local y en ningún caso a las chicas de alterne. Solo pagó los servicios consumidos con tarjeta bancaria y que en ningún caso solicitó, ni nadie le entregó ninguna cantidad en efectivo, dado que su intención era pagar consumiciones o servicios. Manifiesta que "seguro que no, porque yo dispongo por mi actividad de dinero en efectivo y nunca lo ha solicitado a nadie". Manifiesta que venía una empleada del local con un datáfono y simplemente él pagaba con tarjeta. En ningún caso, el compareciente solicitó ningún préstamo, simplemente pagó el importe las bebidas o servicios consumidos en el local con tarjeta bancaria. Manifiesta que "ni me lo entregaron ni lo solicité".

- Requerimiento NUM016: Sobre si manifestó, él o las personas que lo acompañaban a los empleados del local que necesitaban o solicitaban dinero en efectivo dijo que "seguro que no, ni me propusieron si quería efectivo". Manifiesta que las personas que lo acompañaban no llevaban dinero y que ninguno de ellos solicitó a los empleados del local dado que era él el único que llevaba tarjeta bancaria y que pagó las copas de sus amigos. Manifiesta que "Lo primero que pensaría si en este local me entregaran dinero en efectivo es que es falso". En ningún caso, el compareciente solicitó ningún préstamo, simplemente pagó el importe las bebidas con tarjeta bancaria. El pago se realizó directamente a los empleados en la barra y no se entregó cantidad alguna en efectivo a las chicas de alterne que se encontraban en el local.

- Requerimiento NUM017: Sobre si en alguna ocasión de las que visitó los locales él solicitó a cualquier empleado del local dinero en efectivo dijo que "en todas las ocasiones en las que he ido, nunca". Sobre si algún empleado le entregó alguna vez dinero en efectivo dijo que "nunca". Sobre si solicitó algún préstamo con una comisión del 10% para que le facilitaran efectivo manifestó que "no, en ningún caso". En las ocasiones que visitó los locales él nunca pagó directamente a las chicas de alterne y que alguna vez presenció como los empleados de los locales donde existen habitaciones les pagaron directamente a las chicas en presencia del cliente.

- Requerimiento NUM018: Cliente que ha visitado los 4 locales. El pago se realiza "Siempre, sin duda" a los empleados del local (encargados, camareros) y nunca directamente a las chicas de alterne. Manifestó que cuando paga, en el caso de Bacarrá, la misma persona a la que él realiza el pago en el local (camarero) en ese momento le entrega en su presencia una parte de lo que él ha pagado en efectivo a la chica de alterne. Esta misma operación la presenciaba en la calle Loreto (New Bacarrá o Nexo, donde existen habitaciones). La vez que visitó el Darling no presenció el pago directo de los empleados a la chica. Sobre si le entregaron efectivo cuando efectuó el pago con tarjeta dijo que nadie le entregó ninguna cantidad en efectivo, que "no, que como mucho le pagan luego a la chica, ...que en ninguna de las ocasiones, nunca" y que él nunca le entregó directamente cantidad en efectivo alguna a las chicas de alterne. Sobre si había visitado los locales en más ocasiones manifestó que sí y explicó que en la actualidad habían cambiado el sistema de pago y que habían instalado unos cajeros automáticos que funcionaban "distinto".

- Requerimiento NUM019: Que el invitar a la chica a una copa "te lo insinúan" las propias chicas. Dijo que el pago se realizó directamente a los camareros y en ningún caso directamente a las chicas. Sobre si él tuvo intención, tanto en los dos pagos en Bacarrá como en los posteriores realizados en la calle Loreto de pagar en efectivo a los empleados del local o directamente a las chicas de alterne y manifestó que no, dado que "yo no llevaba

dinero en efectivo y mucho menos esas cantidades". En los locales con habitaciones en la calle Loreto realizaron los pagos directamente a los empleados del local, con carácter previo, con tarjeta, tanto los servicios consumidos por él como los de su compañero y en ningún caso se pagó a las chicas de alterne directamente. Afirmó que sólo pagó los servicios consumidos con tarjeta bancaria y que en ningún caso de las que ha visitado los locales anteriores solicitó, ni nadie le entregó ninguna cantidad en efectivo. Se le preguntó si él, en alguna ocasión, solicitó que los empleados le hubieran entregado dinero en efectivo a cambio del cargo en su tarjeta y manifiesta que si "yo hubiera tenido que hacer algo así hubiera ido al cajero y ya está".

- Requerimiento I08850-2018-3559: Sobre si él tuvo intención de pagar en efectivo a los empleados del local o a las chicas de alterne y manifiesta que no, dado que "yo no llevaba dinero" y " Me parece extraño, para eso voy a un cajero". Afirmó que sólo pagó las bebidas/servicios consumidos con tarjeta bancaria y que en ningún caso nadie le entregó ninguna cantidad en efectivo, literalmente dijo "a mi dinero allí no me han dado". Sobre si alguna vez pagó directamente a las chicas de alterne (en efectivo o con tarjeta) dijo que no, que siempre directamente a empleados del local.

- Requerimiento I08850-2018-3271: Manifestó que él había presenciado el pago a las chicas de alterne por parte de los encargados del local, que cuando se tomaba una copa en la barra con la chica y pagaba la copa, el camarero le daba el 50 % del importe de lo que él había pagado por la copa a la chica en efectivo en presencia de él. En el caso del servicio de habitaciones también había presenciado el pago a la chica de alterne cuando la chica subía a la barra y finalizaba el servicio. Sobre si cuando pagó con tarjeta solicitó dinero en efectivo, o simplemente pagó el importe las bebidas o servicios consumidos en el local con tarjeta bancaria dijo que tan solo pagó con tarjeta y manifestó : "Si yo pago con tarjeta es porque no llevo efectivo." y que "me acordaría porque si me hubieran entregado dinero en efectivo me hubiera quedado de piedra". Sobre el momento en que se realizaba el cobro dijo que en New BACARRA el pago del servicio se realizaba de la siguiente forma, el primer servicio lo cobra la encargada en barra ya sea en efectivo, o con tarjeta (con un recargo del 10%). Los siguientes servicios sucesivos en su caso se pagaba en la habitación y los cobraba la encargada de la misma forma. Los pagos siempre se realizan a empleados del local y el cliente no le entrega dinero en efectivo a las chicas en ningún caso.

- Requerimiento NUM020: Sobre si al realizar el pago mediante tarjeta bancaria su intención fue en alguna de las ocasiones que los empleados (camareros-encargados del local) le entregaran dinero en efectivo para pagar a las chicas de alterne manifestó que, en ningún caso, el compareciente solicitó dinero en efectivo ni ningún préstamo, simplemente pagó el importe las bebidas o servicios consumidos en el local con tarjeta bancaria. Dijo que él era una persona que llevaba lo justo en efectivo, que "pagué con tarjeta las bebidas que consumí como si pagas en el Corte Inglés" y que "Dónde se ve que yo pague con tarjeta y te den dinero en efectivo, es sentido común, si yo pago con tarjeta es porque no quiero cargar con efectivo".

- Requerimiento NUM021: Manifestó que en el local de Bacarrá invitó a un amigo a un servicio sexual, que se prestó dentro del mismo local, en un reservado, cerrando una cortina y que pagó a un camarero y no a una chica de alterne. Sobre si cuando pagó solicitó dinero en efectivo, o simplemente pagó el importe del servicio consumido en el local con tarjeta bancaria manifestó que su intención era tan solo el pagar con tarjeta el servicio. Sobre la pregunta de si algún empleado del local (camareros, encargados) le entregaron a él 300,00€ en efectivo manifestó que "no, no, no, segurísimo". Dijo que su intención no fue pagar directamente a la chica de alterne y que él no le entregó dinero en efectivo.

- Requerimiento NUM022: Consumió un servicio sexual en el local Darling. Sobre si él tuvo intención de pagar en efectivo directamente a las chicas de alterne dijo que "De ninguna manera, yo fui a pagar con tarjeta y punto." Sobre si en algún momento él solicitó dinero en efectivo a los camareros encargados manifestó que no y que tampoco ningún empleado le ofreció la posibilidad de que él pagara con tarjeta y los propios camareros le entregaran el dinero en efectivo a cambio, descontando la comisión correspondiente. Dijo que no pagó directamente ninguna cantidad en efectivo a las chicas de alterne y tampoco se lo solicitaron.

- Requerimiento NUM023: Iban cuatro personas y dijo que él fue el que pagó todo durante toda la noche y que siempre pagó con tarjeta, manifestando que "yo siempre pago con tarjeta, nunca en efectivo, ni el pan". Sobre si el día que visitó el local manifestó a los empleados del local que él necesitaba o le solicitaba a ellos dinero en efectivo dijo que "no, seguro que no. No me gusta el efectivo y nunca llevo efectivo". Dice que los pagos realizados a través de su tarjeta bancaria correspondían al pago de las copas y que el cobro lo realizaron los encargados o camareros y en ningún caso las chicas de alterne. Además, no entregó cantidad alguna a las chicas de alterne en efectivo porque no llevaba dinero y tampoco fue al banco a sacar.

- Requerimiento NUM024: Manifestó que en las dos ocasiones que visitó dos locales diferentes (Bacarrá y Darling) pagó con la tarjeta al encargado del local y en ningún caso directamente a las chicas y que no entregó cantidad alguna en efectivo a las chicas. Dijo que pagó los servicios consumidos con tarjeta bancaria y que en ningún caso de las que ha visitó los locales anteriores ni solicitó, ni nadie le entregó a él ninguna cantidad en efectivo. De Bacarrá lo trasladaron a uno de los locales situados en la calle Loreto, donde había habitaciones. Una vez allí

realizaron los pagos directamente a los empleados del local de la calle Loreto, en la barra, con carácter previo, con tarjeta, por los servicios consumidos en ese local y en ningún caso pagó a las chicas de alterne directamente.

- Requerimiento NUM025: Sobre si en alguna de todas las veces que visitó los locales (Bacarrá y los situados en la c/Loreto) los empleados del local le ofrecieron entregarle dinero en efectivo a cambio de un cargo en su tarjeta bancaria con la finalidad de que él, como cliente, pudiera pagar en efectivo directamente a las chicas de alterne, manifestó que "no, nunca". Sobre si él manifestó a los empleados del local que él necesitaba o solicitó dinero en efectivo, dijo que "no". Manifestó que en ninguna ocasión de todas las que visitó los locales el compareciente pagó directamente a las chicas de alterne dado que siempre el pago se realizaba al encargado que traía el datáfono. Tampoco presenció que los empleados del local entregaran directamente dinero en efectivo a las chicas de alterne y sobre esto dijo que "Esto no lo he visto nunca, supongo que después se arreglan ellos". El compareciente manifestó que simplemente pagó el importe las bebidas o servicios consumidos en el local con tarjeta bancaria.

- Requerimiento NUM026: Manifestó que en Bacarrá pagó con la tarjeta al encargado del local y en ningún caso directamente a las chicas porque había una persona que se encargaba, traía el terminal y le cobraba (un encargado del local). Tampoco entregó cantidad alguna en efectivo a las chicas de alterne. Sobre si fue informado de la existencia de una comisión del 10% por el pago con tarjeta dijo que sí, que cuando le explicaban la existencia de la comisión se basaba en que el local Bacarrá tenía que declarar dichas operaciones si el pago se realizaba con tarjeta por parte de los clientes. Sobre si cuando realizó el pago por tarjeta los empleados del local le dieron a él dinero en efectivo, o él solicitó efectivo a cambio de un cargo en su tarjeta bancaria para pagar directamente a las chicas de alterne, o bien cuando pagó por tarjeta bancaria finalizó el pago dijo que "Es el pago de bebidas, fiesta, chicas que había por ahí, ...no concibo que me den dinero a mí, si no me hubiera ido al cajero". Manifestó que en ningún caso solicitó ni le ofrecieron dinero en efectivo a cambio del cargo en su tarjeta.

En el curso de actuaciones inspectoras cerca de otros contribuyentes que desarrollan la misma actividad de ocio de carácter sexual y que tienen una operativa similar, en especial, en la utilización de entidades financieras, también se han llevado a cabo requerimientos a clientes. Las contestaciones de esos clientes han ratificado las realizadas por los clientes de INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON.

(...)

Decimocuarto.- Consideraciones del actuario (I)

A la vista de los hechos y circunstancias relacionados, en especial el estado de la contabilidad y los registros obligatorios, el acta estima que concurren las causas determinantes de la aplicación del método de estimación indirecta en cuanto a los ingresos de la actividad del obligado tributario.

En resumen, los ingresos se cobran mediante efectivo o bien mediante tarjeta de crédito. En este segundo caso son dos las posibilidades:

- Pago mediante datáfonos propiedad de la entidad (propios)
- Pago mediante datáfonos propiedad de las llamadas entidades financieras (ajenos)

De acuerdo con la última versión ofrecida a la Inspección, en el caso de empleo de datáfonos propios, se pagan servicios en los que no participan las chicas de alterne y también aquellos en los que participa la chica de alterne. Mientras que en el caso del pago por datáfonos ajenos, siempre habrá una participación de la chica de alterne.

El registro contable de los ingresos se realiza con los documentos de cierre de la caja denominados Arqueo Z. En estos documentos, de emisión diaria, sólo consta como dato contable la fecha del documento y el importe total (IVA incluido). Los demás datos que constan en el documento del Arqueo Z no tienen significado.

El registro contable de estos importes que constan en los documentos de Arqueo Z se realiza en la gestoría Blancafort. El obligado tributario, de forma mensual, remite a la gestoría Blancafort una serie de documentación para su registro.

El registro de los ingresos se realiza por el importe total diario de los documentos de Arqueo Z sin distinguir los medios de cobro empleados. Según los datos de los extractos bancarios, registran los ingresos pagados por tarjeta de crédito y el resto de los ingresos se considera que se han pagado en efectivo.

