

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087759

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Granada)

Sentencia 661/2022, de 15 de marzo de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 463/2021

SUMARIO:

IS. Base imponible. Incrementos y disminuciones de patrimonio. Reglas especiales. Incrementos no justificados. Activos ocultos y deudas inexistentes. Préstamo efectuado por el socio mayoritario. En el caso que se enjuicia dos son los elementos probatorios que utiliza la entidad demandante para justificar el origen de los fondos utilizados en su actividad económica: el contrato privado de préstamo concertado con el socio mayoritario, y la propia contabilidad de la empresa, con cuyos documentos se intenta dar justificación a 14 salidas de efectivo identificadas por el órgano de inspección en cuenta de tesorería de la entidad, y a las entradas correspondientes contabilizadas como aportación de socio. Ahora bien, por lo que respecta al contrato de préstamo, la Sala constata que se trata de un documento privado suscrito el 1 de enero de 2003 por el que el socio concede a la demandante un crédito de 485.000 € que, en sus cláusulas, además del devengo del interés legal, se pacta su devolución en cinco años prorrogables. La eficacia probatoria de este tipo de contratos frente a terceros es muy limitada, por tratarse de documentos que no trascienden del ámbito interno entre la mercantil y su propio socio. En el expediente administrativo consta que el citado documento fue presentado a liquidación (exenta) en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, con registro del día 17 de marzo de 2011, pero aun admitiendo sus efectos frente a terceros desde esa fecha, no existe constancia cierta de su amortización por parte de la entidad demandante, en buena parte, considerando las cláusulas pactadas en su concesión que suponen indeterminación de la suma prestada -se parte del préstamo de 485.000 €, pero se admite su ampliación en cualquier momento-, en los plazos de amortización que tampoco quedan claramente señalados, y el momento en que debe quedar amortizado definitivamente, teniendo en cuenta que la cantidad prestada es susceptible de ser ampliada en el tiempo sin consideración a condición alguna que la motive. Por más que la relación de confianza sociedad/socio esté presente en el seno de sus relaciones económicas, las condiciones en que se ha concertado este préstamo están presididas por la indeterminación. En lo referente a la contabilidad de la empresa alegada por la demandante como prueba de la existencia de la deuda concertada socio/sociedad, la Sala afirma que su contabilización no actúa como prueba de su existencia si no va acompañada de soportes documentales adicionales que justifiquen los asientos contables realizados. En sí misma considerada, la contabilidad de la mercantil recurrente solo hará prueba de sus asientos si se acompaña de la justificación cierta del endeudamiento contraído con su socio. En este sentido, resulta difícil de entender el razonamiento dado por la mercantil demandante para justificar las aportaciones hechas por el socio mayoritario a la entidad demandante y los reintegros realizados por ésta a aquél, en cuanto siempre se han llevado a cabo con el empleo de efectivo, de suerte que, el mismo dinero que se retira en efectivo por el socio con cargo a la sociedad, más tarde, es aportado por éste a la mercantil, también en efectivo, y en función de las necesidades económicas atravesadas por la empresa, actuando a modo de una línea de crédito socio/sociedad siempre abierta, sin limitación en el tiempo ni en las cuantías a prestar. Añade el Tribunal que debe tenerse en cuenta el hecho de que las supuestas cantidades prestadas por el socio y más tarde a él reintegradas por la sociedad lo fueran siempre en efectivo, sin acudir a los medios bancarios habituales, dato a tener en cuenta, no porque resulte inverosímil este modo de actuar en los tiempos que corren -resultando ya en sí mismo extraño-, sino porque al obrar de ese modo no queda otra prueba documental, diferente de los asientos contables, de que las aportaciones dinerarias y sus reintegros se hayan llevado a cabo en la forma que se afirma haberlo hecho, no advirtiéndose la necesaria correspondencia entre la cuenta de activo de la entidad y su cuenta de pasivo, lo que lleva a poner en duda que las partidas contabilizadas en una y otra cuenta de la entidad se correspondan con su realidad. Todo ello, revela que la entidad ha dispuesto y utilizado mayores fondos en el desarrollo de su actividad mercantil, fondos cuyo origen pretende ocultar simulando la existencia de deudas con su socio, por lo que se presume que tales fondos se corresponden con rentas no declaradas, presunción *iuris tantum* que la reclamante no ha logrado desvirtuar. **Procedimiento sancionador.** Se confirma la sanción impuesta.

