

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087758

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 2298/2022, de 15 de junio de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 657/2021

SUMARIO:

Medios de prueba. Carga de la prueba. *Aportación tardía de medios de prueba. Comportamiento abusivo de la recurrente.* A juicio de la Sala en el presente supuesto se aprecia el comportamiento abusivo por parte de la recurrente, uno de los escasos motivos en los que el TS justifica la inadmisión de las pruebas aportadas. En la única diligencia formalizada, la recurrente aporta a la Inspección copias de los libros contables y de los libros registro de facturas emitidas y recibidas pero ninguna otra documentación a pesar de que le fue reiteradamente requerida. Tampoco compareció en el momento de la extensión del acta, ni formuló alegaciones en los trámites que le habían sido conferidos antes y después de esa fecha. Es en vía económico-administrativa cuando la recurrente aporta por primera vez diversa documentación (facturas, contratos, liquidaciones de tasas, documentación registral y bancaria...) que le había sido requerida por la Inspección y que no fue presentada en su momento. A mayor abundamiento, no puede obviarse que la recurrente fue sancionada por la comisión de la infracción consistente en resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria, lo que acredita la ausencia de colaboración de esta y que pretende suplir mediante la aportación de la documentación que debió ser facilitada en su momento. **Gastos y pérdidas por deterioro no deducibles.** Se desestiman por la Sala las alegaciones de la recurrente, confirmando la no deducibilidad de tales gastos y pérdidas por deterioro.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105, 191 y 203.

PONENTE:

Doña Virginia María de Francisco Ramos.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO SALA TSJ 657/2021 - RECURSO ORDINARIO 294/2021 D

Partes: INGEST INVERSION Y GESTION CENTROS DE FITNESS SL C/ T.E.A.R.

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.

SENTENCIA

Ilmos/as. Sres/as.:

PRESIDENTE:

D^a. MARIA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

MAGISTRADO/AS

D^a. VIRGINIA DE FRANCISCO RAMOS
D. ANDRÉS MAESTRE SALCEDO

En la ciudad de Barcelona, a quince de junio de dos mil veintidos

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo recurso SALA TSJ 657/2021 - recurso ordinario 294/2021 D interpuesto por INGEST INVERSION Y GESTION CENTROS DE FITNESS SL, representado por el Procurador D. JESUS BLEY GIL, contra T.E.A.R. , representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada DOÑA VIRGINIA DE FRANCISCO RAMOS, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por el Procurador D. JESUS BLEY GIL, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

Tercero.

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

Cuarto.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Sobre el objeto del recurso.*

Por la representación procesal de la entidad INGEST INVERSION Y GESTION CENTROS DE FITNESS SL se interpone recurso contencioso administrativo contra la resolución dictada por el TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA (TEARC) de fecha 10/12/2021 que desestima la reclamación económico administrativa formulada por aquélla contra la liquidación provisional por el concepto de IS correspondiente a los ejercicios 2011, 2012 y 2013 y sanción tributaria.

Segundo. *Sobre los antecedentes del recurso*

Como es de ver en las actuaciones, en fecha 27/10/2017 la Inspección extiende el acta A02 nº 72861136 por el concepto y ejercicios de referencia. La recurrente (dada de alta en los epígrafes del IAE correspondientes a servicios financieros y contables y a instalaciones deportivas), presenta declaración en los tres ejercicios comprobados, en las que consigna una base imponible de 0 euros (IS 11 y 12) y de 909,60 euros (IS 13). La Inspección hace constar que el representante del obligado tributario solo comparece en una ocasión (diligencia nº 1), a pesar de los reiterados requerimientos efectuados en este sentido. Por ello, es sancionada por la comisión de la infracción consistente en resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración

tributaria (art. 203 de la LGT). La recurrente aporta las cuentas anuales y los libros registro de facturas emitidas y recibidas, pero no las propias facturas ni ningún otro documento, no formulando alegaciones ni antes ni después de la extensión del acta. El 22/12/2017 la Inspección dicta acuerdo de liquidación y disconforme la recurrente, formaliza reclamación económico administrativa ante el TEARC.