Se ha solicitado de forma reiterada la documentación de control diario de las operaciones realizadas que permita desagregar todas las operaciones facturadas que constan en la cifra global diaria del Arqueo Z. Sin embargo, no se ha aportado ninguna documentación, cuando para la llevanza de una actividad como ésta deviene del todo necesario disponer de algún sistema de control, dada la cantidad de operaciones de efectivo a realizar. No puede olvidarse además que la encargada de uno de los locales manifestó que se entregaban cada día unos documentos de control de la actividad del local.

Por lo tanto, el único soporte contable de los ingresos que se ha aportado son los documentos denominados Arqueos Z, complementados con los extractos bancarios de las cuentas de que es titular. Las bases de datos obtenidas el día de la personación en el local situado en Bori Fontesta nº 25, correspondientes a la información de la entrada y de la barra, han resultado completamente inconsistentes.

El acta entiende que existen distintos motivos para concluir que la interesada incumple sustancialmente sus obligaciones contables y registrales.

En primer lugar, por la ausencia de un registro fiel de la actividad, las omisiones y alteraciones que ocultan o dificultan la constatación de las operaciones, y las incongruencias en la contabilidad. En efecto, de las comprobaciones realizadas se han obtenido pruebas suficientes que demuestran que el obligado tributario no ha contabilizado todos los ingresos. Así lo describe el acta:

"1.- Se ha comprobado en la documentación aportada por las entidades bancarias que en los cobros realizados mediante datáfono de los que son titulares INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON se ha cobrado siempre una comisión del 10%. Esta comisión se ha podido constatar ya que de los datos bancarios y los justificantes de cobro de la tarjeta todos los importes son múltiplos de 11. Sin embargo, en la contabilidad y libros registros siempre se ha contabilizado la operación sin la comisión del 10%. Por lo tanto, el contribuyente NO ha registrado de forma sistemática la comisión del 10% percibida por los cobros en los datáfonos del que es titular.

2.- En el caso de las operaciones relacionadas con las entidades financieras, NO se ha contabilizado ningún registro de estas operaciones. De acuerdo con las propias manifestaciones del obligado tributario la gestión de las cantidades cobradas por el datáfono de las entidades financieras se realizaba por el propio personal de INICIATIVAS, FORUM o DEKHRON, es decir, en ningún caso había participación de personal de las entidades financieras.

De la gestión de los datáfonos de las entidades financieras no consta ningún tipo de registro en la contabilidad del obligado tributario. El proceso de pago mediante los datáfonos ajenos que según los contribuyentes implica la existencia de una segunda caja de dinero en efectivo, de la entrega de dinero en efectivo a los clientes, del pago de los servicios por este sistema, según manifestaciones del obligado tributario, que queda englobado en el importe total de los tickets de caja diarios (arqueos Z), y de la entrega del dinero en efectivo a las chicas de alterne, entre otros, no queda ningún reflejo contable. Además no se ha reflejado en contabilidad ninguna cuenta de depósito o fianza en relación al efectivo entregado a los responsables de los locales por las entidades financieras.

La representante de los obligados tributarios en la diligencia nº NUM027, ni la propia compañía dispone de control sobre estas cantidades, tal como expone a continuación.

"2.5.- En el escrito presentado de 08/06/2017 se describe que las empresas investigadas tienen suscritos contratos con entidades financieras que realizan el servicio de cajero automático. De acuerdo con este escrito este servicio permite entregar dinero a los clientes que soliciten este servicio.

A este respecto, se solicita confirmación de que el dinero entregado a los clientes está destinado a pagar los servicios y consumiciones prestados en los locales de las empresas investigadas.

La compareciente manifiesta que no llevan un control dónde se gasta el dinero, pero que obviamente hay una parte que se gasta en los propios locales porque el servicio de las chicas no lo controlan."

3.- El contribuyente contabiliza sus ventas según el documento de arqueo Z y hace constar en su contabilidad las ventas procedentes de las tarjetas bancarias con lo que el saldo supondría el importe cobrado en efectivo de las ventas efectuadas. De forma resumida su contabilización es la siguiente:

Por el registro de las ventas por el importe total de los documentos de Arqueo Z:

Caja Ventas (cuenta ingreso: 700000)

Hacienda Pública IVA repercutido

Por la regularización con caja

VISA Banco Pastor /BSCH a Caja

El contribuyente contabiliza el importe total de ingresos provenientes de los datáfonos propios cuando según su última versión de 23/05/2018 parte de los ingresos de estos datáfonos propios corresponden con la participación de las chicas de alterne y por lo tanto sólo deberían contabilizar la parte proporcional siguiendo el propio criterio del obligado tributario por lo que, de acuerdo con las manifestaciones del obligado tributario, la contabilización realizada es sistemáticamente incorrecta.

4.- En el caso del local Bacarrá (INICIATIVAS) en esta base de datos situada en el terminal de punto de venta de la barra consta información desde el 02/10/2014 hasta el día de la personación 06/04/2017. En esta base de datos hay diferentes ficheros informáticos con información parcial. Los principales ficheros se denominan cabticket y linticket.

En el fichero cabticket con un total de 51.153 registros consta como información relevante la fecha y el número de ticket, pero no consta el importe u otra información de interés. En el fichero linticket con un total de 42.597 registros consta información sobre el número de ticket, línea de ticket y el importe.

De la comparación de estos dos ficheros se destaca que hay una diferencia de registros ya que en el fichero linticket faltan registros en comparación con el fichero de cabticket. La diferencia de registros es de 8.556 tickets (51.153- 42.597).

Se ha solicitado una explicación al obligado tributario. Sin embargo, en diligencia nº NUM027 de fecha 21/02/2018, el representante del obligado tributario manifestó que desconocía el motivo de la ausencia de registros. Se volvió a preguntar de forma más detallada el motivo de la ausencia de registros, pero no se ha contestado nada.

De los 39.331 registros que constan en la base de datos de la barra del local situado en Bori i Fontestà, 22.256 se corresponden con anotaciones con un precio inferior a 20 euros, siendo los más importantes los registros de 3 euros con 6.071 anotaciones, de 5 euros con 12.311 anotaciones y de 10 euros con 1.973 anotaciones. El resto de registros, es decir, 17.075 son por un precio de 20 euros o superior.

La representante de la entidad manifestó que los camareros o personal del local cuando toman alguna consumición marcan 3 ó 6 euros. Se volvió a preguntar por esta incidencia, así como por las normas internas de consumo de bebidas alcohólicas por el personal de los locales. Sin embargo, sólo se ha obtenido la confirmación de la manifestación de que los registros de 3,5 y 6 euros son consumiciones del personal del local. No se ha aportado ninguna documentación justificativa de dichas manifestaciones.

A estos efectos, debe considerarse que cuando el obligado tributario menciona que se trata del personal del local no se incluyen las chicas de alterne sino los camareros y personal de la puerta del local.

Por lo tanto, de los propios datos del obligado tributario que el personal del local toma más consumiciones (56%) que los clientes (44%). Esta circunstancia es del todo incoherente tanto la explicación dada del marcaje de las consumiciones del personal, del número de consumiciones e incluso de su importe (3 ó 5). Se considera que los datos de 3,5 y 6 deben ser unas claves para el control interno del local. Sin embargo, el obligado tributario contabiliza como ingresos por importes de 3,5 y 6 euros.

Por lo que teniendo en cuenta que el único soporte de la contabilidad que es la base de datos de la barra es incompleto ya que faltan registros, y que los registros existentes presentan graves incoherencias, se considera que el fichero informático que sustenta la contabilidad es incorrecto y no refleja la realidad de las operaciones.

(...)"

Decimoquinto.- Consideraciones del actuario (II)

En segundo lugar, la aplicación del régimen de estimación indirecta es ineludible habida cuenta de la inexistencia de documentación soporte válida en el apartado de ingresos (facturas, transferencias bancarias, albaranes, pedidos, correos electrónicos, contratos, escrituras públicas, datos de inventarios, etc.). La aplicación de las técnicas o criterios generalmente aceptados a las partidas de ingresos del contribuyente conduce a concluir que la partida de ingresos de explotación no puede ser objeto de verificación, lo que comporta en última instancia la imposibilidad de contrastar las bases o rendimientos objeto de comprobación.

Especialmente respecto a las ventas de bebidas y servicios sexuales asociados existen una serie de motivos por los cuales se considera que la documentación aportada por el obligado tributario no permite verificar los ingresos de explotación de la entidad. El acta los enumera del modo siguiente:

"1.- Los ingresos procedentes de la actividad de ocio nocturno de la empresa supone la principal fuente de ingresos del contribuyente. Este equipo de inspección considera que existe una documentación soporte de la actividad de la empresa que deben ser las hojas de control de la actividad que implica recoger los diferentes servicios atendidos en el local tal como manifestaron las encargadas de los locales de ocio nocturno de INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON ya que el control de la actividad se realiza por estos responsables y personal de las empresas mencionadas.

2.- Este equipo de inspección considera que la actividad que realizan las empresas INICIATIVAS, FORUM y DEKHRON tiene características propias que condicionan todo el proceso de contabilización. En primer lugar, una de las características del sistema es el constante reparto de las cantidades ingresadas por el obligado tributario como pago al servicio a las chicas de alterne tanto en la consumición de bebidas como en el caso de servicios sexuales. Esta constante sistemática implica una gestión de dinero en efectivo como pago a los servicios de las chicas de alterne. Una gestión que se complica con la existencia de datáfonos propios y datáfonos de entidades financieras. Además, esta gestión de dinero en efectivo se realiza en condiciones complejas por la propia actividad, tales como oscuridad, ruido, el consumo de bebidas alcohólicas, el ambiente propio de estos locales, entre otras circunstancias.

Este hecho condiciona la propia actividad del obligado tributario y también, por lo que en este caso nos interesa, en el propio proceso de contabilización y gestión de los recursos obtenidos. Esta circunstancia no puede ser obviada por el propio contribuyente que dispone de una amplia experiencia en este sector.

Dadas estas características, el proceso de contabilización y de generación de documentación de soporte de la actividad debe permitir para los propios contribuyentes un conocimiento de los ingresos de la actividad y un control de la misma.

En el caso hipotético que no dispusieran de esta documentación, este equipo de inspección considera que deberían haberla tenido para permitir un cierto grado de comprobación de las actividades realizadas. Se considera que el hecho de no querer aportar documentación soporte de la actividad o bien no disponer de ella, no implica que no pueda superarse esta situación, como por ejemplo puede pasar por el robo de toda documentación soporte de la contabilidad de una empresa, siendo superadas estas situaciones con la aplicación de un régimen de estimación indirecta de bases imponibles.

3.- En cualquier comprobación de los estados contables se realiza el control de caja de las empresas. Generalmente y hoy en nuestros días, el dinero que hay en caja es para pequeños gastos y su importe es insignificante y no tiene relevancia. En otros establecimientos que disponen de mayor caja por tratarse de

establecimientos de venta al público (por ejemplo, supermercados o bien entidades financieras) el control de caja es un elemento importante. Se podría comparar con un control de inventario. Generalmente, en este caso se realizan arquezos de caja diarios que son firmados por diferentes personas para poder constatar la realidad de estas operaciones.

En el caso que nos ocupa los arquezos de caja serían de especial importancia tal como señala el obligado tributario ya que el movimiento de dinero en efectivo es su trabajo prioritario. En este caso no existe ningún documento con referencia al efectivo, teniendo en cuenta que, según el obligado tributario, hay dos cajas una de efectivo de la actividad y otra caja correspondiente al efectivo de las entidades financieras .

4.- La existencia de unos tickets (denominados arquezos Z) son los únicos soportes contables de la entidad en el apartado de ingresos. En estos tickets existe diversa información, pero toda ella es improcedente o no tiene sentido y sólo existen dos datos como son el importe total y la fecha además del nombre del local.

En estos tickets, por lo tanto, no existe ningún detalle del número, el importe o el tipo de operaciones realizadas. En este caso no es posible saber dentro del importe de la actividad qué importe se corresponde con consumiciones, o consumiciones con servicio de alterne o bien otro tipo de servicios sexuales que se desarrollan en el local.

La simple modificación del ticket implica la modificación de los ingresos de la actividad . Debe recordarse que este ticket es generado de acuerdo con los datos de la base de la barra y de la entrada con todas las incidencias que se han detectado en la base de la barra."

En definitiva, en el transcurso del procedimiento se han obtenido pruebas de las omisiones de ingresos en la contabilidad del obligado tributario, tales como las comisiones percibidas de los datáfonos propios (10%) o la falta de registro contable de todas las operaciones realizadas con los datáfonos ajenos .

(...)

Por último, no es posible proceder a verificar el apartado de ingresos, ya que no consta documentación soporte mínima de la misma que permitan los más simples controles de la actividad, documentación de que la entidad dispone con seguridad, tal como mencionan las encargadas de los locales y la necesaria lógica de la gestión de estos locales de ocio, pero que no ha sido aportada a la inspección. En cualquier caso, no aportar la documentación soporte o no tenerla no puede constituir un impedimento para la comprobación de los ingresos por la Inspección, que en este caso deberá realizarse mediante el procedimiento de estimación indirecta.

Decimosexto.- Consideraciones del actuario (III)

Prosigue el acta señalando que las características de la actividad desarrollada condicionan en gran medida los métodos de cálculo de las bases imposables, ya que se carece de la mayoría de la información. De ahí que el acta considere que los datos más fiables y que mejor reflejan la actividad real de la interesada es la información bancaria y concretamente los datos sobre los ingresos de las tarjetas bancarias. En este sentido, dado que los locales se encuentran en la zona alta de Barcelona, el tipo de cliente que los visita paga preferentemente los bienes y servicios consumidos mediante tarjeta bancaria, por lo que una estimación fundada en la información de los ingresos obtenidos mediante tarjeta de crédito se considera una aproximación razonable a la actividad real.

En este punto, se advierte que no se calcularán, por falta de datos, las cantidades que los clientes pagan en efectivo. Los únicos datos disponibles de pagos en efectivo son los cálculos realizados para obtener una cuantificación de las entradas satisfechas en efectivo en el local Bacarra.