PRECEPTOS:

RD 1514/2007 (PGC), norma.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 134.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105, 106, 108, 179 y 191.

Código Civil, arts. 1.225 a 1.228.

PONENTE:

Don Federico Lázaro Guil.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

SALA DE LO CONTENCIOSO -ADMINISTRATIVO

SECCIÓN SEGUNDA

RECURSO NÚM: 463/2021

SENTENCIA

Ilmo. Sr. Presidente:

D. José Antonio Santandreu Montero

Ilmos. Sres. Magistrados

D. Federico Lázaro Guil

D. Luis Ángel Gollonet Teruel

En la ciudad de Granada, a quince de marzo de dos mil veintidós. Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Granada, se ha tramitado el recurso número 463/2021 seguido a instancia de la entidad mercantil "LOZANO ARACIL, S. L.", que comparece representada por la Procuradora Sra. Navarro-Rubio Troisfontaines, siendo parte demandada el TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ANDALUCÍA (Sala de Sevilla), en cuya representación y defensa interviene el Abogado del Estado. La cuantía del recurso es de 31.769,04€.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Se interpuso el presente recurso el día 31 de marzo de 2021 contra la resolución del TEARA (Sala de Sevilla) que se identifica líneas más abajo . Se admitió a trámite y se acordó reclamar el expediente administrativo, siendo remitido por la Administración demandada.

Segundo.

En su escrito de demanda, la parte actora expuso cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación y terminó por solicitar se dictase sentencia estimando el recurso y anulando la resolución recurrida por no ser conforme a derecho.

Tercero.

En su escrito de contestación a la demanda, la Administración demandada se opuso a las pretensiones de la parte actora, y, tras exponer cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación, solicitó que sea dictada sentencia confirmando en sus términos la resolución que se impugna por no ser ajustada a derecho.

Cuarto.

Interesado el recibimiento del recurso a prueba se consideró suficiente a los efectos de resolver, el material probatorio contenido en el expediente administrativo y la documental aportada con el escrito de demanda y al no estimarse necesario por la Sala la celebración de vista pública, se dio traslado de conclusiones a las partes

cumplimentándose para reiterarse en los alegatos expuestos en los escritos de demanda y de contestación a la misma.

Sexto.

Se señaló para deliberación, votación y fallo del presente recurso el día y hora señalado en autos, en que efectivamente tuvo lugar, habiéndose observado las prescripciones legales en la tramitación del mismo y actuando como Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. Don Federico Lázaro Guil.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se interpone el presente recurso contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Sevilla) de 21 de diciembre de 2018, expedientes números NUM001 y NUM002, desestimatoria de la reclamación dirigida frente a liquidación y sanción tributaria correspondientes al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2011, practicadas por la Inspección Regional de la Delegación Especial de Andalucía de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de las que resultan cantidades a ingresar, respectivamente, de 15.372,46 € y 16.396,58 €.

Segundo.

La regularización de la situación tributaria de la mercantil demandante se debe a que, como consecuencia de actuaciones de inspección seguidas por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2011 (acta de disconformidad nº A02 NUM000), aprecia el actuario la existencia de ingresos efectuados en la cuenta de tesorería por importe de 43.900 € procedentes de deudas contraídas con el socio mayoritario de la entidad pero que, a juicio del instructor del procedimiento, no han quedado debidamente acreditadas y son calificadas como ganancias patrimoniales no justificadas, integradas en la base imponible del tributo para dicho ejercicio conforme a lo dispuesto en el art. 134 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Real Decreto legislativo 4/2004, de 5 de marzo, TRLIS). Asimismo, en el curso de las actuaciones administrativas y por este mismo Impuesto y ejercicio, se advierte la existencia de partidas deducidas como gasto de la sociedad que, a juicio de la inspección, se tratan de consumos particulares realizados por el citado socio para mantenimiento de un automóvil marca Mercedes Benz 320 CD, ascendiendo la suma de estos gastos a 8.569,06 € en el ejercicio 2011.