Trayendo causa de lo anterior, se incoa expediente sancionador que finaliza con acuerdo de fecha 29/1/2018. En el mismo se concluye que la recurrente ha incurrido en cada ejercicio en el presupuesto de hecho tipificado como infracción tributaria del art. 191 de la LGT, infracción calificada como leve en el IS 11 y como grave en el IS 12 y 13. Disconforme la recurrente con el acuerdo sancionador, formaliza reclamación económico administrativa ante el TEARC.

En el trámite de alegaciones ante el TEARC, presenta escrito de esta naturaleza al que acompaña facturas, contratos de seguros, liquidaciones de tasas, movimientos bancarios y copias de declaraciones presentadas, analizando los diversos conceptos regularizados. El TEARC inadmite dicha documentación y desestima la reclamación mediante resolución de fecha 10/12/2021, objeto del presente recurso.

Tercero. *Sobre las pretensiones de las partes.*

El recurso descansa sobre los siguientes argumentos esgrimidos por la recurrente: 1) inadmisión de los documentos aportados en vía económico administrativa, 2) vulneración del principio non bis in idem, 3) procedencia de admitir los gastos y las perdidas consignados en las declaraciones tributarias y, 4) compensación de bases imponibles negativas.

El Abogado del Estado, por su parte, se opone al recurso e interesa la desestimación del mismo y la confirmación de la resolución impugnada por ser ajustada a derecho.

Cuarto. *Decisión de la sala.*

1.- La primera cuestión que plantea la recurrente es la inadmisión por parte del TEARC de los documentos aportados por aquélla en vía económico administrativa.

La resolución del TEARC impugnada inadmite tales documentos en base a la resolución del TEAC de fecha 11/10/2001 que sienta como doctrina " la improcedencia de aportar en sede económico-administrativa o en vía de reposición aquellos documentos que el contribuyente pudo haber aportado durante las actuaciones de comprobación".

Pues bien, las STS de fecha 20/4/2017 (R. 615/2016) y 10/9/2018 (R. 1246/2017), señalan que debe admitirse la prueba aportada en vía de recurso salvo que se considere que ha existido abuso de derecho por parte del contribuyente. Mediante sentencia de fecha 27/7/2021 (R. 6012/2019), el TS confirma la doctrina de la sentencia de fecha 20/4/2017.

Sin embargo, la STJUE de fecha 9/9/2021 analiza un supuesto de falta de admisión de la prueba no aportada en vía administrativa y señala que "no aportar pruebas a requerimiento de la Administración, no es abuso de derecho". Considera el TJUE que "no constituye un abuso de derecho que un sujeto pasivo que solicita la devolución del impuesto sobre el valor añadido (IVA) no aporte durante el procedimiento administrativo los documentos que le requiere la Administración tributaria, pero sí los aporte espontáneamente en fases procesales posteriores". No obstante, el TJUE se remite a la normativa existente en cada Estado respecto a la admisión de la prueba, por lo que la decisión sobre la posibilidad de admitir la prueba aportada más allá de la vía administrativa, debe basarse en la normativa interna interpretada por el TS.

Pues bien, en el presente supuesto se aprecia el comportamiento abusivo por parte de la recurrente, uno de los escasos motivos en los que el TS justifica la inadmisión de las pruebas aportadas. En la única diligencia formalizada, la recurrente aporta a la Inspección copias de los libros contables y de los libros registro de facturas emitidas y recibidas pero ninguna otra documentación a pesar de que le fue reiteradamente requerida. Tampoco compareció en el momento de la extensión del acta, ni formuló alegaciones en los trámites que le habían sido conferidos antes y después de esa fecha. Es en vía económico administrativa cuando la recurrente aporta por primera vez diversa documentación (facturas, contratos, liquidaciones de tasas, documentación registral y bancaria...) que le había sido requerida por la Inspección y que no fue presentada en su momento.

