

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088000

### AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 3 de octubre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 865/2019

#### SUMARIO:

**IS. Base imponible. Amortización. Libertad de amortización.** *Mantenimiento del nivel de empleo.* La controversia se centra en el cumplimiento de la condición de mantenimiento del nivel de empleo en el plazo señalado. Los restantes requisitos no son discutidos. El TEAC, siguiendo a la Inspección, entiende que la persona física trabajó en la empresa durante el período en que no fue Administrador pero que seguía teniendo el control efectivo de la entidad. Ahora bien, a juicio de la Sala la Inspección no acredita ni aun indiciariamente, que dicha persona ejerciera como administrador de facto, sin que se pueda presumir el incumplimiento de una inhabilitación judicial, por lo que debe ser considerado un trabajador de la entidad y no un administrador. Y así lo entendió la propia entidad como determinó en el en el MOD. 190 de resumen anual de ingresos y retenciones de la empresa, como empleado y con clave «A», que fue presentado ante la A.E.A.T. y que se incorporó al expediente. Asimismo, la A.E.A.T. así lo consideró remitiéndole sus datos fiscales para la declaración de su IRPF en el ejercicio 2008 (parte) y 2009, según afirma la actora. Pues bien, no es discutido que el citado señor trabajaba en la entidad, pero no se aportan indicios suficientes de que lo hiciera como Administrador (para lo que estaba inhabilitado). No se ha acreditado el control de facto de la entidad frente a una inhabilitación judicial, no concurre presunción del control efectivo de la sociedad, y, efectivamente, el incumplimiento de la obligación de dar de alta al trabajador por cuenta ajena no supone que este no lo sea. Admitiendo el carácter de trabajador por cuenta ajena se cumple el requisito del mantenimiento de puestos de trabajo, por lo que debe aceptarse que procede la libertad de amortización.

#### PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), disp. adic. 11.ª.

#### PONENTE:

*Doña Concepción Mónica Montero Elena.*

Magistrados:

Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA  
Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA  
Don FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN  
Don JOSE FELIX MARTIN CORREDERA  
Don RAFAEL VILLAFANEZ GALLEGO

### AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000865 /2019

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 16822/2019

Demandante: GRUPO LECHE RIO S.A

Procurador: Dº ARGIMIRO VÁZQUEZ GUILLÉN

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

**S E N T E N C I A N<sup>o</sup> :**

Ilmo. Sr. Presidente:

D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN  
D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA  
D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA  
D. RAFAEL VILLAFANEZ GALLEGO

Madrid, a tres de octubre de dos mil veintidós.

Visto el recurso contencioso administrativo que ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido GRUPO LECHE RIO S.A, y en su nombre y representación el Procurador Sr. D<sup>o</sup> Argimiro Vázquez Guillén, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 10 de septiembre de 2019, relativa a Impuesto de Sociedades, ejercicios 2009, 2010, 2011 y 2012 siendo la cuantía del presente recurso de 2.036.331,21 euros.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero :**

Se interpone recurso contencioso administrativo promovido por GRUPO LECHE RIO S.A, y en su nombre y representación el Procurador Sr. D<sup>o</sup> Argimiro Vázquez Guillén, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 10 de septiembre de 2019, solicitando a la Sala, que dicte sentencia por la que se anule la Resolución impugnada y los actos de los que trae causa.

#### **Segundo :**

Reclamado y recibido el expediente administrativo, se confirió traslado del mismo a la parte recurrente para que en plazo legal formulase escrito de demanda, haciéndolo en tiempo y forma, alegando los hechos y fundamentos de derecho que estimó oportunos, y suplicando lo que en el escrito de demanda consta literalmente.

Dentro de plazo legal la administración demandada formuló a su vez escrito de contestación a la demanda oponiéndose a la pretensión de la actora y alegando lo que a tal fin estimó oportuno, solicitando a la Sala que dicte sentencia por la que desestime el recurso.

#### **Tercero :**

Habiéndose solicitado recibimiento a prueba, unidos los documentos y evacuado el trámite de conclusiones, quedaron los autos conclusos y pendientes de votación y fallo, para lo que se acordó señalar el día veintiuno de septiembre de dos mil veintidós, en que efectivamente se deliberó, votó y fallo el presente recurso.