Así las cosas, para la obtención de los ingresos totales de la actividad se cuenta con los datos de las entradas pagadas en efectivo durante el período de 14/10/2014 a la fecha de la personación el 6/04/2017 y, por otro lado, con los ingresos de las tarjetas bancarias durante el período de comprobación . Los datos de los ingresos de las tarjetas bancarias se pueden dividir en dos: aquellos que provienen de los datáfonos propios, es decir que son titularidad de la interesada, y los de los datáfonos ajenos, de titularidad de las entidades financieras (SERFILA, NEW FINANCE, NEXOBACC, PURSIVAS, BREJOSA, CASHMATIC, entre otras).

El acta considera que todos los ingresos de las tarjetas bancarias -tanto procedentes de datáfonos propios como ajenos- son ingresos obtenidos por la actividad de la obligada, ya que se corresponden con el pago de los bienes y servicios consumidos o contratados en los locales de los obligados tributarios. Esta es una conclusión a que llega el actuario a la luz de diversas pruebas y los antecedentes de actuaciones en este mismo sector de actividad. La propia existencia de entidades instrumentales, sin ninguna estructura, que ceden datáfonos a estas empresas, se ha demostrado un sencillo mecanismo de ocultación de ingresos por desvío a cuentas de titularidad de terceros (las empresas financieras titulares del datáfono). Posteriormente, de estas cuentas se realizaban retiradas en efectivo de forma sistemática y por importe elevado destinadas a las empresas. Por esta gestión, la instrumental cobraba una comisión y la empresa titular de la actividad podía disponer de la facturación obtenida en efectivo.

A finales de 2014 se realizaron actuaciones judiciales contra varias empresas del sector de distintas localidades de España que implicaron a otras empresas relacionadas, entre las cuales SERFILA y LARRATRUK.

Por ello, a partir del ejercicio 2015, las entidades investigadas contrataron los servicios de nuevas sociedades como NEW FINANCE, NEXOBACC, BREJOSA, CASHMATIC, entre otras.

El mecanismo de funcionamiento incorporó entonces dos cambios fundamentales, destinados a una mejor ocultación de la relación existente entre las empresas financieras y sus clientes. En primer lugar, la ausencia de comisión estipulada entre ellos, con lo que no existe facturación ni necesidad de declarar ingresos y pagos de la comisión en el modelo 347. El segundo cambio se refiere a la gestión de las cuentas bancarias de las entidades financieras. Si al inicio (SERFILA y LARRATRUUK) la gestión de los fondos se realizaba íntegramente por los administradores de los obligados, el Sr. Pascual y Sra. Amalia, quienes, autorizados en cuentas cuya titularidad correspondía a SERFILA y LARRATRUUK), retiraban en efectivo todas las cantidades previamente ingresadas por tarjeta bancaria en sus establecimientos. En el modelo actual los titulares de las cuentas bancarias de las sociedades financieras son sus propios administradores. Por ello, de forma periódica los administradores de las empresas financieras retiran dinero en efectivo de sus cuentas y se lo entregan a los obligados tributarios.

El obligado tributario mantiene que cuando los clientes pagaban en los datáfonos ajenos los clientes recibían cantidades en efectivo de estas entidades financieras. Con ese dinero en efectivo pagaban consumiciones y servicios en el local, si bien no todo el dinero obtenido se destinaba a pagos en el local de modo que no puede considerarse como ingreso de la actividad del obligado tributario. Para acreditar la realidad de esta operativa, la interesada ha aportado tres actas notariales de manifestaciones de fecha 09/05/2018 que versan sobre la actividad de sendas chicas de alterne en un día determinado. Examinadas tales manifestaciones, el actuario señala que en ningún momento se menciona el sistema de reparto del dinero cobrado al cliente entre la chica de alterne y el obligado tributario. Por otra parte, niega toda razonabilidad a tal argumento, a la vista del cúmulo de pruebas que llevan a la conclusión contraria, esto es, que todos los ingresos de las tarjetas bancarias obtenidos en los datáfonos ajenos (y propios) son ingresos de la obligada tributaria. Entre ellos relaciona que el análisis del dinero en efectivo cobrado por la interesada, en relación con las cantidades cobradas por datáfonos ajenos revela que lo que la empresa ha considerado un ingreso procedente de los datáfonos ajenos (que según sostiene se ha cobrado en efectivo) resulta ser un porcentaje irrelevante:

DEKHRON 2012 2013 2014 2015 2016

Ingresos tarjetas bancarias datafonos ajenos 0,00 202.320,48 1.455.687,14 1.343.273,23 2.292.307,26

Total ingresos en efectivo 0,00 9.708,01 -2.711,48 74.704,04 358.032,21

Porcentaje 0% 4,80% -0,19% 5,56% 15,62%

De acuerdo con este cuadro, para el ejercicio 2015 por ejemplo, se ha cobrado por datafonos ajenos un importe de 1.343.273,33 euros. Según la estimación realizada por la inspección sólo 74.704,04 euros se pueden considerar ingresos en efectivo de la actividad de DEKHRON, según los datos declarados por el contribuyente. Pues bien, si se considerase que todos los ingresos en efectivo de la actividad de DEKHRON proceden del datáfono ajeno (ya que según dice entregan en efectivo el dinero a los clientes y éstos pagan con este dinero metálico), resultaría que sólo el 5,56% de los ingresos realizados por datafono ajeno corresponderían a consumiciones y servicios en los locales, siendo el resto, es decir 1.268.569,19 euros (1.343.273,23 - 74.704,04) dinero que se habría entregado a los clientes para que lo gastasen fuera. Este resultado se reputa del todo incongruente con la actividad económica desarrollada por el contribuyente.

Por otra parte, la mayoría de operaciones por datáfono (ajenos, y también propios) son de importes inferiores a 132 € (es decir 120 € más la comisión del 10%). Estima el actuario que se trataría de importes destinados a gastar en el propio local, pues nadie pide, supuestamente, que le den 120 € en efectivo en previsión del gasto que va a hacer esa noche en otro local, o para tener dinero para el día siguiente, teniendo en cuenta el importe de la comisión (12 €) y el papeleo asociado. Afirmar que el metálico retirado del "cajero" de las entidades financieras se destina a pagar servicios sexuales de las trabajadoras del local prestados en hoteles o locales ajenos a la interesada carece de todo sentido, pues el importe de dichos servicios asciende a una cantidad muy superior a 120 €.

Para evidenciar hasta qué punto resulta absurda la alegación, el acta analiza la supuesta distribución del dinero en el caso de un pago de elevado importe mediante datáfono ajeno.

"Un cliente entra en el local de DEKHRON y ha pagado una entrada de 20 euros y obtiene una consumición incluida. En el transcurso de la noche contacta con una chica de alterne para un servicio sexual. En estos casos, generalmente de acuerdo con la información obtenida de los requerimientos, irán a los locales del propio grupo y por lo tanto, los pagos realizados serán del todo pagos realizados por servicios consumidos en los locales de los obligados tributarios. Sin embargo, en algunos casos, y por poner el ejemplo más complejo pueden acordar irse a un hotel a pasar la noche por el precio de 1.000 euros, por ejemplo. El cliente obtiene de un datafono ajeno situado en el local de DEKHRON, 1.100 euros. Para ello, el responsable del local ha tenido que cobrar el importe, hacer pagos a la chica en efectivo, guardar toda la documentación, hacer el intercambio de dinero por justificantes de la tarjeta al administrador de la entidad financiera, entre otros trabajos asociados a esta operación. La entidad financiera obtiene un beneficio de 100 euros (10%) ya que según el propio obligado tributario no percibe ninguna parte de la comisión. Por lo tanto, DEKHRON dispone de toda una estructura organizativa, costes importantes de alquiler, personal, seguridad, publicidad, y por lo tanto de toda la problemática de la gestión de una actividad tan delicada por 30 euros de ingresos correspondientes a las entradas del cliente y la chica, mientras que la entidad

financiera, sin hacer prácticamente nada, percibe 100 de beneficios ya que no tiene coste y la chica de alterne que ha pagado 10 euros de entrada, percibe 1.000 euros."

La Inspección ha solicitado tan reiterada como infructuosamente (diligencias nº 18,19, 20 y 21) información sobre la estimación del porcentaje de las cantidades retiradas en los datáfonos de las entidades financieras correspondiente al alquiler de habitaciones o consumiciones en los que participan las trabajadoras, en los locales de la calle Casanova, 59 y de la calle Loreto nº 34, o bien información de qué parte del dinero obtenido por los datáfonos ajenos se consume en el propio local de la interesada.

Además, en el caso de FORUM y DEKHRON, sus locales tienen habitaciones para realizar los servicios sexuales, por lo que es lógico pensar que en estos casos (y ante la dificultad de acceso a los hoteles con compañía, apunta el actuario) se utilicen de forma mayoritaria estas habitaciones y que por lo tanto el gasto se realice en el interior del local. En el caso concreto de los locales de la calle Loreto, son centros receptores especialmente de clientes del local Bacarrá, por lo que el uso de las habitaciones de estos locales ha de ser intensivo.

La conclusión del actuario es que dicha operativa ha permitido ocultar completamente a la Administración los ingresos obtenidos mediante el sistema de datáfonos ajenos a la entidad .

Decimoséptimo.- Consideraciones del actuario (IV)

Refiere el acta las inconsistencias de la posición mantenida por la interesada a lo largo del procedimiento. Por ejemplo, se le solicitó una explicación detallada del funcionamiento del negocio. Sin embargo, desde el primer momento se pudo comprobar la dificultad de obtener una explicación clara, sencilla, y unívoca de aspectos básicos del negocio, como por ejemplo la identificación de los bienes y servicios que se pagaban en los datáfonos propios: en un principio, se dijo que estaban destinados a entradas y consumiciones en los que no participaban las trabajadoras, para posteriormente cambiar de criterio y sostener lo contrario, esto es, que en los datáfonos propios también se pagaban consumiciones con participación de las chicas. Asimismo, la Inspección ha requerido el criterio para determinar cuándo se pagaba en un datáfono propio o en un datáfono ajeno, sin respuesta.

También cambió el criterio sobre el momento en que se pagaba a las trabajadoras. Desde el principio manifestó que cobran en efectivo, pero en cuanto al momento en que lo hacen, hemos pasado de cobrar al final de la noche, a cobrar en el momento de tomar la copa o el servicio. Finalmente, se ha recuperado el criterio del cobro al final de la noche (o bien cuando la chica de alterne abandona el local), y ello tanto si el servicio se cobra en efectivo como en tarjeta bancaria.

Además, se recuerda que un buen número de cuestiones relevantes han quedado sin respuesta, o bien con respuestas muy exiguas, actitud poco colaborativa que acredita el expediente sancionador por resistencia y obstrucción a la actuación inspectora. Todo lo cual es indicativo de una clara intención de ocultación de la realidad económica de la entidad, lo que al tratarse del sector de la prostitución lleva aparejado una mayor dificultad a la inspección para poder determinar las ventas reales de estas empresas.

Con todo, el resultado de las actuaciones de información cerca de clientes siempre ha sido el mismo: las personas requeridas han manifestado unánimemente que cuando han pagado con la tarjeta bancaria nunca nadie les ofreció ni nunca ellos solicitaron dinero en efectivo a cambio del cargo en su tarjeta, y que el pase de la tarjeta bancaria implicaba el pago de las consumiciones y de los servicios contratados en los diferentes locales como pago de las consumiciones u otros servicios recibidos.

También los administradores de las nuevas empresas financieras utilizadas durante los ejercicios 2015 y 2016, personas de dilatada experiencia en el sector, confirmaron que, en las ocasiones en que visitaron los locales en horario nocturno, nunca vieron dar dinero en efectivo a los clientes y que además el pago por sus datáfonos (ajenos) iba destinado al pago de los consumiciones y servicios consumidos en los locales en las que participaban las trabajadoras . Así pues, cabe concluir, como corroboran los administradores, que la entrega del dinero en efectivo por las entidades financieras no obedecía a ninguna previsión de tesorería de estos locales para la entrega de dinero a los clientes, sino que era simplemente la entrega de la facturación del obligado tributario de los días anteriores.

Por otro lado, es destacable que el día de la personación inspectora, se realizó un embargo de efectivo en el local de la calle Casanova (Dekhron) sólo había 6.415 € en el local aunque no se dispone del detalle de su localización. En el caso de Bacarrá sólo había 778,00 € en la barra del local, lo que ciertamente parece poco dinero si se tratara no sólo de atender la gestión ordinaria de la barra, sino además de entregar metálico a los clientes por miles de euros.

Decimooctavo.- Consideraciones del actuario (V)

Otros factores que coadyuvan a desechar toda razonabilidad de los datos e información aportada por los obligados tributarios son los siguientes:

a. La obligada tributaria percibía una comisión de SERFILA del 75% de la cobrada a los clientes. En cambio, con las nuevas entidades financieras, no existe aparentemente ninguna participación. Sin embargo, deja instalar los datáfonos ajenos en sus locales, la gestión la lleva a cabo su propio personal, y las empresas financieras se llevan un 10% de comisión de los clientes finales cuyo importe representa un porcentaje muy importante en relación con el total de los ingresos.

Los ingresos totales declarados de los obligados tributarios son:

2012 2013 2014 2015 2016

INGRESOS INICIATIVAS 395.033,51 452.875,53 524.873,29 684.443,20 693.423,91
INGRESOS FORUM 12.314,06 264.551,95 145.677,38 154.911,63 90.058,66
INGRESOS DEKHON 9.520,65 91.400,13 305.837,12 506.730,40
TOTAL INGRESOS 407.347,57 726.948,13 761.950,80 1.145.191,95 1.290.212,97

A este respecto debe ponerse en relación los ingresos de las entidades financieras que cobran el 10% de la comisión si bien en el caso del ejercicio 2012 a 2014 se repartía con las empresas. Sin embargo, en el ejercicio 2015 y 2016, según los obligados tributarios y los contratos, las empresas financieras cobran íntegramente el 10%.