La representación procesal de la parte actora se opone a la forma en que se han desarrollado las actuaciones de inspección en el particular referido a la calificación dada a las partidas antes reseñadas, y en relación con la primera de ellas sostiene que los ingresos a los que se refiere el acta de inspección proceden de un préstamo efectuado por el socio mayoritario, D. Baltasar, a la entidad demandante consistente en la entrega de dinero en efectivo que, de forma periódica se han reintegrado al socio también en efectivo. Acompañando a los efectos de prueba, además de los soportes contables correspondientes, un contrato de préstamo entre socio-sociedad por importe de 445.668,70 € suscrito en documento privado en el año 2003 (1 de enero) y registrado -por entrega a funcionario de la Agencia Tributaria- con fecha 17 de marzo de 2011. Asimismo, se acompañan diferentes recibos en los que la entidad demandante afirma haber recibido de D. Baltasar facturas por él satisfechas a proveedores de la sociedad demandante.

En lo concerniente a los gastos por mantenimiento del vehículo, alega la demanda que se trata de elemento afecto al ejercicio de la actividad societaria consistente en la prestación de "Servicios Sociales a Personas Disminuidas" (Epígrafe 951 del IAE) mediante una residencia de la tercera edad.

Tanto la resolución del TEARA que se impugna, como el abogado del Estado actuando en la representación que ostenta, mantienen que los elementos de prueba acompañados por la entidad demandante al procedimiento de inspección incoado, no tienen la suficiente consistencia para desvanecer la presunción legal en que se han fundado las actuaciones inspectoras, que han partido de unos hechos sólidamente acreditados.

Tercero.

La solución de la cuestión litigiosa depende básicamente de la valoración que deba darse a la prueba. A este respecto, ha de recordarse que tanto en vía de inspección tributaria como en sede económico administrativa rige el principio de la carga objetiva de la prueba, esto es, que las consecuencias desfavorables de que algún hecho de los alegados haya quedado sin prueba suficiente irán a cargo de aquella parte a la que favorecería la existencia de tal hecho y su demostración, a no ser que se disponga legalmente lo contrario mediante algún tipo de presunción o se releve de la carga de la prueba. La apreciación y valoración de la prueba debe ser algo integral y de conjunto,

que ha de ser ponderada con arreglo a las reglas de la sana crítica a que se refiere la Ley de Enjuiciamiento Civil, rigiendo, en este orden procesal y en materia de valoración de pruebas, las reglas de su libre valoración presidida por las notas de globalidad, lógica, racionalidad e interrelación.

En este sentido, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) establece en su artículo 105 que "en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo". Y en el artículo 106 añade que "en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa..."; el artículo 108 por su parte, establece en cuanto a las presunciones que "las presunciones establecidas por las normas tributarias pueden destruirse mediante prueba en contrario, excepto en los casos en que una norma con rango de ley expresamente lo prohíba..." Finalmente, el artículo 134 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Real Decreto legislativo 4/2004, de 5 de marzo, de aplicación al caso por razón de tiempo) contiene una presunción "iuris tantum" de la obtención de rentas no declaradas, sea por ocultación de elementos patrimoniales en la contabilidad del contribuyente, sea porque se haya ocultado el verdadero origen de los fondos utilizados en la adquisición de los elementos patrimoniales contabilizados mediante la simulación de deudas inexistentes en la contabilidad, presunción destruible mediante prueba en contrario del sujeto pasivo que acredite el origen de los fondos utilizados.

Establece así el mencionado precepto que: "1. Se presumirá que han sido adquiridos con cargo a renta no declarada los elementos patrimoniales cuya titularidad corresponda al sujeto pasivo y no se hallen registrados en sus libros de contabilidad". Añadiendo en su apartado 4 que: "Se presumirá la existencia de rentas no declaradas cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad del sujeto pasivo deudas inexistentes".

Conforme a su mandato y en lo que ahora interesa para la resolución del recurso, se presume legalmente la existencia de rentas no declaradas cuando en los libros de contabilidad del sujeto pasivo hayan sido registradas deudas inexistentes. De este modo, aquellos elementos patrimoniales, bienes o derechos, que figuran registrados en contabilidad no caen en el ámbito de esta presunción cuando dichos activos han sido adquiridos con cargo a recursos propios o hayan sido contraídas deudas por la entidad fielmente reflejadas en su contabilidad, o lo que es igual siempre que exista constancia cierta de que el activo contabilizado figura financiado con las correspondientes cuentas compensadoras de pasivo. Sin embargo, el apartado 4 del citado precepto viene a establecer una nueva presunción para cuando en la contabilidad del sujeto pasivo queden reflejadas deudas inexistentes, lo que implica que la masa patrimonial del activo contabilizado, sin referencia a un activo determinado, no tiene justificada su financiación, y supone la existencia de fondos ocultos utilizados para su adquisición que, necesariamente, tienen que proceder de rentas no declaradas por la sociedad.