A mayor abundamiento, no puede obviarse que la recurrente fue sancionada por la comisión de la infracción consistente en resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria (art. 203 de la LGT), lo que acredita la ausencia de colaboración de la misma y que pretende suplir mediante la aportación de la documentación que debió ser facilitada en su momento.

2.- Alega la recurrente la vulneración del principio non bis in idem.

Como es de ver en las actuaciones, la recurrente es sancionada por obstrucción a las actuaciones inspectoras (art. 203 de la LGT) y por dejar de ingresar parte de la deuda tributaria correspondiente (art. 191 de la

LGT). Se trata de hechos distintos que dan lugar a infracciones diferentes, sin que concurra identidad ni de hechos ni de fundamento. Por tanto, no concurre la vulneración aducida.

3.- Alega la recurrente la procedencia de admitir los gastos y las pérdidas consignados en sus declaraciones tributarias. Analiza por separado cada uno de estos y seguiremos igual esquema para dar respuesta:

IS 2011

Pérdidas por deterioro de participaciones en la sociedad CAT FITNESS FIGUERES SL: La pérdida por deterioro de participaciones se anotó erróneamente en la cuenta 662 en lugar de hacerlo en la cuenta 696. Este es un hecho reconocido por la misma recurrente. En cualquier caso, para admitir la deducibilidad de un gasto no basta con que éste se encuentre registrado en la contabilidad, sino que ha de ser efectivo y acreditado. Por tanto, entra en juego la distribución de la carga de la prueba de conformidad con el art. 105 de la LGT.

Pues bien, se aporta al efecto por la recurrente el Acuerdo de la Junta extraordinaria de fecha 23/3/2011 en la que se conviene iniciar un procedimiento concursal. Refiere que la empresa desapareció y que la inversión realizada en ella (que cifra en 42.000 euros) se perdió total y definitivamente. Sin embargo, no hay constancia alguna de que la sociedad CAT FITNESS FIGUERES SL fuera declarada en concurso y, menos aún, de su disolución o liquidación. La nota registral aportada de fecha 20/7/2021, nada dice sobre la extinción de la misma. Por tanto, ha de presumirse que dicha sociedad sigue vigente, además de no haberse probado la deducibilidad de la pérdida por deterioro examinada.

Pérdida por deterioro de participaciones en la sociedad ESPORT I SALUT GAVARRES SL: Alega la recurrente que, ante la incertidumbre mostrada por la sociedad participada, se realizó una provisión por importe de 7.500 euros que se contabilizó erróneamente en la cuenta 692.

Pues bien, además de no conocer los motivos que justificaron aquella inversión mas que con la formula vaga empleada en el escrito de demanda (en conclusiones se añade que no se encontraba en una óptima situación económica), tampoco se acredita la existencia de la misma. Dice aportar liquidación del IS 2016 para demostrar que en dicho ejercicio regularizo la provisión. Sin embargo, la liquidación aportada es del 2006 sin que se acredite, por tanto, la procedencia de lo solicitado. Alega en conclusiones que la Administración dispone de la declaración del IS 2016 pero olvida que la carga probatoria pesa sobre ella con arreglo al art. 105 de la LGT.

Deducción por otros tributos (2.477,47 euros): La recurrente trata de acreditar la realidad de un conjunto de tributos devengados en el 2011 y que pretende deducirse. Afirma aportar al efecto el Libro mayor de INGEST correspondiente al ejercicio 2011, la Tasa por tramitación de expedientes de actividad y la Tasa por la licencia municipal urbanística para ejercer el uso de comercialización y venta de equipamiento deportivo.

Sin embargo y en lugar de ello, aporta un conjunto de facturas, un contrato de seguro y liquidaciones varias devengadas en el ejercicio 2012 pero no en el 2011. Por tanto y ante la falta de documentación, no pueden admitirse las deducciones pretendidas.