2012 2013 2014 2015 2016
Ingresos Entidades instrumentales 2.021.716,33 3.705.346,48 3.258.720,17 3.735.983,57 6.959.748,71
Comisión 101.085,82 185.267,32 162.936,01 373.598,36 695.974,87

En el caso del ejercicio 2016, las empresas financieras cobran aproximadamente la mitad de los ingresos declarados (695.974,87 €) de los obligados tributarios en conjunto (1.290.212,97 €) por no hacer prácticamente nada, dejar unos datáfonos a las empresas, que son las que los gestionan. En el ejercicio 2015 este porcentaje es del 33% de los ingresos de los obligados tributarios.

Evidentemente estas empresas financieras obtienen un mayor beneficio que los obligados tributarios ya que estos tienen que soportar todos los gastos y dificultades de esta actividad.

b. En escrito de parte de 23/05/2018 se menciona que los obligados tributarios disponen de vehículos para desplazamientos de clientes debido a la tendencia de los clientes de desplazarse durante el transcurso de la noche a varios locales en función del ambiente. El actuario estima que los vehículos de la empresa son para trasladar los clientes entre los locales del grupo y especialmente entre el local de Bacarrá y los locales de la calle Loreto y no se considera razonable, en modo alguno, que se disponga de este servicio de vehículos para pasear a los clientes entre locales de la competencia. Asimismo, de los clientes requeridos que fueron trasladados en los vehículos de los contribuyentes, el 100% lo hicieron a los locales de la calle Loreto y nunca a locales ajenos.

c. El resultado de explotación de las tres empresas es muy reducido e incluso en algunos ejercicios negativos para el volumen de ingresos que se genera.

2013 2014 2015 2016
RESULTADO EXPLOTACIÓN -420,32 26.884,31 67.059,35 53.386,01

d. En contra de lo manifestado y mantenido por parte del obligado tributario en el curso de las actuaciones, la inspección entiende que las trabajadoras no son meras clientas de los locales que prestan sus servicios de forma autónoma, sino que son trabajadoras unidas por una relación por cuenta ajena con las sociedades para las que trabajan, siendo esta sociedad la que organiza los medios materiales y personales para el desarrollo de su objeto social. En efecto, las trabajadoras no realizan una ordenación por cuenta propia de los medios materiales y personales por los siguientes motivos, entre otros:

- Sus servicios quedan delimitados al horario de apertura del local establecido por la sociedad, que es quien lo decide.

- Las sociedades son quienes ordenan los medios necesarios para prestar el servicio, esto es, local acondicionado a tal fin, servicio de seguridad, control de entrada, servicio de bar, limpieza y mantenimiento de las habitaciones, etc...

- El precio de las entradas a los locales, el precio de las consumiciones está establecido por las sociedades, incluso se aportó en el local de la interesada una carta de precios y el precio de los servicios sexuales. Asimismo, la información suministrada por alguno de los clientes requeridos acerca de todo el proceso de contratación, deja claro que el precio lo ponía el responsable de local.

- La publicidad (páginas web) de los servicios prestados por las sociedades es realizada por las sociedades.

- El pago que hace el cliente mediante tarjeta de crédito cuando éste opta por esta modalidad de pago por tarjeta, se realiza a través del correspondiente datáfono contratado no por la prestadora del servicio sino por la entidad interesada, lo que confirmaron todos los clientes requeridos.

- El pago, tanto por tarjeta de crédito como en efectivo, se realiza al personal de las sociedades que al final de la noche o bien cuando la chica de alterne se va del local, distribuye la parte de la participación de las trabajadoras en los ingresos de los servicios.

- En varias diligencias realizadas el día de la personación, las trabajadoras manifestaron que para poder trabajar en el local debían hablar con la encargada del local y les explicaba el funcionamiento y asignaba una taquilla para guardar sus pertenencias. En el caso de Bacarrá, la inspección comprobó en el día de la personación que cada chica de alterne disponía de una taquilla individual o en algún caso en que no había suficientes, dos trabajadoras compartían una misma taquilla.

- En los locales situados en Bori i Fontestá (Bacarra) y Darling (Dekhron) existen unas taquillas para que las trabajadoras guarden sus pertenencias, así como una sala que hace funciones de vestidor, zona de maquillaje o zona libre donde las trabajadoras se cambian.

- En las páginas web de Bacarrá y Darling vigentes durante el período de comprobación (los locales New Bacarra y Nexo no disponen de página web propia) constan fotos de las trabajadoras con sus nombres y características. La información contenida en tales páginas hace evidente que la organización del servicio de alterne

se realiza por los responsables de los locales, no siendo posible que se consiga de forma espontánea por la llegada de forma aleatoria de mujeres (que además en el caso de Bacarrá resultan ser "las más sexys y hermosas de Europa"), como sostiene la empresa investigada.

Obviamente, son las trabajadoras el principal reclamo para la clientela, con una disponibilidad de 365 días al año y con un horario, en el caso de Bacarrá de 20:00 a 04:30 horas (06:00 horas los viernes y sábados). Según la web de esta última, realizan 30 espectáculos diferentes al día entre otras ofertas, y en el texto promocional se anuncia que "... siempre puede acceder a un lap dance privado con una de nuestras hermosas bailarinas...". Darling, de nombre completo Darling Strip Club Barcelona o indistintamente Darling Puticlub Barcelona, "siempre tuvo los mejores shows de chicas strippers de la ciudad", "espectáculos femeninos con gran energía, totalmente coreografiados", además de diez suites temáticas.

La interesada ejerce pues la función de dirección, coordinación y disciplina de las actividades desarrolladas en su establecimiento, y las prestadoras de los servicios son trabajadoras y no empresarias autónomas ni clientas como pretende el obligado tributario .

El acta examina seguidamente la concurrencia en el presente supuesto de las características que configuran una relación laboral, esto es, la voluntariedad, la ajenidad, la dependencia y el carácter retribuido. Así, los servicios prestados por estas personas son voluntarios ya que no hay prueba alguna de lo contrario; presentan ajenidad y dependencia, en tanto que se sujetan a los controles horarios, reglas de organización del local donde trabajan, provisión de medios materiales para desempeñar su labor como taquillas, sábanas y toallas, publicidad entre otros elementos, todo ello dirigido por las sociedades. Por último, no hay duda de su carácter retribuido.

Decimonoveno.- Cálculos realizados y propuesta de liquidación

De acuerdo con lo expuesto, se considera que los ingresos reales de la actividad del obligado tributario son, como mínimo, todos los obtenidos mediante las tarjetas bancarias ya sean por datáfonos propios o por ajenos,

Teniendo en cuenta la distribución de los ingresos por las empresas según la información suministrada por los propios obligados tributarios, las entidades bancarias y los cálculos realizados por la inspección, el importe de los ingresos totales de la actividad del obligado tributario que quedan acreditados por la inspección son los procedentes de las tarjetas bancarias de datafonos propios con la comisión incluida, ingresos procedentes de datafonos ajenos sin la comisión del 10%, ya que en el 2015 y 2016 según contratos corresponde con las entidades financieras y en los ejercicios anteriores fue declarada por el contribuyente en otros ingresos, con el detalle siguiente:

DEKHRON 2013 2014 2015

Ingresos tarjetas bancarias datafonos ajenos (sin comisión) 183.927,71 1.323.351,95 1.221.157,49

Ingresos tarjetas bancarias datafonos propios 30.481,86 143.318,95 224.600,18

TOTAL INGRESOS IVA INCLUIDO 214.409,57 1.466.670,90 1.445.757,67

TOTAL INGRESOS SIN IVA 177.197,99 1.212.124,71 1.194.841,05

Como gastos de la actividad debe incluirse el coste de la retribución a las trabajadoras (no contabilizado por la interesada). En el caso de Dekhron se estima en el 60% de la facturación, según se recoge en las diligencias extendidas a trabajadoras y la encargada del local, y las propias manifestaciones del obligado tributario . Cabe añadir que se trata de un reparto que es habitual atendidos los datos del sector. Este porcentaje debe aplicarse sobre los ingresos de tarjetas bancarias sin la comisión, y se obtiene el siguiente resultado:

DEKHRON 2013 2014 2015

Ingresos tarjetas bancarias datafonos ajenos SIN comisión 183.927,71 1.323.351,95 1.221.157,49

Ingresos tarjetas bancarias datafonos propios SIN comisión 27.710,78 130.289,95 204.181,98

Total ingresos tarjetas bancarias SIN comisión 211.638,49 1.453.641,90 1.425.339,47

Gastos trabajadoras (60%) 126.983,09 872.185,14 855.203,68

El aumento de las bases imponibles es, pues, el siguiente:

DEKHRON 2013 2014 2015

TOTAL ingresos sin IVA 177.197,99 1.212.124,71 1.194.841,05

total ingresos declarados sin IVA 9.520,65 91.400,13 305.837,12

Diferencia de ingresos 167.677,34 1.120.724,58 889.003,93

Gastos chicas alterne (60%) 126.983,09 872.185,14 855.203,68

Aumento base imponible 40.694,25 248.539,44 33.800,25

En consecuencia, se formuló la siguiente propuesta de liquidación de los ajustes de regularización calculados:

EJERCICIO 2013 EJERCICIO 2014 EJERCICIO 2015

BASE IMPONIBLE 40.273,93 274.753,45 100.696,69

Parte Base Imponible 25%-15% 40.273,93 274.753,45 100.696,69

Cuota Íntegra 10.068,48 41.213,02 15.104,50

Cuota ínt. ajust. positiva 10.068,48 41.213,02 15.104,50

Cuota líquida positiva 10.068,48 41.213,02 15.104,50

Cuota del ejercicio 10.068,48 41.213,02 15.104,50

Pagos fracc y cuotas imp. 0,00 0,00 1.392,86

Cuota diferencial 10.068,48 41.213,02 13.711,64
Líquido a ingresar o dev. 10.068,48 41.213,02 13.711,64
Autoliquidación 0,00 3.869,05 8.641,61
CUOTA DEL ACTA 10.068,48 37.343,97 5.070,03

El acta incluye también un cuadro-desglose de las cantidades comprobadas relativas a las bases imponibles negativas, pero se constata que es un error, puesto que la única base imponible negativa declarada -420,32 € en 2013- ya se ha tomado en consideración a la hora de formular la propuesta para ese mismo ejercicio.

Finalmente, señala que sí existen indicios de la comisión de infracciones tributarias.

Vigésimo.- Alegaciones de la interesada

La interesada, que había firmado en disconformidad el acta, no ha presentado sin embargo alegaciones. Ahora bien, el pasado 19 de septiembre registró escrito al que adjuntó dos declaraciones manuscritas de D^a Custodia, con NIE NUM028. En hojas separadas manifiesta que "suele ir al Darling de c/Casanovas 59", y en la primera expone que en el mes de agosto (cabe suponer que del corriente año) "vino un tío que me invitó a pasar un tiempo de 4 horas con el en el hotel", que le pidió por ello 1.800 €, y el cliente sacó "del cajero 2.000 €". El segundo escrito lo data en "este mes de Septiembre", y en esta ocasión fueron dos holandeses quienes le propusieron estar dos horas juntos. Ella les pidió 1.200 €, y "sacaron del cajero 1.500 €" y antes del ir a la habitación le invitaron a una copa.

Un tercer escrito adjunto es el de Lidia (NIE NUM029), que también dice frecuentar la sala Darling. En este caso en agosto encontró en la sala a un inglés que le propuso ir a su hotel 3 horas. Le pidió 1.500 €, que "sacó del cajero" y luego salieron a su hotel.

Finalmente, el último escrito lo firma D^a Martina (NIE NUM030) quien declara que, en junio, estando en "Nexus", pidió 1.000 € a un señor por ir a su hotel, y éste "lo sacó del cajero y me los dio".

En tanto que, en su apartado de fundamentos, razona el citado acuerdo de liquidación provisional en los siguientes términos relevantes:

"Cuarto.- Los hechos que se consideran comprobados como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas pueden enunciarse de forma sucinta como sigue:

1. La interesada, Dekhron Creaciones, SL, es una compañía dedicada a servicios relacionados con el ocio nocturno, y explota dos salas denominadas "Nexo" y "Darling", sitas en la calle Loreto, 34 y Casanova, 59, de Barcelona. Estrechamente relacionadas con ella a nivel de propietarios y administradores, objeto social y gestión, existen otras dos sociedades, Iniciativas Movilex y Forum Nordic, que han sido objeto de actuaciones de Inspección de manera conjunta.

2. Ambos locales cuentan con habitaciones, de forma que reciben también clientes que requieren servicios sexuales procedentes de la sala Bacarrá, que explota la citada Iniciativas Movilex, SL y carece de suites. También es posible - según coinciden diversas manifestaciones- que las trabajadoras vayan a hoteles.

3. La sala Darling, titularidad de la interesada y sita en la calle Casanova, se presenta en su página web de internet (www.darlingbcn.com) como "Darling Strip club Barcelona", o "Darling Puticlub Barcelona", y anuncia por ejemplo que "ha seleccionado cuidadosamente las bailarinas exóticas más candentes del país para ofrecer el mejor servicio y el mejor show de mujeres de la zona", pues "no repiten sus rutinas".

4. Las entidades ofrecen a los clientes un servicio gratuito de transporte a dichos locales, para lo que Dekhron en concreto posee vehículos (en 2015, un Citroën C-5, en 2016, también un Mercedes Vito) a disposición de los clientes, cuyos conductores son empleados de la entidad.

5. Las consumiciones y resto de servicios pueden pagarse en efectivo o mediante tarjeta bancaria. El uso de este último medio de pago acarrea una comisión del 10% sobre el precio del servicio.

6. Los ingresos derivados de las consumiciones en las que participan las chicas de compañía se reparten entre éstas y la entidad.

7. Para recibir el pago con tarjetas, la interesada posee datáfonos a su nombre ("propios") y también otros datáfonos de propiedad de terceras entidades ("ajenos").