La citada presunción legal parte de un hecho base que debe quedar perfectamente acreditado por la Administración consistente en la existencia de elementos de activo titularidad del obligado tributario que no aparecen reflejados en su contabilidad, o bien, el registro en contabilidad de deudas inexistentes, hechos que conllevan la lógica presunción de existencia de rentas no declaradas, trasladando de este modo la carga de la prueba al sujeto pasivo que deberá acreditar de manera fehaciente la existencia de deudas efectivas o constatar la realidad de las deudas contabilizadas mediante su justificación documental y el destino de la cantidad prestada.

Pues bien, en el caso que se enjuicia dos son los elementos probatorios que utiliza la entidad demandante para justificar el origen de los fondos utilizados en su actividad económica: el contrato privado de préstamo concertado con el socio mayoritario D. Baltasar, y la propia contabilidad de la empresa, con cuyos documentos se intenta dar justificación a 14 salidas de efectivo identificadas por el órgano de inspección en cuenta de tesorería de la entidad, y a las entradas correspondientes contabilizadas como aportación de socio.

Por lo que respecta al contrato de préstamo, ha de indicarse que se trata de un documento privado suscrito el 1 de enero de 2003 por el que D. Baltasar concede a la demandante un crédito de 485.000 € que, en sus cláusulas, además del devengo del interés legal, se pacta su devolución en cinco años prorrogables.

La eficacia probatoria de este tipo de contratos frente a terceros es muy limitada tal como lo establece el Código Civil en los artículos 1225 a 1228 por tratarse de documentos que no trascienden del ámbito interno entre la mercantil y su propio socio. Concretamente, el artículo 1227 del Código Civil señala que la fecha del documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día que hubiese sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los que lo firmaron, o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio.

En el expediente administrativo consta que el citado documento fue presentado a liquidación (exenta) en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, con registro del día 17 de marzo de 2011, pero aun admitiendo sus efectos frente a terceros desde esa fecha, no existe constancia cierta de su amortización por parte de la entidad demandante, en buena parte, considerando las cláusulas pactadas en su concesión que suponen indeterminación de la suma prestada -se parte del préstamo de 485.000 €, pero se admite su ampliación en cualquier momento-, en los plazos de amortización que tampoco quedan claramente señalados, y el momento en que debe quedar amortizado definitivamente, teniendo en cuenta que la cantidad prestada es susceptible de ser ampliada en el tiempo sin consideración a condición alguna que la motive. Por más que la relación

de confianza sociedad/socio esté presente en el seno de sus relaciones económicas, las condiciones en que se ha concertado este préstamo están presididas por la indeterminación.

Así por ejemplo y en lo relativo a su devolución. El plazo para la devolución del préstamo se acuerda en cinco años contados a partir del momento de su firma, pero con posibilidad de ampliarlo si así lo acuerda la junta general de la entidad prestataria (cláusulas segunda y tercera del contrato). Tal como queda reflejado en la contabilidad de la empresa el socio, en el año 2011, ha seguido prestando sumas monetarias a la entidad contabilizadas como "aportaciones" del socio, sin embargo, no existe constancia de ningún acuerdo de la junta general de la sociedad ampliando el plazo de devolución de las sumas que el socio ha ido prestando tal y como se convino en sus cláusulas negociales, como tampoco existe documento alguno que acredite las amortizaciones del préstamo a lo largo del ejercicio 2011 llevadas a cabo por la sociedad prestataria.

Existe también en el expediente administrativo, un certificado de retenciones correspondiente al ejercicio 2011 practicadas por la sociedad al socio en concepto de retribución de capital mobiliario por importe de 10.131,77 €, con retención de 1.925,04 €, certificación que no aparece firmada por la sociedad retenedora, aunque sí declarada en el IRPF del socio correspondiente a ese mismo ejercicio impositivo, si bien, no queda constancia de que esa suma lo haya sido en concepto de intereses derivados del préstamo que se está enjuiciando. A lo indicado debe añadirse que este certificado, aun referido al ejercicio impositivo de 2011, consta emitido con fecha 1 de junio de 2015.