IS 2012

Pérdida de créditos comerciales incobrables: Alega la recurrente que la pérdida de 30.523,33 euros se debe a la imposibilidad de cobrar dicha cantidad a la sociedad participada FIT4LIFE SL.

Sin embargo y como pone de manifiesto la misma liquidación, la recurrente participa en un 100% en el capital social de FIT4LIFE SL por lo que existe vinculación entre ambas sociedades y, en consecuencia, "no serán deducibles las pérdidas para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias, salvo en el caso de insolvencia judicialmente declarada". En el presente supuesto, no queda acreditada la insolvencia judicial de FIT4LIFE SL.

Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros (89.372,70 euros): La recurrente reduce el importe por este concepto en el escrito de conclusiones pero, en cualquier caso, las declaraciones de IS correspondientes a los ejercicios 2007 a 2013 aportadas al efecto, siguen sin acreditar la pérdida por deterioro discutida. No aporta documentación acreditativa de la misma pese a ser la única socia y administradora de la entidad FIT4LIFE SL.

IS 2013

Importe de primas de seguros (1.081,33 euros): Si bien obra en las actuaciones el justificante de pago de un seguro, no queda acreditado que se trate del justificante al que se refiere la recurrente pues no coincide en el importe (914,72 euros).

Importe correspondiente a publicidad (1.695 euros): El documento que se aporta al efecto es una cuenta mayor con primas de seguro en el periodo habido entre el 1/1/2013 a 31/12/2013, documento que impide conocer lo que se publicita.

Pérdidas por deterioro correspondiente a una pérdida de créditos comerciales incobrables (70.000 euros): Como ya se argumentó para el ejercicio 2012, no queda acreditada la insolvencia de FIT4LIFE SL, por lo que no concurren los requisitos para la deducibilidad pretendida.

Gastos correspondientes a servicios profesionales independientes (4.304,40 euros): El documento aportado al efecto no se corresponde con lo alegado, por lo que no queda demostrado el gasto en concreto que pretende deducirse la recurrente (la AEAT ya admitió la deducibilidad de gastos por servicios profesionales). El nulo esfuerzo argumentativo de la demanda no ayuda a conocer el gasto al que se refiere la recurrente pues no explica en qué consistieron los servicios profesionales generadores del mismo y la relación con la actividad social.

Gastos de seguros por importe de 228,60 euros: Si bien obra en las actuaciones un contrato de seguro (al que hemos hecho referencia más arriba), no parece que sea el mismo al que se refiere la recurrente en este apartado por razón, igualmente, del importe.

4.- Finalmente, alega la recurrente la compensación de bases imponibles negativas. Para ello, reproduce el art. 26 de la ley del IS, incluye unos cuadros en los que se indica las deducciones aplicadas en los ejercicios 2011, 2012 y 2013 y señala que se han respetado los límites cuantitativos de la deducción.

Sin embargo y con estas parcas alegaciones, no quedan acreditadas las BINS y no puede pretenderse que se realice de manera automática la compensación de las BINS controvertidas.

Lo expuesto justifica desestimar el recurso planteado.

Quinto. Sobre las costas procesales

De conformidad con el art. 139.1 de la LJCA, es procedente imponer las costas a la parte recurrente al haber visto rechazadas en su totalidad sus pretensiones, si bien limitadas a la cantidad de 2.000 euros de conformidad con el art. 139.4 de la LJCA.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

1º.- DESESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad INGEST INVERSION Y GESTION CENTROS DE FITNESS SL contra la resolución dictada por el TEARC de fecha 10/12/2021.

2º.- IMPONER a la parte recurrente las costas causadas en el presente procedimiento si bien limitadas a la cantidad de 2.000 euros por todos los conceptos.

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.

Firme la presente librese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevarla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

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

E/.

PUBLICACIÓN.- La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por la Magistrada ponente . Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.