8. Estas entidades, que carecen de toda estructura empresarial, se limitan a proveer dichos terminales a sociedades dedicadas al ocio nocturno.

9. En el caso de una de estas sociedades, Serfila 2000 SL, los administradores de la interesada (los Sres. Pascual y Amalia) figuraban como autorizados en las tres cuentas bancarias en que se abonaban los pagos mediante tarjeta (datáfono ajeno).

10. Estas cuentas bancarias estaban abiertas en la sucursal del Banco de Santander de la misma calle de la sala Bacarrá, esto es, Bori i Fontestà, nº 6-8.

11. Entre los meses de noviembre de 2013 y diciembre de 2014, la Sra. Amalia y el Sr. Pascual retiraron fondos en metálico de estas cuentas bancarias de Serfila 2000 por un total de 1.559.770,00 €, cifra que viene a coincidir con la cifra de la facturación neta del mismo período (esto es, lo cobrado al cliente menos la comisión del

10% mencionada) más el importe de la comisión para la interesada (el 25% de aquella comisión del 10% una vez descontado el 1% que percibe el banco por el uso de tarjetas).

12. A partir de 2015, Serfila 2000 fue sustituida por otras compañías de perfil similar, si bien no se reproduce la autorización en cuentas, que se ve sustituida por entregas periódicas y recurrentes de dinero metálico a la administradora de la interesada, la Sra. Amalia. El Sr. Fausto, administrador de cuatro de ellas ha explicado que estas entregas de efectivo provenían de los servicios prestados y cobrados (el dinero se entregaba a cambio de los justificantes de los cobros mediante tarjeta en sus datáfonos), no en calidad de provisiones de necesidad de efectivo. Añade que la comisión de la interesada en este momento era del 40% del 10% de comisión cobrada al cliente. Esta cifra coincide con lo manifestado por el administrador de una quinta empresa, quien ha aportado una explicación diferente de la operativa seguida, según la cual mediante los datáfonos "se facilitaba efectivo a los clientes de dichos locales".

13. Los contratos firmados con las entidades financieras tienen como objeto la prestación de un servicio de "préstamo y venta de moneda" o "dispensación de dinero efectivo". A diferencia del contrato con Serfila 2000, SL, a partir de 2015 los contratos no estipulan el devengo de ninguna comisión a favor de la interesada.

14. La explicación de la coexistencia de datáfonos propios y ajenos es, según el administrador Sr. Fausto, separar los ingresos sin o con participación de las chicas. Asimismo, afirmó que para los servicios de índole sexual habitualmente se iba a los locales de Casanova y Loreto, y en caso de ir a hoteles, "las chicas disponían de datafono con GPS adaptado".

15. La contabilidad y libros-registro de la interesada no incluyen las operaciones realizadas mediante datáfonos ajenos.

16. La contabilidad tampoco cuenta con el debido soporte documental que ampare o justifique las anotaciones practicadas, o cuando menos no se ha aportado a la Inspección, salvo unos resúmenes diarios denominados "Arqueo Z" en los que figura simplemente el importe total IVA incluido de ventas del día (por más que la misma cifra se repita varias veces en el mismo documento), sin ningún desglose por tipo de servicios o consumiciones ni por forma de cobro. Estos documentos presentan severas incongruencias, en especial una vez cotejados con los ficheros informáticos de Iniciativas Movilex (TPV de la barra de Bacarrá), obtenidos en la personación de la Inspección.

QUINTO.- Posición de la entidad interesada en el procedimiento

La actitud mantenida por la obligada tributaria a lo largo del procedimiento no puede ser calificada más que de obstructiva a la labor de la Inspección de los Tributos. De hecho, el 26 de enero de 2018 ha sido sancionada como autora de una infracción del artículo 203.1 LGT (resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria), por la falta de aportación de la documentación requerida en la comunicación de inicio de actuaciones.

También debe significarse la vaguedad, imprecisiones y cambios de criterio que han adornado sus explicaciones a los requerimientos del equipo actuante, cuando las ha ofrecido. Así, por ejemplo, respecto al criterio de utilización de datáfonos propios o ajenos, empezó afirmando (diligencia 10, de 27 de octubre de 2017) que los datáfonos propios se reservaban para servicios en que no participa la chica de alterne, para referir después, en escrito de 23 de mayo de 2018, que los datáfonos propios también se usan en servicios con participación de la chica.

Lo mismo sucede con la respuesta a la pregunta sobre el momento de liquidación de los servicios a las chicas: si en escrito de 8 de junio de 2017 lo fijaba al final de la noche, el 26 de octubre de 2017 y el 7 de marzo de 2018 era en el mismo momento y en efectivo, y finalmente en el escrito de 23 de mayo ya citado, volvía a ser al final de la jornada (o cuando la chica se marchaba del local).

En idéntico sentido, es obligado referir lo errático de las explicaciones sobre el reparto del importe de las consumiciones entre la interesada y las chicas, puesto que al principio lo fijó en un 40/60, para luego rectificar y situarlo en un 50/50.

Si de ordinario ya resulta difícil de aceptar que los responsables de un negocio revelen tamaña inseguridad sobre los elementos básicos de la organización de su actividad, cuando adicionalmente se expresa ignorancia o no se ofrece respuesta acerca de otros aspectos no menos esenciales de la explotación, no cabe sino concluir que la postura de la interesada persigue el entorpecimiento de la acción inquisitiva de la Inspección. Por ejemplo, respecto a los arqueos Z, se aduce que no es posible obtener el desglose por servicios de la cifra total registrada en ellos. O también, en cuanto a la actividad de Iniciativas Movilex, SL se ha manifestado que se desconoce el motivo de la diferencia de registros entre los ficheros linticket y cabticket que figuran en la base de datos incautada en la personación. Y cuando se le ha reiterado la pregunta, ni siquiera ha contestado. Incluso cuando se le ha solicitado información adicional para cotejar la veracidad de documentos aportados por ella, como en el caso de las tres actas notariales de manifestaciones de chicas, no se ha respondido.

SEXTO.- Posición de la entidad interesada: planteamiento global

En lo esencial, la sociedad interesada ha venido reiterando en el curso del procedimiento inspector que los cobros con datáfonos de las denominadas impropriadamente entidades financieras no son ingresos propios, que desde

2015 no percibe ninguna comisión por tenerlos en su local ni por gestionar los cobros, y que la razón de su existencia es ofrecer a sus clientes la posibilidad de obtener líquido efectivo, con el que pagar tanto consumiciones en su local o en otros ajenos, como los servicios sexuales de las chicas, o cualquier otro gasto. Considera pues que no todo el importe pagado mediante datáfonos ("importe retirado de dichos datáfonos", en sus palabras) es ingreso para los locales. Mantiene que los clientes no pasan por cajeros automáticos de sucursales bancarias por razones de "oportunidad, coste y el límite de las tarjetas en cajeros ordinarios".

En cuanto a las trabajadoras, sostiene que no les vincula ninguna relación laboral con la interesada, que acuden al local cuando libremente deciden, y que no participa en ninguna medida en lo percibido por sus servicios de índole sexual.

Manifiesta también que la mayoría de sus clientes son "hombres de negocio que residen fuera del país y, generalmente, disponen de una habitación en un hotel, y en su mayoría no utilizan el servicio de alquiler de habitaciones ya que llevan a la chica al hotel".

Hay que señalar que el planteamiento de la obligada se presenta en gran medida huérfano de toda prueba que lo sustente, en ocasiones se ve contradicho por las manifestaciones de otros intervinientes, y adolece en fin de algunas inconsistencias severas.

SÉPTIMO.- Posición de la entidad interesada: datáfonos ajenos

En efecto, respecto a la afirmación de que los datáfonos de las entidades 'financieras' situados en los locales funcionaban a modo de cajero automático, la respuesta de todos los clientes requeridos ha sido rechazarlo de forma unánime y categórica, con manifestaciones que muestran incluso estupefacción: Así, niegan rotundamente y sin excepción que se les dispensara nunca dinero metálico, lo que tildan según los casos de sinsentido, anormal, extraño, insólito, o inconcebible. Un cliente declaró que "si en este local me entregaran dinero en efectivo es que es falso", y otro que "me hubiera quedado de piedra". Estos clientes fueron requeridos porque pagaron con tarjeta bancaria los servicios recibidos en los locales de las entidades inspeccionadas en el período objeto de las actuaciones. El propio Sr. Fausto, que es administrador de las entidades a través de cuyos datáfonos en los locales de las investigadas se pagaron cerca de 10.700.000 € entre 2015 y 2016, ha sido taxativo al afirmar que las entregas semanales de dinero efectivo a la administradora de la interesada provenían de los servicios cobrados, no de "previsiones de necesidad de efectivo", y que en las noches que ha estado en Bacarrá nunca ha presenciado que se le entregara dinero cuando se cobraba con el datafono.

Los clientes también coinciden sin excepción en afirmar que siempre pagaban a un empleado del local, nunca directamente a la chica. Algunos refieren haber presenciado cómo el camarero o encargado pagaba a la chica su parte en efectivo en el mismo momento. También se menciona en algún caso tener conocimiento de la comisión del 10% adicional por pagar con tarjeta.

Siempre según la interesada, el dinero metálico obtenido por los clientes no necesariamente se gasta en servicios prestados por las entidades investigadas. Pues bien, cuando se le solicitó (reiteradamente: hasta en cuatro ocasiones) que estimara qué porcentaje de estas cantidades se correspondía con gastos de los clientes en sus locales (consumiciones, alquiler de habitaciones, ...), y por tanto en ingresos propios, no ha tenido a bien responder.

De aceptar la explicación ofrecida por la interesada, la operativa de los datáfonos ajenos sería absurda por antieconómica. Para los clientes, pues además de no evitar dejar constancia de los pagos ya que se registran cargos en sus tarjetas, estarían pagando un 10% adicional, que es un coste muy superior a la comisión bancaria por retiradas de dinero contra el crédito de la tarjeta. A mayor abundamiento, no puede olvidarse que buena parte de las operaciones con datáfonos ajenos son de cuantía moderada, inferiores a 132 € (120 + 12): por ejemplo, en 2014-2015 se registran 8.503 operaciones inferiores a 132 € de un total de 14.120. Pagar un 10% de comisión para "sacar" 120 € del sedicente cajero sería sencillamente un desatino.

Pero también resultaría incomprensible desde el punto de vista de la propia interesada, puesto que estaría colaborando muy principalmente en la prestación de un servicio que mueve más de 10 millones de euros en dos años sin obtener ninguna retribución a cambio. Recuérdese que la entidad hasta 2014 cobraba -y contabilizaba- el 25% del 9% de la comisión neta (10% - 1% del banco) por tales operaciones. Pues bien, a partir de 2015 sostiene que dejó de cobrar comisiones por ese servicio (ya se ha dicho que los contratos no contienen ninguna previsión al respecto). La afirmación, de suyo sorprendente, se ha visto desmentida por los Sres. Fausto y Marcelino, administradores de las entidades New Finance, Nexobacc, Brejosa y Pursivas, quienes en diligencia 1 de 2 de febrero de 2018 manifestaron que la comisión de la interesada era del 4% (40% del 10% cobrado al cliente), acordada verbalmente y entregada en efectivo a la Sra. Amalia sin recibo "por la confianza de los intervinientes". Se aportaron hojas Excel en que constaba una columna correspondiente al beneficio de la interesada, coincidente con ese 4%.

Pero es que, además, como señala el acta, de ser cierto, implicaría que en 2015 y 2016 los ingresos de las entidades 'financieras' por las comisiones íntegramente percibidas representarían más de la mitad de los que declaran obtener las tres empresas investigadas por su actividad completa, con lo cual resultaría que el servicio auxiliar tendría una rentabilidad muy superior al principal, habida cuenta de los gastos de unas y otras sociedades (las 'financieras' carecen de estructura, y realmente, también de actividad).

El acta ilustra el absurdo de esta explicación con un ejemplo muy gráfico:

(...)

Las anteriores consideraciones conducen, razonablemente, a desechar la postura de la obligada, y entender que la intervención de entidades terceras obedece a las necesidades de efectivo de la propia interesada para poder pagar en metálico las retribuciones de las chicas cuando el cliente paga los servicios con tarjeta de crédito. Y desde luego, se ha revelado un mecanismo para ocultar ingresos.

OCTAVO.- Posición de la entidad interesada: otras consideraciones

Las explicaciones de la obligada tributaria tampoco gozan de credibilidad en lo tocante a la alegada inexistencia de documentación de soporte de los ingresos de la actividad. A priori, porque atendidas las particularidades del sector en que opera, la necesidad básica de controlar la caja y los ingresos es si cabe más acentuada que en otros ámbitos, pero además, porque las propias encargadas de las salas han manifestado a la Inspección que cada día se confecciona una hoja de control o de cierre que la administradora recoge junto con el efectivo.

Del mismo modo, declarar que "es muy habitual que los clientes vayan moviéndose por varios locales de ocio durante el transcurso de la noche (...) en función del ambiente que encuentran en cada sitio", y de ahí que se disponga de una flota estable de vehículos con sus chóferes respectivos carece de la menor razonabilidad, máxime teniendo en cuenta que tal servicio de transporte se presta gratuitamente, que todos los clientes que lo han usado manifiestan haber sido trasladados a los locales vinculados y no a otros, y que, como refiere el acta, no se reputa lógico que una mercantil acarree el coste de prestar un servicio gratis para trasladar a sus clientes a locales de la competencia.