En lo referente a la contabilidad de la empresa alegada por la demandante como prueba de la existencia de la deuda concertada socio/sociedad, cabe decir que su contabilización no actúa como prueba de su existencia si no va acompañada de soportes documentales adicionales que justifiquen los asientos contables realizados. En sí misma considerada, la contabilidad de la mercantil recurrente solo hará prueba de sus asientos si se acompaña de la justificación cierta del endeudamiento contraído con su socio.

Los libros de contabilidad se reconocen legalmente como medio de prueba válido disponiendo el artículo 31 del Código de Comercio que el valor probatorio de los libros de los empresarios y demás documentos contables será apreciado por los tribunales conforme a las reglas generales del Derecho, de donde la necesidad de que constituyan reflejo de la imagen fiel del patrimonio de la entidad. Su falta de veracidad, por ello, condiciona su valor probatorio, obligando al contribuyente que tendrá que acudir a otros medios alternativos con el fin de acreditar el origen de las partidas cuya existencia se pone en duda. Así ha tenido ocasión de pronunciarse, por ejemplo, la Audiencia Nacional, en sentencia de 28 de enero de 2010, cuando dice que "las anotaciones contables por sí mismas no son un documento probatorio de la realidad de las operaciones que reflejan. Es cierto que la contabilidad de las empresas debe ajustarse a unos requisitos y en principio ser un fiel reflejo de la vida patrimonial de estas, pero para que gocen de eficacia probatoria frente a terceros, en este caso la Hacienda Pública, deben ir acompañadas de los documentos justificativos de la realidad de las operaciones que contabilizan..."

En este sentido, resulta difícil de entender el razonamiento dado por la mercantil demandante para justificar las aportaciones hechas por el socio mayoritario a la entidad demandante y los reintegros realizados por ésta a aquél, en cuanto siempre se han llevado a cabo con el empleo de efectivo, de suerte que, el mismo dinero que se retira en efectivo por el socio con cargo a la sociedad, más tarde, es aportado por éste a la mercantil, también en efectivo, y en función de las necesidades económicas atravesadas por la empresa, actuando a modo de una línea de crédito socio/sociedad siempre abierta, sin limitación en el tiempo ni en las cuantías a prestar.

Como justificación de este proceder, en el curso del procedimiento de inspección -diligencia de 10 de noviembre de 2015- señaló la demandante que, por ejemplo, el 26 de octubre de 2011 el Sr. Baltasar retira efectivo de las cuentas de la sociedad por importe de 22.000 €, y de esta suma retirada aporta 7.500 € el día 28 de octubre de 2011, y así ha venido actuando sucesivamente, es decir, el mismo dinero que se retira por el socio de las cuentas de la sociedad es reintegrado a ésta más tarde a lo largo del ejercicio y atendiendo a las necesidades de la empresa.

Lo así referido ante el órgano de inspección, además de tratarse de meras manifestaciones efectuadas por el representante de la mercantil demandante que no apoyan la realidad de los asientos contables especificados, permite dudar de la credibilidad de las operaciones reflejadas en contabilidad, de modo que, frente a estos elementos de prueba, los hechos de los que parte el órgano de inspección para asentar la presunción del art. 134 del TRLIS se muestran más sólidos en cuanto quedan sustentados en una base más consistente, cual es, lo poco frecuente de este sistema de generación y amortización de créditos entre socio y sociedad y la escasa credibilidad ofrecida por el préstamo socio/sociedad concertado el 1 de enero de 2003.

Debe tenerse en cuenta el hecho de que las supuestas cantidades prestadas por el socio y más tarde a él reintegradas por la sociedad lo fueran siempre en efectivo, sin acudir a los medios bancarios habituales, dato a tener en cuenta, no porque resulte inverosímil este modo de actuar en los tiempos que corren -resultando ya en sí mismo extraño-, sino porque al obrar de ese modo no queda otra prueba documental, diferente de los asientos contables, de que las aportaciones dinerarias y sus reintegros se hayan llevado a cabo en la forma que se afirma haberlo hecho, no advirtiéndose la necesaria correspondencia entre la cuenta de activo de la entidad y su cuenta de pasivo, lo que lleva a poner en duda que las partidas contabilizadas en una y otra cuenta de la entidad se correspondan con su realidad.