#### **Cuarto:**

En la tramitación de la presente causa se han observado las prescripciones legales, previstas en la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, y en las demás Disposiciones concordantes y supletorias de la misma.

### **FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

## Primero :

Es objeto de impugnación en autos la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 10 de septiembre de 2019, que desestima la reclamación interpuesta por la hoy actora relativa a Impuesto de Sociedades ejercicios 2009 a 2012.

### Antecedentes:

1. En fecha 6 de abril de 2016, la Jefa Adjunta de la Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT dictó, a cargo de GRUPO LECHE RIO SA, dicho acuerdo de liquidación por su IS 2009 a 2012, del que resultaba una deuda a ingresar de 4.829.829,63 euros, de los que 3.901.302,51 euros correspondían a cuota y 928.527,12 a intereses de demora. El acuerdo se notificó el 6 de abril de 2016.

2. Las actuaciones inspectoras de las que resultó dicho acuerdo se iniciaron el día 11 de abril de 2014 mediante la notificación, a la entidad, de la comunicación de inicio de un procedimiento inspector de alcance general referido, entre otros conceptos, al IS 2009 a 2012.

En el curso de las actuaciones de comprobación e investigación, y en relación a dicho tributo y ejercicios, se incoó acta de disconformidad en fecha 10 de septiembre de 2015, notificada ese mismo día. El acta de disconformidad dio lugar al acuerdo de liquidación objeto de autos.

3. Los hechos relevantes son:

GRUPO LECHE RIO SA es la sociedad dominante del grupo fiscal 554/08.

La Inspección regularizó una serie de gastos que consideró no deducibles, eliminando también una libertad de amortización que se había aplicado por entender la Inspección que no habían cumplido los requisitos a que estaba condicionado dicho beneficio fiscal (en concreto, se remarca que no se había cumplido la exigencia de mantenimiento del empleo en el período correspondiente)

## Segundo : Cuestiones relativas a las pruebas aportadas.

La cuestión relativa a la carga y valoración de la prueba es clara en nuestro ordenamiento jurídico.

El artículo 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria dispone en su apartado 1 que "en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo"

En un planteamiento coherente con ello, el artículo 217.1 LECiv, determina que cada una de las partes en el proceso ha de probar los hechos que constituyen la base fáctica de las normas que invoca a su favor.

La sentencia del Tribunal Supremo de 2 de febrero de 2012, RC 686/2009:

"En efecto, tenemos que recordar que la carga de probar el gasto, en virtud de los arts. 114 de la Ley General Tributaria y 1214 del Código Civil, incumbe a la recurrente, en sintonía con la doctrina de esta Sala, que ha entendido que el principio recogido en el citado art. 114 «supone normalmente que la Administración ha de probar la existencia del hecho imponible y de los elementos que sirvan para cuantificarlos y el particular los hechos que le beneficien como los constitutivos de exenciones y beneficios fiscales, los no sujetos, etc.» [ Sentencia de 23 de enero de 2008 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 95/2003), FD Cuarto; en sentido similar, Sentencia de 16 de octubre de 2008 (rec. cas. núm. 9223/2004), FD Quinto], razón por la cual hemos señalado que, en virtud de dicho precepto, «correspondía al sujeto pasivo probar la efectividad y necesidad de los gastos cuya deducción se pretende» [ Sentencias de 19 de diciembre de 2003 (rec. cas. núm. 7409/1998), FD Sexto ; de 9 de octubre de 2008 (rec. cas. núm. 1113/2005), FD Cuarto. 1 ; de 16 de octubre de 2008, cit., FD Quinto ; de 15 de diciembre de 2008 (rec. cas. núm. 2397/2005), FD Tercero. 3 ; y de 15 de mayo de 2009 (rec. cas.núm. 1428/2005), FD Cuarto.1]"

Los gastos justificados en tickets, no contenían la descripción de los servicios prestados ni el cálculo realizado, sino que se limitaban a describir la operación con expresiones genéricas, sin que se acompañara documentación alguna en la que figurase el detalle de los servicios prestados, junto con el cálculo del importe que se facturaba.