En otro orden de cosas, cuando la Inspección solicitó aclaración sobre las diferencias halladas en Iniciativas Movilex, SL entre los ingresos por VISA comprobados y confirmados por las entidades bancarias y los ingresos declarados en los ejercicios 2012 y 2013 (diferencias que ascienden a 559.524,99 y 203.841,74 €), la respuesta fue que en realidad eran ingresos de Serfila 2000, pero que se pasaron por el datafono propio porque con el de esta entidad "existían problemas", y "en días de mucha facturación la empresa utilizaba los datáfonos propios para las operaciones de efectivo de Serfila". Es decir, ni se explica cuál fue el concreto problema que aquejaba a dicho datáfono, ni de las gestiones para resolverlo, ni de qué forma el simple cambio de administrador de Iniciativas Movilex pudo solucionar los problemas de dos años con el datáfono de Serfila. La entidad ofreció una cifra -sin justificación ninguna- de los ingresos de 2012 que deberían corresponder al datáfono ajeno y se pasaron por el propio. Sorprendentemente, es superior a la diferencia ingresos VISA - ingresos declarados, por lo que resultaría que habría declarado ingresos de más. En cuanto a 2013, ni siquiera presentó una cifra. Los importes sí pasados por el datáfono de Serfila en Bacarrá fueron de 1.623.835,45 €, de marzo a diciembre de 2012, 2.796.517,20 € en 2013, y 1.455.753,51 € en 2014.

En el mismo sentido, se ha reafirmado en su manifestación inicial de que los tickets de caja de 3 y 6 € (la entrada al local cuesta 20 €, y 10 € las chicas) corresponden a consumiciones del personal (camareros y porteros), pese a que ello conduce a la conclusión de que los trabajadores de Bacarrá consumirían más que los clientes (56% - 44%), distribución del todo imposible, y menos aún en un local que se precia de ser la "sala de referencia de Europa". Tal como manifiesta el actuario, estos apuntes de poca cuantía debían ser indicadores de consumiciones o servicios que se computaban por un precio simbólico o con un indicador del tipo de servicio o consumición con objeto de un control posterior por parte de la dirección de la empresa.

NOVENO.- La conclusión ineludible de cuanto se ha venido exponiendo es que las argumentaciones de la obligada carecen de justificación y de fundamento lógico, pues revelarían en primer lugar una inadmisibles falta de control sobre su actividad, y en segundo, una conducta difícil de comprender en términos económicos y hasta de sentido común, pues aceptar su versión implica admitir que una mercantil accede a tener unos datáfonos ajenos en su local para prestar un servicio auxiliar de cajero automático -a precio fuera de mercado- sin obtener ella nada a cambio, pese a que es su personal fundamentalmente el que se cuida de la gestión de tales datáfonos y a que el citado servicio de cajero mueve más de 10 millones de euros sólo en el bienio 2015-2016. Por si fuera poco, la entidad adquiere y mantiene vehículos y a sus conductores en plantilla para prestar servicios de transporte gratuito a sus clientes por si desean ir a otros locales distintos; y por último, no mantiene ninguna relación con las trabajadoras más allá de repartirse el precio de las consumiciones que toman con clientes, esto es, no tiene ninguna participación en los ingresos por los servicios sexuales de las chicas (aparte del alquiler de las habitaciones).

No es preciso insistir en la falta de verosimilitud del relato, que quiebra además por infundado como se ha tenido ocasión de comprobar.

DÉCIMO.- Procedencia del régimen de estimación indirecta. Alcance

La inconsistencia de los datos declarados, la falta de aportación de documentación soporte o justificativa de los ingresos, y la actitud de falta de colaboración de la entidad con la Inspección, determina que se haya acudido a la estimación indirecta de bases imponibles.

En efecto, el acta relaciona los incumplimientos contables acreditados a lo largo del procedimiento. Así:

El registro de los ingresos se realiza por el importe total que figura en los documentos denominados Arqueo Z, sin distinción de forma de cobro. Según los datos de los extractos bancarios, registran los ingresos mediante tarjeta de crédito y el resto se considera que se pagaron en efectivo. El único soporte existente son las bases de datos de la actividad obtenidas el día de la personación en el local Bacarrá, perteneciente a Iniciativas Movilex SL. De ahí que las verificaciones y contrastes tan solo se hayan podido efectuar respecto de ésta. En las otras dos empresas (que recuérdese comparten desde socios a administradores, objeto social, modelos de gestión, y gestoría), ni siquiera se cuenta con ello, máxime cuando por demás se han desatendido absolutamente las solicitudes de aportación de documentos de control que de acuerdo con las manifestaciones de las encargadas de los locales se llevan a diario, como no puede ser de otra forma en una actividad de las características de la desarrollada.

De la documentación aportada por las entidades bancarias se verifica que en los cobros realizados mediante datáfono se ha cobrado siempre una comisión del 10%, ya que tanto en los datos bancarios como en los justificantes de cobro de la tarjeta todos los importes registrados son múltiplos de 11. Sin embargo, en la contabilidad y libros registros siempre se ha contabilizado la operación sin la comisión del 10%. Por consiguiente, se ha omitido de forma sistemática la comisión del 10% percibida por los cobros en los datafonos del que es titular.

No se han contabilizado las operaciones relacionadas con las entidades financieras (datáfonos ajenos). Incluso de ser cierta la versión que da la empresa -un servicio de cajero para sus clientes en el que no participa económicamente aun cuando lo presta su propio personal-, también debería existir algún tipo de sistema de control y contabilización de las gestiones que realiza, que debería haber aportado por interés propio. Que no exista es inconcebible.

De acuerdo con la última versión ofrecida (sin prueba alguna), parte de lo ingresado mediante datáfonos propios serían consumiciones con las trabajadoras, por lo que su contabilización por el total cobrado sería también incorrecta.

En el caso de Iniciativas Movilex, el análisis de los referidos ficheros informáticos de la barra de Bacarrá revela que no concuerdan entre sí, y alguna de las explicaciones ofrecidas conduce a inconsistencias insuperables, como por ejemplo que el personal de sala consuma más que los clientes. Los ingresos bancarios procedentes de datáfonos propios (excluida la comisión del 10% que la entidad no contabiliza) no coinciden con el fichero informático de la barra -son de importe superior-, ni por tanto con la contabilidad, de modo que se constata que no se registran todos los ingresos. El muestreo realizado lo confirma sin excepción. Más todavía, los ingresos por tarjeta de 2012 y 2013 son muy superiores al total de ingresos declarados, y la justificación aducida por la entidad carece del menor soporte probatorio y aun de verosimilitud.

En suma, la entidad no ha podido aclarar ninguna de las incidencias detectadas, pero tampoco ha proporcionado a la Inspección la documentación soporte que pudiera justificar las anotaciones contables, de tal forma que toda verificación de la contabilidad, y, en definitiva, de la realidad de los resultados de la actividad -gestión de locales de ocio nocturno con servicios sexuales-, ha resultado imposible.

Por todo ello, resulta preciso realizar una estimación de los ingresos obtenidos, así como de determinados gastos que tampoco se han registrado.

El acta parte de la base de que, atendida la tipología y ubicación del local, su clientela acostumbra a pagar los servicios consumidos mediante tarjeta bancaria, y, por tanto, fundar la estimación de los ingresos en la información bancaria (tarjeta de crédito) es una aproximación razonable a su actividad real. Ello implica, ciertamente, no tomar en consideración los cobros en metálico en pago de consumiciones y servicios sexuales.

Por las razones que se han expuesto en los anteriores fundamentos de Derecho, debe confirmarse la propuesta del acta en cuanto considera que todos los ingresos obtenidos de las tarjetas bancarias obtenidos de los datáfonos - propios y ajenos- son ingresos de la actividad, pues se corresponden con el pago de los bienes y servicios consumidos o contratados en el local.

Los antecedentes de actuaciones inspectoras y judiciales en el sector confirman la existencia de sociedades 'financieras' (en puridad, entidades instrumentales sin ninguna estructura) que cedían datáfonos a las empresas dedicadas al ocio nocturno de carácter sexual. De esta forma, los ingresos de estos datafonos no se podían asociar a las empresas titulares de la actividad ya que iban destinados a cuentas cuya titularidad era de las 'financieras'.

La afirmación de que cuando los clientes usaban los datáfonos ajenos recibían dinero en efectivo con parte del cual se pagaban consumiciones y servicios en el local, carece de toda razonabilidad y diversos elementos han demostrado su absoluta falta de veracidad, en especial el rechazo unánime de todos los clientes a esa posibilidad.

El análisis del dinero en efectivo que se calcula ha cobrado la entidad (apartado E de los Hechos del acta), puesto en relación con las cantidades cobradas por datáfonos ajenos es un porcentaje exiguo, tal como se recoge en el siguiente cuadro:

| DEKHRON | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|----------------------------------------------|------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Ingresos tarjetas bancarias datafonos ajenos | 0,00 | 202.320,48 | 1.455.687,14 | 1.343.273,23 | 2.292.307,26 |
| Total ingresos en efectivo | 0,00 | 9.708,01 | -2.711,48 | 74.704,04 | 358.032,21 |
| Porcentaje | 0% | 4,80% | -0,19% | 5,56% | 15,62% |

Aun considerando que todos los ingresos en efectivo procediesen del datafono ajeno (ya que según el contribuyente entregan en efectivo el dinero a los clientes y éstos pagan con este dinero metálico), más del 90% del dinero entregado a los clientes se habría gastado fuera de sus locales. Este resultado, además de inverosímil, es del todo incongruente con la actividad económica desarrollada.

Además, se considera que los ingresos en efectivo proceden de los pagos en datafonos ajenos, pero lo cierto es que esa estimación de ingresos en efectivo perfectamente podría provenir del propio cliente, es decir del dinero en efectivo que ya poseía, y que por lo tanto la realidad de la operativa es no declarar nada de los ingresos obtenidos por medio de los datafonos ajenos ya que son ingresos ocultos a la Administración.

Por otra parte, debe considerarse el gasto correspondiente a la participación de las trabajadoras en el importe de los servicios sexuales prestados a los clientes. Los motivos para su consideración como trabajadoras por cuenta ajena y no como profesionales liberales o como clientas se detallan con minuciosidad en el acta y no pueden sino confirmarse aquí.

Así las cosas, se considera que una aproximación prudente a la realidad del negocio es que los ingresos de la actividad de ocio nocturno de la interesada son, como mínimo, todos los obtenidos por las tarjetas bancarias, sean datafonos propios o ajenos.

Teniendo en cuenta la distribución de los ingresos entre las tres empresas investigadas que resulta de la información facilitada por los propios obligados, las entidades bancarias y los cálculos realizados por la inspección, el importe de los ingresos totales de la actividad del obligado tributario que quedan acreditados por la inspección son los procedentes de las tarjetas bancarias de datafonos propios con la comisión incluida, ingresos procedentes de datafonos ajenos sin la comisión del 10% -ya que a partir de 2015 según contratos corresponde a las entidades financieras y en los ejercicios anteriores fue declarada por el contribuyente en otros ingresos- y por último, los ingresos por entradas en efectivo con el detalle siguiente:

DEKHRON 2013 2014 2015

Ingresos tarjetas bancarias datafonos ajenos (sin comisión) 183.927,71 1.323.351,95 1.221.157,49

Ingresos tarjetas bancarias datafonos propios 30.481,86 143.318,95 224.600,18

TOTAL INGRESOS IVA INCLUIDO 214.409,57 1.466.670,90 1.445.757,67

TOTAL INGRESOS SIN IVA 177.197,99 1.212.124,71 1.194.841,05

Como gastos de la actividad debe incluirse el coste de la retribución a las trabajadoras (no contabilizado por la interesada). Dicho coste se estima en el 60% de la facturación, según se recoge en las diligencias extendidas a trabajadoras y la encargada del local, y las propias manifestaciones de las trabajadoras y del obligado tributario, porcentaje que queda dentro de los rangos del sector. Este porcentaje debe aplicarse sobre los ingresos de tarjetas bancarias sin la comisión, y así:

2013 2014 2015

Ingresos tarjetas bancarias datafonos ajenos SIN comisión 183.927,71 1.323.351,95 1.221.157,49

Ingresos tarjetas bancarias datafonos propios SIN comisión 27.710,78 130.289,95 204.181,98

Total ingresos tarjetas bancarias SIN comisión 211.638,49 1.453.641,90 1.425.339,47

Gastos trabajadoras (60%) 126.983,09 872.185,14 855.203,68 (...)"

Quinto.

Es éste perfecto ejemplo de supuesto en que la liquidación practicada se apoya en tan aquilatado acervo probatorio y juicio inferencial de aplastante lógica (las conclusiones que alcanza el acuerdo de liquidación en su apartado de fundamentos de derecho resultan de una contundencia elocuente) que no queda a este Tribunal, vistas las débiles (y reiterativas) alegaciones de la recurrente, sino remitirse a él, dando por ajustada a Derecho la regularización practicada. Que la Inspección, con sus razonamientos, da perfecta razón de conocimiento exhaustivo (contra lo denunciado una y otra vez en demanda) de la dinámica de la actividad regularizada, y ofrece una florida panoplia de motivos en orden a justificar el método elegido para la determinación de una base imponible distorsionada en las autoliquidaciones de la actora por la sistemática ocultación de parte de los ingresos de su actividad, concurriendo anomalías de tal calado en la contabilidad de la obligada tributaria que resulta imposible reconstruir con credibilidad la realidad de sus ingresos partiendo de aquélla.

El acuerdo de liquidación describe cómo la contabilidad presentada (tras la incoación de procedimiento sancionador a la falta de su aportación tras requerimientos no atendidos) no se apoya más que en extractos bancarios y resúmenes diarios partiendo de tiques carentes de cualquier información verdaderamente relevante para revelar el detalle de los ingresos, concurriendo deficiencias sustanciales contables en tal apartado (de ingresos). Así como que, en el curso de las actuaciones inspectoras, fueron numerosos los intentos, infructuosos, de obtener documentación soporte de la actividad diaria con que acopiar información de los diferentes servicios facturados, y su forma de cobro, allí donde las encargadas de los distintos locales de sociedades cuya administración y estructura de propiedad comunes no se cuestiona en demanda reconocieron la existencia de hojas de cierre diarias (jamás facilitadas a la recurrida) que recogen el detalle de la actividad. Carecían igualmente las investigadas de

oficinas en sus sedes donde se llevare la contabilidad o se archivare documentación de la misma. Sin que aportaren, como se ha dicho, justificantes de los apuntes contables correspondientes a los ingresos de la actividad económica, más allá del resumen diario de tiques ("informe" o "arqueo Z") obtenido de la máquina registradora (y ello cuando pudo obtenerse, que no fue en todos los casos), que no albergaba más datos con contenido sustantivo contable que, literalmente, la fecha y el importe total recaudado en el establecimiento.