Todo ello, revela que la entidad ha dispuesto y utilizado mayores fondos en el desarrollo de su actividad mercantil, fondos cuyo origen pretende ocultar simulando la existencia de deudas con su socio, por lo que, conforme al artículo 134 del TRLIS, se presume que tales fondos se corresponden con rentas no declaradas, presunción "iuris tantum" que la reclamante no ha logrado desvirtuar. Desde dicho punto de vista, este Tribunal coincide con el criterio mantenido por la Inspección tributaria y refrendado por el TEARA de que los documentos probatorios aportados por la entidad interesada presentan escasa consistencia probatoria frente a la prueba de presunciones manejada por la Inspección.

Otro tanto puede afirmarse en relación con los reintegros realizados por la sociedad demandante al socio mayoritario en razón a pagos a proveedores efectuados por éste a cuenta de la sociedad, recogidos en las actuaciones inspectoras como Parte I.Pdf, Parte II.Pdf, Parte III.Pdf y Parte IV.Pdf, algunos de los cuales no recogen las facturas originarias justificativas de los mismos, tratándose, más bien, de documentos internos habilitados entre el socio y la sociedad carentes de toda eficacia probatoria a los efectos pretendidos.

Cuarto.

Los gastos atribuidos por la entidad demandante al mantenimiento del vehículo automóvil (Mercedes Benz 3230 CD, matrícula XQQ) por considerarlo afecto al ejercicio de la actividad mercantil no son admitidos como tales por la inspección tributaria, que niega la relación de afectación del activo origen de ese gasto con la naturaleza de la actividad económica desarrollada y considera el bien en cuestión como de consumo del socio.

En el ámbito de la aplicación de los tributos, los elementos patrimoniales afectos a las actividades económicas son los utilizados exclusivamente en la actividad económica desarrollada por el contribuyente (inmuebles, elementos de transporte, gastos del local), así como aquellos otros necesarios para el ejercicio de ésta.

No tienen la consideración de afectos a la actividad económica aquellos bienes destinados al uso particular del titular de la misma actividad o del socio de la entidad a través de la que se desarrolla aquella como, por ejemplo, los de esparcimiento o recreo, y tampoco se consideran afectos aquellos bienes y derechos susceptibles de ser utilizados simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas, salvo que la utilización para estas últimas sea accesoria y notoriamente irrelevante y en el caso de los vehículos automóviles, la normativa tributaria es clara cuando los considera como bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que, en el supuesto de que se destinen al uso personal del socio, debe serlo en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de la actividad mercantil.

Debe recordarse ahora que el objeto social de la entidad demandante es el de "asistencia y servicios sociales a personas disminuidas" (Epígrafe 951 del IAE), que lo desarrolla a través de una residencia de la tercera edad situada en Avda. Reina Sofía de Peligros (Granada), y con sentido lógico, advierte el actuario que el elemento del activo que origina el gasto deducido por la sociedad se trata de un vehículo por sus características y prestaciones no apto para el transporte del colectivo de personas de edad avanzada o para el transporte de las mercancías necesarias para el ejercicio de la actividad social, siendo así también que, por parte de la demandante, no se ha llegado a probar en ningún momento la necesaria afectación del mencionado vehículo y su exclusividad al servicios de la actividad empresarial y considerando, al mismo tiempo, que en relación con ella no se precisan desplazamientos kilométricos del socio o del administrador de la entidad para la gestión de sus actividades, todo ello, nos lleva a confirmar el criterio mantenido en el acta de inspección y ratificado por el TEARA en la resolución que se impugna, con incorporación a la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2011, la suma de 8.569,06 € deducida como gastos de la entidad derivados del mantenimiento del vehículo automóvil arriba identificado.

Quinto.

El instructor del procedimiento de inspección advirtió la existencia de conducta infractora prevista en el art. 191 LGT por haber dejado de ingresar la entidad deuda correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2011, e incoado el expediente correspondiente se califica la conducta ilícita de infracción tributaria muy grave por utilización de elementos fraudulentos en su contabilidad, sancionándose con multa de 16.396,58 €, equivalente al 125% de la cantidad dejada de ingresar al incrementarse el porcentaje mínimo de la sanción (100%) en 25 puntos porcentuales apreciándose la circunstancia agravante de perjuicio económico.

La demanda se opone a la sanción impuesta cuestionando la concurrencia del requisito de la culpabilidad en la comisión de la acción ilícita y, a lo sumo, que la misma fue debida a una discrepancia a propósito de la interpretación de la norma aplicable excluyente de responsabilidad sancionadora.