De forma clara lo ha establecido el legislador en el artículo 106 de la Ley 58/2003, en su redacción aplicable:

"3. Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación o mediante el documento sustitutivo emitido con ocasión de su realización que cumplan en ambos supuestos los requisitos señalados en la normativa tributaria."

Es necesario, pues individualizar los servicios y su precio para poder deducir el gasto de su adquisición.

Y resulta claro que los tickets que nos ocupan, no individualizan la operación, se refiere a ella de forma genérica, sin fijar precio individualizado.

**Tercero : Ajustes.**

## 1. "Mermas" producidas en el proceso de fabricación de la leche

El importe deducido deriva de los recuentos físicos de existencias finales realizados por un auditor externo, de las propias anotaciones contables realizadas. Aporta la recurrente documentación donde se ofrece detalle de las mermas, indicando los días del año en que se producen las pérdidas y su detalle por centro de producción.

Estos documentos se aportaron ante el TEAC, aunque la Inspección solicitó la justificación de los importes contabilizados como gastos excepcionales en la Cuenta 678 del plan contable de la sociedad por este concepto, sin que, tal y como se recoge en el Acta de 10-9-2015, y en el informe ampliatorio, sin que se aportase ningún documento ni prueba que arrojase luz en este sentido o que acreditase el extremo requerido.

Pero la cuestión central en este punto, no es si se probaron las mermas o no, sino el tratamiento fiscal debe darse a las mismas.

La Inspección, siguiendo al ICAC (Resolución de 14 de abril de 2015, criterios para determinar el coste de producción), sostiene que las mermas derivadas del proceso de fabricación suponen un mayor coste de producción unitario, pero no deben reflejarse como pérdida del ejercicio en que se producen.

Deben registrarse como pérdidas del ejercicio las mermas de inventario, dado que, según lo manifestado por el contribuyente, nos encontramos ante mermas del proceso productivo, en ningún caso, dichas mermas debían haberse contabilizado en la cuenta de Pérdidas y Ganancias.

Compartimos este planteamiento.

Por otra parte, en el curso de la comprobación, la Inspección requirió a la entidad para que presentase los inventarios finales de cada uno de los años objeto de comprobación (que se atendió atendido aportando unos listados en los que constaba, por cada ejercicio y respecto tanto de materia prima (leche cruda, envases, embalajes..) como de producto terminado (leche entera, semi desnatada...), cantidades totales, precios e importes de cada uno de los grupos de artículos y aportara el soporte documental que ha permitido extraer las cantidades e importes reflejados en los listados aportados con el fin de conocer cómo llevaba a cabo el contribuyente el control de existencias y cuál era el método de valoración utilizado entre los previstos en el PGC.

A la vista de ello, la Oficina Técnica, al firmar el acuerdo de liquidación, concluyó no sólo que las mermas de producción nunca debieron registrarse como gasto del período en la cuenta de pérdidas y ganancias, sino que tampoco se había logrado acreditar por el contribuyente que el valor de las existencias finales se incrementara en el importe de las referidas mermas, registrando el correspondiente abono en la cuenta de Pérdidas y Ganancias.

Pues bien, la comprobación inspectora fue exhaustiva y se tomaron en consideración todos los documentos aportados, por lo que no puede ser desvirtuada por la aportación de documentos, que no desvirtúa de manera clara las conclusiones de la Inspección. No se ha detectado un error padecido, o una omisión en la comprobación, o un dato claramente incorrecto. Por lo que los documentos aportados no desvirtúan las conclusiones de la inspección.

Debe desestimarse el recurso en este punto.

## 2. Libertad de amortización

En relación con el ejercicio fiscal 2009, la mercantil demandante sostiene que cumplía con los requisitos establecidos para acogerse a la libertad de amortización regulada en la DA 11ª TRLIS, en relación con varios elementos integrantes de patrimonio de la mercantil.

Este precepto determina:

"1. Las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, puestos a disposición del sujeto pasivo en los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009 y 2010, podrán ser amortizados libremente siempre que, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la entidad se mantenga respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores. La deducción no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Este régimen también se aplicará a dichas inversiones realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 115 de esta Ley, por sujetos pasivos que determinen su base imponible por el régimen de estimación directa, a condición de que se ejercite la opción de compra."