En la dinámica de ocultación de ingresos que la actuación de la recurrida viene a regularizar se revela crucial el uso de entidades mal llamadas (también en demanda) "financieras", que, en verdad, ni actúan en aquel sector regulado, ni tienen, careciendo de estructura conocida alguna, más actividad que la obtención de datáfonos (con las correspondientes cuentas asociadas, cuya titularidad no aparece así formalmente a nombre de las investigadas) y su cesión a entidades (como la recurrida) dedicadas al ocio nocturno (en el sentido que tiene la expresión en el supuesto de autos, evidente ya a estas alturas). La utilización de aquellas entidades ha conocido dos etapas, con un sucesivo refinamiento de las relaciones entre aquéllas y las investigadas a fin de limar aspectos tan groseros como la autorización en cuentas de las primeras de los administradores de las segundas, quienes, de hecho, venían por sí a retirar con periodicidad sistemática efectivo en importe cuasi coincidente con la facturación de las investigadas (de hecho, habiendo diferencial entre facturación y retiradas, el mismo era incluso negativo, en supuesto acaso más escandaloso). En la segunda etapa las entregas de efectivo tenían lugar de los administradores de las mal llamadas "financieras" a los de las investigadas, mas siempre en pago de la facturación ya cobrada a través del empleo de los correspondientes datáfonos, mas en ella aún persisten elementos igualmente burdos, como la ausencia de pacto (expreso) de comisión alguna (o participación en la global de las "financieras") para las investigadas, que cederían (sólo aparentemente, y en su discurso inasumible) sus locales, y emplearían a su propio personal en la gestión de los aludidos datáfonos "ajenos" a cambio de absolutamente nada (una sola de las inacabables inconsistencias en el relato de la recurrente, de que se hace gala en demanda, de la realidad de sus ingresos, contrarias aquéllas a elementales y muy primarios parámetros de racionalidad económica en el desempeño de la actividad). La ausencia de pacto de aquella comisión facilitaba una mayor ocultación de la realidad y razones de la cobranza, conforme a lo descrito en el acuerdo de liquidación (no habiendo de cumplimentarse el modelo 347). Que en demanda se afirme, paladinamente, que bien pudo la recurrente montar sus propias instrumentales, en vez de recurrir a otras "ajenas" (un artificio más burdo y grosero que el desplegado, en suma), poco añade a la controversia, habiéndose ya descrito con suficiente detalle los esfuerzos comprometidos en el dibujo de una apariencia de dinámicas societarias separadas y prestación de un teórico servicio de dispensación de efectivo en el local contra el crédito de las tarjetas de los clientes del que ningún rastro de realidad hay aquí, al margen las manifestaciones de empleados de la actora (poco verosímiles frente a las de administradores de "financieras" ya no relacionadas con las investigadas y clientes sin interés en el fruto de las actuaciones inspectoras). La literalidad de los contratos a que se aferra la actora en demanda, una y otra vez, aparece precisamente desmentida por el sólido acervo probatorio acopiado en sede inspectora, revelándose aquéllos un simple medio en orden a construir el artificio desenmascarado.

La recurrente pretende que la reconstrucción de la realidad de sus ingresos por la Inspección parte de lo que de modo paternalista se califica, en demanda, de indebida comprensión, por aquélla, de su actividad. Y ello en base a tratar de restar credibilidad a los testimonios recogidos (de los administradores de aquellas entidades llamadas "financieras", y de clientes), y otorgársela inmaculada a las de sus propias trabajadoras (que lo son), llamadas por ella "chicas de alterne" (nosotros mantendremos la primera expresión, en lo sucesivo). Comencemos por esta primera reflexión: puestos a otorgar credibilidad a un relato u otro estimamos más acertado acudir al de aquellos clientes y administradores, al no conocerseles vinculación con la actora (las "financieras" no la tenían ya a la fecha de las actuaciones inspectoras), y ser coherente, en el cotejo de las múltiples manifestaciones (lo que no era de entrada fácil, cuando se trata de los testimonios de veinticinco personas, como mínimo, entre clientes y administradores de "financieras"). Por el contrario, en cuanto a las trabajadoras, más allá de la evidente relación con la actora (que la hay, por más que se quiera, una y otra vez, negar la misma, contra la lógica de los hechos, suficientemente destilada en acta y acuerdo de liquidación, sobre lo que volveremos), sus relatos (y es esto normal en un sector como el de autos, en que si concurre una nota característica es la absoluta opacidad y confusión en cuanto al tipo de servicios ofrecidos, para los que se utilizan eufemismos de todo tipo, su importe, y participación en su cobro de los distintos actores implicados, de lo que somos plenamente conscientes) resultan inconsistentes e incompletos, manteniendo algunas que no pagaban entrada y otras que sí; precios de un mismo tipo de habitaciones (la de las investigadas) irracionalmente oscilantes; y cobro de porcentaje de las consumiciones igualmente errático, cuando no negado en algún caso. Sin que, por cierto, en ningún caso llegue a aflorar la participación, y su porcentaje, de las investigadas en el precio de los servicios de naturaleza sexual, lo que, sencillamente, y más a la luz de lo actuado en autos, esta Sala no concibe, donde los mismos clientes mantienen haber pagado aquellos servicios con tarjeta, y a empleados del local (nunca a las trabajadoras sexuales). No sólo eso: presentadas manifestaciones en sede notarial de tres trabajadoras, con que trataba de justificarse el pago de servicios, a ellas, en efectivo, y en otros establecimientos, y como se describe en el acuerdo de liquidación, se practicó requerimiento a las investigadas en orden a precisar, en relación a tales manifestaciones genéricas, datos que permitieren someterlas a riguroso contraste en sede inspectora, recibiendo la recurrida en respuesta la callada por aquéllas.

Como decimos, los testimonios de administradores de "financieras" (trascendiendo la literalidad de unos contratos a que la actora se aferra, y que se demuestra evidentemente una mascarada, lo hemos dicho ya) y clientes (hasta veintitrés, lo que es muestra del esfuerzo de la Inspección de los Tributos en recabar un relato consistente y fiel a la realidad de la actividad económica investigada) resultan consistentes y coherentes entre sí. A tenor de los primeros (Sres. Fausto y Luis Pablo): las entregas de efectivo lo eran contra los importes facturados y entrega de los correspondientes recibos, no por previsiones de necesidad de efectivo en orden a su dispensación previsible y futura a los clientes; no se presenciaba entrega alguna de efectivo a los clientes, contra el crédito de su tarjeta bancaria, sino el pago de servicios contratados mediante aquélla; el uso de las habitaciones del local era el modo habitual de prestación de servicios de naturaleza sexual; de la comisión por el pago con tarjetas participaban las investigadas en un 40%, no pactado de forma expresa, sino verbal, y entregado sin recibo alguno; el importe de este porcentaje en las comisiones se pagaba en efectivo (no declarado, por supuesto); y no había comunicación previa alguna para la entrega de efectivo, facilitándose simplemente el que correspondía a la vista de los ingresos en cuenta previos por servicios facturados en el local.

Los clientes, por su parte, de modo invariable, mantienen que el pago con tarjeta lo era siempre a empleados del local; que jamás obtuvieron efectivo contra cargos en sus tarjetas, lo que se califica en varios casos de ilógico o inconcebible, directamente; que no pagaban a las trabajadoras sexuales (ni uno solo refiere haberlo hecho), sino a empleados o encargadas que después daban, en su caso, la participación correspondiente a la trabajadora; y que incluso en la habitación cobraba los servicios la encargada. Así como que el pago con tarjeta lo era precisamente para evitar el pago en efectivo (como ocurre en cualquier otro supuesto de la vida cotidiana), y que, de haber deseado pagar en efectivo lo hubieren retirado del cajero (los de verdad, se entiende, no el servicio ficticio que trata de presentar la recurrente). Sus testimonios, contra las elucubraciones de la demanda, no nos parecen comprometidos por una suerte de "nerviosismo", o temor al "descubrimiento familiar", en expresiones de la actora, siendo así que no sólo son múltiples los recabados (lo que descarta la incidencia de posibles inverosimilitudes de testimonios aislados), sino que en muchos casos los deponentes no muestran preocupación alguna de las apuntadas por la recurrente (siendo por lo demás evidente que, de veintitrés testigos, alguno habrá al menos que no tenga nada que esconder, frente a nadie, en el consumo de servicios como los que aquí nos ocupan).

Sobre la caracterización de las trabajadoras como tales, y no como clientas o "autónomas", abunda con acierto el mismo acuerdo de liquidación, siendo más que evidente que las mismas prestan servicios retribuidos en ámbito de organización y dirección propio de la recurrente, que decide el horario de apertura, dispone los medios materiales para la prestación de los servicios (todos ellos, en la nutrida oferta de la actora), fija los precios de entradas y consumiciones, y hasta de otros servicios, también por carta, y publicita la actividad, y a sus trabajadoras, sin las que aquélla carece de sentido (es su nota diferencial y reclamo), precisando de su asistencia regular y programada (no la propia y aleatoria de supuestas clientas).

Ofrece el acuerdo de liquidación una sistemática explicación a la decisión de acudir al método de estimación indirecta de bases imponibles, y de las irregularidades o anomalías sustanciales detectadas en la contabilidad de la recurrente. A cuenta de la primera, refiere el empleo de datáfonos "propios" y "ajenos" para el cobro de servicios en muy buena medida coincidentes, sin una sola explicación coherente del criterio para el uso de unos u otros (en demanda, por cierto, no se habla más que de una razón de "confidencialidad" para el cobro con datáfonos "ajenos", ninguna otra -no, desde luego, la naturaleza de los servicios contratados-, lo que hace de nuevo absolutamente inexplicable la ausencia de contabilización de los ingresos de aquellos datáfonos como propios, en su práctica integridad); el registro contable de ingresos en base a unos documentos de cierre de caja ("arqueos Z") que carecen de más dato contable que la fecha de cierre y el importe total pretendidamente facturado, sin distinción de medios de cobro y servicios cobrados; y la no aportación de documentación alguna que permita la desagregación de operaciones facturadas. En cuanto a las segundas, en ejercicio sistemático y depurado, se anotan las siguientes: ausencia de un registro fiel de la actividad, con omisiones o alteraciones que dificultan, cuando no impiden, la constatación de la actividad y su detalle; ausencia de contabilización sistemática de la comisión percibida en los cobros con datáfonos "propios" (que la hay, contra lo argumentado en demanda); ausencia total de contabilización de operaciones y cantidades cobradas con datáfonos "ajenos", pese a gestionarlos personal de la propia recurrente (y admitir su misma representación que, al menos, parte de tales cobros lo eran por consumiciones de bienes o servicios en sus locales); igual ausencia de contabilización del efectivo entregado a los responsables de los locales por las entidades "financieras"; contabilización íntegra de los ingresos provenientes de datáfonos "propios", pese a corresponder en parte a la participación correspondiente a las trabajadoras, lo que evidencia una contabilización sistemáticamente incorrecta; contradicción insuperable en los ingresos que la propia representación de la recurrente atribuyó en sede inspectora a consumiciones de los empleados (contra lo razonado en demanda, sin incluir entre aquellos empleados a las trabajadoras sexuales, también contra lo razonado en demanda), en proporción de 56 a 44 con las consumiciones de los clientes.

Todo lo anterior, en el marco de una dinámica de la actividad que implica un reparto continuo de parte de los ingresos a las trabajadoras, lo que exigiría continuos arqueos de caja, al ser el movimiento de efectivo capital en el giro de la actora. Sin que, por el contrario, haya sido aportado un solo documento relacionado con el control de efectivo, y escaso el incautado en la personación.

La estimación basada en todos los ingresos obtenidos mediante cobro con datáfono constituye, en efecto, una aproximación racional y prudente a la realidad de los ingresos de la actividad, resultando con naturalidad del relato contenido en el acuerdo de liquidación (y de puro perogrullo), que los cobros con tarjeta en el local correspondan, en esencia, al pago de bienes y servicios ofrecidos y prestados en el mismo, renunciando de hecho la recurrente a la estimación de cantidades pagadas por los clientes en efectivo no contabilizadas.

A la fiabilidad y razonabilidad de una estimación que parte de aquellos ingresos contribuye la propia absurdidad del relato de la recurrente, a cuyo tenor los ingresos con datáfonos "ajenos" corresponden a entregas de efectivo no gastado en sus locales (no íntegramente, al menos, pese a que no se han contabilizado, no habiendo por lo demás la actora, en sede inspectora, y pese a ser invitada a ello, cifrado una sola vez en qué porcentaje estimaba propios los ingresos de que hablamos), por conducir a resultados antieconómicos inverosímiles. Pues, de los ingresos de un solo ejercicio en tal concepto (1.343.273,33 euros, 2015), sólo se reconocen propios 74.704,04 euros, es decir, un 5,56% del total, donde, además, la mayoría de los importes dispuestos son inferiores a 132 euros, para los que la mecánica de retirada a cambio de una comisión absolutamente fuera de mercado carecería igualmente de sentido. Coincidimos igualmente con el sensato juicio de los inspectores que rubrican la liquidación, en el sentido de que la tan cacareada y repetida "confidencialidad" (a la que se fía la entera explicación del desaguizado contable) carece en sí de sentido allí donde el cargo en cuenta, y por importe abultado, consta igualmente, y en todo caso, que tan "confidencial" (y considerablemente más económica), en tal supuesto, sería la retirada o disposición de efectivo en cualquier cajero (en su caso, si se quiere, alejado en el tiempo y en el espacio del lugar de recreo y su disfrute) como el cargo en cuenta contra el crédito de la tarjeta a según qué horas, y por cuenta de entidades desconocidas. Con petición de explicaciones asegurada, al menos a quien tenga que preocuparse por ello.