Como ya se ha indicado la conducta en que basa el órgano sancionador sus actuaciones responde a la apreciación en el caso, por un lado, de la omisión de declaración y tributación de la integridad de la renta obtenida por la sociedad demandante puesto de manifiesto por la contabilización de deudas inexistentes, y por otro, la deducción de una serie de gastos no correlacionados con los ingresos, puestos de manifiesto con el uso de un vehículo de turismo por parte del socio mayoritario.

En lo que concierne a la existencia de la conducta culpable, resulta evidente que la entidad recurrente sabía que debía declarar y autoliquidar todas sus rentas y de manera íntegra, no solo aquella parte que considerase conveniente a sus intereses particulares y en perjuicio de la Hacienda Pública. Y su modo de proceder es resultado de una actuación consciente, meditada y voluntaria cuando refleja en su contabilidad partidas no acordes con la realidad. Esta actuación es debida a un claro afán de ocultar la verdadera magnitud de sus obligaciones tributarias. Asimismo, y con idéntica intención, minoró la renta declarada mediante la inclusión de unos gastos que no acreditó que estuvieran correlacionados con los ingresos, hechos estos que solo se pudieron poner de manifiesto mediante la actuación investigadora de la administración tributaria que, además, caso de no haber sido investigados nunca hubieron salido a la luz.

Se aprecia de este modo una falta de la rectitud o lealtad de su conducta en el cumplimiento de las obligaciones tributarias que le incumben, y, concretamente, en la realidad de los datos económicos aportados a la Administración y su adecuación a las rentas obtenidas, que se ha comprobado eran mayores que las declaradas y contabilizadas. Por lo tanto, los hechos advertidos como ilícitos no son producto de diferencias interpretativas de una norma jurídica, sino actuaciones de una ocultación de rendimientos a la Administración Tributaria concurriendo el requisito de la culpabilidad previsto en los arts. 179.1 y 183.1 LGT, sin que se aprecie ninguna cusa excluyente de la responsabilidad punitiva en los términos previstos en el art. 179.2 y 3 de esa misma Ley, lo que nos lleva a confirmar la existencia del ilícito en la forma que queda tipificado en el expediente instruido, así como el importe de la sanción de la sanción impuesta.

Sexto.

Por las razones expuestas, el recurso debe ser desestimado, con expresa imposición de las costas causadas en esta instancia a la parte recurrente, de conformidad con lo establecido en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción, al haberse desestimado sus pretensiones y no apreciar la Sala la concurrencia de serias dudas de hecho o de derecho en el caso planteado; siendo procedente fijar como cuantía máxima correspondiente a honorarios de la Abogacía del Estado, por todos los conceptos, la cifra de mil euros, en atención a las circunstancias del asunto y la dedicación requerida para formular la oposición a la demanda.

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

FALLO

1º.- Desestima el presente recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad mercantil "LOZANO ARACIL, S.L." contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Sevilla) de 21 de diciembre de 2018, expedientes números NUM001 y NUM002, que se confirman en sus términos por ser ajustados a derecho.

2º.- Se impone a la parte recurrente el pago de las costas, con la limitación establecida en el último fundamento jurídico de esta sentencia.

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

Notifíquese la presente resolución a las partes, con las prevenciones del artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, haciéndoles saber que, contra la misma, cabe interponer recurso de casación ante el Tribunal Supremo, limitado exclusivamente a las cuestiones de derecho, siempre y cuando el recurso pretenda fundarse en la infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, y hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora. Para la admisión del recurso será necesario que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo estime que el recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, de conformidad con los criterios expuestos en el art. 88.2 y 3 de la LJCA. El recurso de casación se preparará ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, y seguirá el cauce procesal descrito por los arts. 89 y siguientes de la LJCA. En iguales términos y plazos podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Superior de Justicia cuando el recurso se fundare en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma.

El recurso de casación deberá acompañar la copia del resguardo del ingreso en la Cuenta de Consignaciones núm.: 1749000024046321, del depósito para recurrir por cuantía de 50 euros, de conformidad a lo dispuesto en la D.A. 15ª de la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, salvo concurrencia de los supuestos de exclusión previstos en el apartado 5º de la Disposición Adicional Decimoquinta de dicha norma o beneficiarios de asistencia jurídica gratuita.

En caso de pago por transferencia se emitirá la misma a la cuenta bancaria de 20 dígitos: IBAN ES5500493569920005001274.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.