Igualmente absurdo es pretender la disposición de un sistema de dispensación de efectivo, organizado sustancialmente con medios propios de la recurrente, no ya sin participación alguna en forma de comisión (declarada), sino con un porcentaje de beneficio infinitamente superior para las "financieras" que para la propia actora, que pone todos aquéllos, y, además, para facilitar al cliente un efectivo (del que ninguno de los clientes consultados ha tenido nunca noticia) que habría (en la inconcebible explicación de la actora) de servirle para gastar en locales de la competencia, o con las trabajadoras (a las que nadie cuyo testimonio pueda resultar creíble a esta Sala -ante la que tampoco se ha propuesto testifical alguna en forma-, de los recabados en el expediente administrativo, ha visto cobrar en efectivo del cliente).

Consecuencia de la sustancialísima distorsión que presentan los ingresos declarados, por defecto, es un resultado de explotación irrisorio (que no puede explicar singularidad alguna de la actividad que nos ocupa, ni su estructura de costes -ya la que la recurrente ha querido declarar, ya la apreciada por la Inspección en una depurada estimación de la base imponible-) en función del volumen anual de ingresos (por varios millones de euros), el cual oscila entre los 26.884,31 (mínimo) y los 67.059,35 euros (máximo, siempre en términos anuales).

Con cuanto llevamos hasta aquí razonado entendemos suficientemente atendidas y respondidas las alegaciones de la recurrente contra la liquidación recibida, siendo así, en fin, que el porcentaje de participación de las trabajadoras en la cifra total de ingresos estimada (del 60%) no se revela, ni se prueba, equivocado o irracional, sino ajustado a los datos y manifestaciones obrantes en el expediente (partiendo de que la recurrente se limita a negar, sin fundamento, relación alguna con las trabajadoras, o participación en el precio de buena parte de los servicios prestados por las mismas). Sin que pueda esta Sala acertar a comprender cómo, y en base a qué sensato criterio, puede un empresario pretender que sus trabajadoras, por singulares que sean los servicios prestados, perciban (sin prueba alguna, que la estructura de gastos aparece también en esto absolutamente opacada) proporción superior a la estimada de los ingresos de la actividad. No habiendo, en fin, la actora tampoco explicado en modo alguno en demanda en qué importe, de qué modo, ni en base a qué concreta y reconocible prueba había de descontarse del rendimiento estimado aquella partida que califica, sin más, de "gratificación taxi".

Sexto.

El reproche dirigido al acuerdo sancionador, en cuanto se base en aquella calificada de errónea regularización en la imputación de ingresos a la recurrente, ha de naufragar, por las razones arriba suficientemente detalladas. Como quiera que vislumbramos en demanda un tímido, y escasamente desarrollado, motivo de impugnación por insuficiente motivación del elemento subjetivo de los tipos infractores apreciados, habremos de estar, en primer lugar, a la literalidad de aquélla, en el acuerdo de imposición de sanción:

"De cara a valorar la culpabilidad, debe tenerse en cuenta:

1. La interesada, DEKHRON CREACIONES, SL, es una compañía dedicada a servicios relacionados con el ocio nocturno, explota dos salas denominadas "Nexo" y "Darling", sitas en la calle Loreto, 34 y Casanova, 59, de Barcelona. Estrechamente relacionadas con ella a nivel de propietarios y administradores, objeto social y gestión, existen otras dos sociedades, INICIATIVAS MOVILEX y FORUM NORDIC, que han sido objeto de actuaciones de Inspección de manera conjunta.

2. Ambos locales cuentan con habitaciones, de forma que reciben también clientes que requieren servicios sexuales procedentes de la sala Bacarra, que explota la citada INICIATIVAS MOVILEX, SL y carece de suites. También es posible -según coinciden diversas manifestaciones- que las trabajadoras vayan a hoteles.

3. La sala Darling, titularidad de la interesada y sita en la calle Casanova, se presenta en su página web de internet (www.darlingbcn.com) como "Darling Strip club Barcelona", o "Darling Puticlub Barcelona", y anuncia por ejemplo que "ha seleccionado cuidadosamente las bailarinas exóticas más candentes del país para ofrecer el mejor servicio y el mejor show de mujeres de la zona", pues "no repiten sus rutinas".

4. Las entidades ofrecen a los clientes un servicio gratuito de transporte a dichos locales, para lo que DEKHRON en concreto posee vehículos (en 2013, 6 vehículos: 2 Audi A-6, 2 Chrysler Voyager, 1 Mitsubishi Space Wagon y un Seat Toledo, en 2015, un Citroën C-5, en 2016, también un Mercedes Vito) a disposición de los clientes, cuyos conductores son empleados de la entidad.

5. Las consumiciones y resto de servicios pueden pagarse en efectivo o mediante tarjeta bancaria. El uso de este último medio de pago acarrea una comisión del 10% sobre el precio del servicio.

6. Los ingresos derivados de las consumiciones en las que participan las chicas de compañía se reparten entre éstas y la entidad.

7. Para recibir el pago con tarjetas, la interesada posee datáfonos a su nombre ("propios") y también otros datáfonos de propiedad de terceras entidades ("ajenos").

8. Estas entidades, que carecen de toda estructura empresarial, se limitan a proveer dichos terminales a sociedades dedicadas al ocio nocturno.

9. En el caso de una de estas sociedades, SERFILA 2000 SL, los administradores de la interesada (los Sres. Pascual y Amalia) figuraban como autorizados en las tres cuentas bancarias en que se abonaban los pagos mediante tarjeta (datáfono ajeno).

10. Estas cuentas bancarias estaban abiertas en la sucursal del Banco de Santander de la misma calle de la sala Bacarra, esto es, Bori i Fontestà, nº 6-8.

11. Entre los meses de noviembre de 2013 y diciembre de 2014, la Sra. Amalia y el Sr. Pascual retiraron fondos en metálico de estas cuentas bancarias de SERFILA 2000 por un total de 1.559.770,00 €, cifra que viene a coincidir con la cifra de la facturación neta del mismo período (esto es, lo cobrado al cliente menos la comisión del 10% mencionada) más el importe de la comisión para la interesada (el 25% de aquella comisión del 10% una vez descontado el 1% que percibe el banco por el uso de tarjetas).

12. A partir de 2015, SERFILA 2000 fue sustituida por otras compañías de perfil similar, si bien no se reproduce la autorización en cuentas, que se ve sustituida por entregas periódicas y recurrentes de dinero metálico a la administradora de la interesada, la Sra. Amalia. El Sr. Fausto, administrador de cuatro de ellas ha explicado que estas entregas de efectivo provenían de los servicios prestados y cobrados (el dinero se entregaba a cambio de los justificantes de los cobros mediante tarjeta en sus datáfonos), no en calidad de provisiones de necesidad de efectivo. Añade que la comisión de la interesada en este momento era del 40% del 10% de comisión cobrada al cliente. Esta cifra coincide con lo manifestado por el administrador de una quinta empresa, quien ha aportado una explicación diferente de la operativa seguida, según la cual mediante los datáfonos "se facilitaba efectivo a los clientes de dichos locales".

13. Los contratos firmados con las entidades financieras tienen como objeto la prestación de un servicio de "préstamo y venta de moneda" o "dispensación de dinero efectivo". A diferencia del contrato con SERFILA 2000, SL, a partir de 2015 los contratos no estipulan el devengo de ninguna comisión a favor de la interesada.

14. La explicación de la coexistencia de datáfonos propios y ajenos es, según el administrador Sr. Fausto, separar los ingresos sin o con participación de las chicas. Asimismo, afirmó que para los servicios de índole sexual habitualmente se iba a los locales de Casanova y Loreto, y en caso de ir a hoteles, "las chicas disponían de datáfono con GPS adaptado".

15. La contabilidad y libros-registro de la interesada no incluyen las operaciones realizadas mediante datáfonos ajenos.

16. La contabilidad tampoco cuenta con el debido soporte documental que ampare o justifique las anotaciones practicadas, o cuando menos no se ha aportado a la Inspección, salvo unos resúmenes diarios denominados "Arqueo Z" en los que figura simplemente el importe total IVA incluido de ventas del día (por más que la misma cifra se repita varias veces en el mismo documento), sin ningún desglose por tipo de servicios o consumiciones ni por forma de cobro. Estos documentos presentan severas incongruencias, en especial una vez cotejados con los ficheros informáticos de INICIATIVAS MOVILEX (TPV de la barra de Bacarra), obtenidos en la personación de la Inspección.

A la vista de dichos hechos y circunstancias, en palabras del actuario:

<<El obligado tributario, DEKHRON, estableció durante el período de comprobación una operativa de funcionamiento que estaba destinada a ocultar parte de los ingresos de su actividad mediante la participación de entidades financieras. Mediante la utilización de entidades financieras que cobran los servicios y consumiciones en los locales se consigue que los ingresos de la actividad del obligado tributario vayan a parar a cuentas bancarias de

las que no son titular el obligado tributario sino estas entidades financieras que son meras entidades instrumentales de su actividad. Posteriormente, y mediante un sistema de retirada de fondos en efectivo, de forma sistemática se consigue devolver los fondos al obligado tributario y en efectivo para su posterior ocultación a la Administración Tributaria.

Este sistema se va perfeccionando en el tiempo mediante la introducción de elementos que dificultan aún más la comprobación por la Administración de los ingresos obtenidos. Estos cambios producidos en el ejercicio 2014 y 2015 se sitúan en el intento de eliminar cualquier relación formal entre las entidades financieras y el obligado tributario mediante la supresión de las comisiones y la ausencia en la participación del obligado tributario en las cuentas bancarias de las entidades financieras. Hay que decir que este cambio viene provocado por actuaciones judiciales y tributarias sobre otras sociedades del sector en que se detectó este sistema de defraudación.

Además de esta operativa, el contribuyente establece de forma voluntaria una sistemática de gestión económica que imposibilita cualquier control de la actividad. Esta operativa implica la eliminación de cualquier documentación soporte de la actividad que permita conocer las operaciones realizadas y el registro contable de forma incompleta de los ingresos de forma directa (10 por ciento de comisión de los datáfonos propios) o bien cualquier operación relacionada con los datáfonos ajenos.>>

A la vista de los hechos y circunstancias expuestos se puede concluir que la conducta de la obligada ha sido intencionada y encaminada a obtener una menor tributación en el Impuesto sobre Sociedades. Para ello ha planificado la mediación de unas entidades financieras que cobren los servicios de las trabajadoras y las consumiciones en sus locales, ingresos que van a parar a cuentas bancarias de las intermediarias. Posteriormente, mediante una retirada sistemática del dinero percibido en dichas cuentas, en las que están autorizadas los administradores de la obligada, se recupera el dinero, eso sí sin pagar impuestos y ocultando al fisco su percepción.

Prueba de tal planificación y voluntad de ocultar ante la Hacienda Pública los ingresos cobrados por las entidades ajenas, es la evolución que ha habido en la relación con estas entidades financieras ajenas, a partir de 2014, en que se suprimen las comisiones y la participación de la obligada en las cuentas bancarias de las entidades financieras, lo que hace si cabe más opaca la relación con ellas. La razón de este cambio, como se expuso anteriormente, son las actuaciones judiciales y tributarias sobre este sector que permitió detectar esta forma de defraudación.

Se puede afirmar que concurren tanto el elemento intelectual como el volitivo que permitiría calificar la conducta de dolosa, la obligada hace y conoce los elementos que caracterizan la acción, y tiene una voluntad clara de lograr el resultado, que no es otro que ocultar parte de los ingresos obtenidos en su actividad, y en consecuencia ingresar una menor cantidad en el Tesoro.

A la vista de las circunstancias concurrentes, se considera que a los efectos de lo dispuesto en el artículo 183.1 de la LGT, hay elementos de juicio suficientes que permiten calificar la conducta de dolosa, en cuanto voluntaria y querida.

No se aprecia en ninguna de las conductas regularizadas las causas de exclusión de responsabilidad previstas en los apartados segundo y tercero del artículo 179 de la LGT.

Por tanto y a modo de conclusión, la concurrencia de los elementos objetivo y subjetivo necesarios para calificar esta conducta del obligado tributario como constitutiva de infracción tributaria justifica la imposición de sanción."

De nuevo poco esfuerzo ha de dedicarse a la explicación del criterio formado por esta Sala, en el sentido de hallarse sobrada y extensamente justificada, y explicada, la concurrencia de dolo (ni siquiera culpa) en la comisión de las infracciones, por cuanto aparece descrita con detalle una operativa en forma de trama, perfeccionada en el tiempo, dirigida a evitar la declaración de una cifra significativa del volumen de negocio de la recurrente, acudiendo a la interposición de pretendidas sociedades financieras que aparentan prestar un servicio (sustancialmente inexistente) de dispensación de efectivo en los locales de la actora que en realidad no consiste sino en una forma de desviar parte de aquellos ingresos a cuentas distintas a las de la recurrente, que omite su declaración, y dispone de ellos, en efectivo, sin conocimiento alguno del Fisco. Poca duda podía haber a la actora, a la lectura del acuerdo sancionador, de las razones por las que se la sanciona, y por las que se estima, y justifica, la infracción plenamente querida, perseguida, y consumada.

El recurso, manifiestamente infundado, merece entera desestimación.

Séptimo.

A tenor de lo previsto en el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, procede la condena de la recurrente en las costas de la presente instancia, con el límite de 3.000 euros, por todos los conceptos.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

F A L L O

En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sección Primera, ha decidido:

Primero.

Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de "DEKHRON CREACIONES, S.L." contra resolución del TEAR, de fecha 16 de enero de 2020.

Segundo.

Condenar a la recurrente en las costas de la presente instancia, con el límite indicado.

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 (LJCA). El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el art. 89.1 LJCA.

Y adviértase que en el BOE nº 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.

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

PUBLICACIÓN.- La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por el Ilmo. Sr. Magistrado ponente.

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.