En relación a la amortización libre de los elementos patrimoniales adquiridos en 2009, la controversia se centra en el cumplimiento de la condición de mantenimiento del nivel de empleo en el plazo señalado. Los restantes requisitos no son discutidos.

El TEAC, siguiendo a la Inspección, entiende que el Sr. Severiano trabajó en la empresa durante el período en que no fue Administrado pero que seguía teniendo el control efectivo de la entidad.

La recurrente afirma que el Sr. Severiano cesa como Administrador Único de la sociedad en virtud de sentencia judicial que le inhabilita para el ejercicio de tal cargo, el día 02.07.08 (escritura Notario López Cedrón nº 2.769 de fecha 02.07.08, que se aportó como doc. Nº 22) y vuelve a ser designado como miembro del Consejo de Administración el día 12.01.10, una vez finalizado el plazo dictado en la sentencia (escritura del precitado Notario nº 216 de fecha 22.01.10, que se aportó como doc. Nº 25)

Las escrituras figuran en DOCUMENTOS APORTADOS AL TEAC y ahora reiterados a la Sala, en Carpeta II "Libertad de amortización", PDF "Cese Administrador 2008", nuestro doc. Nº 22; y "Escritura 22.1.10, nuestro doc. Nº 25"

La Inspección no acredita ni aún indiciariamente, que el Sr. Severiano ejerciera como administrador de facto, sin que podamos presumir el incumplimiento de una inhabilitación judicial, por lo que debe ser considerado un trabajador de la entidad y no un administrador. Y así lo entendió la propia entidad como determinó en el en el MOD. 190 de resumen anual de ingresos y retenciones de la empresa, como empleado y con clave "A", que fue presentado ante la A.E.A.T. y que se incorporó al expediente. Asimismo, la A.E.A.T. así lo consideró remitiéndole sus datos fiscales para la declaración de su IRPF en el ejercicio 2.008 (parte) y 2.009, según afirma la actora.

Pues bien, no es discutido que el citado señor trabajaba en la entidad, pero no se aportan indicios suficientes de que lo hiciera como Administrador (para lo que estaba inhabilitado). No se ha acreditado que concurren las presunciones de la DA 27ª del del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

Cierto es que el Sr, Severiano no estuvo dado de alta en el régimen ordinario de la Seguridad Social sino como autónomo lo que justifica la recurrente como una r inadvertencia.

No se ha acreditado el control de facto de la entidad frente a una inhabilitación judicial, no concurre presunción del control efectivo de la sociedad, y, efectivamente, el incumplimiento de la obligación de dar de alta al trabajador por cuenta ajena, no supone que este no lo sea.

Admitiendo el carácter de trabajador por cuenta ajena del Sr. Severiano se cumple el requisito del mantenimiento de puestos de trabajo, por lo que debe aceptarse que procede la libertad de amortización.

### 3. Gastos en concepto de pérdidas por créditos incobrables.

a. El primero de esos gastos afirmados como deducibles deriva de una deuda de 330.000 euros que tenía la mercantil TETRA PACK HISPANIA SA con la sociedad del grupo LEYMA CENTRAL LECHERA SA y que se consideró incobrable en 2010.

El origen de la deuda está, según el actor, en que por culpa de malos suministros de TETRA PACK HISPANIA SA se produjeron pérdidas. La cuantía total de estas pérdidas es de 897.884,88 euros, pero TETRA PACK HISPANIA SA no aceptó la responsabilidad por 330.000 euros.

Añade el demandante que no ha reclamado ese importe. Afirma que el importe consignado ahora como pérdida fue previamente reconocido como un ingreso por las facturas de abono que giró a TETRA PACK HISPANIA SA en el 2005 y 2006.

Esta deducción no es posible (al margen de que no se haya acreditado que sean incobrables las facturas, que nunca fueron reclamadas), porque lo impide el artículo 19.3 TRLIS.

b. La Inspección también regularizó saldos en cuentas de impuestos por 71.476,64 euros.

En el ejercicio 2012, el contribuyente consideró incobrables unos créditos contra la Hacienda Pública por importe de esos 71.476,64 euros.

Los créditos correspondían a LEYMA CENTRAL LECHERA SA, que se integró en el grupo en 2012 y que, en ese momento, el auditor de esta empresa consideró que esas partidas que, básicamente, correspondían a devoluciones de IVA solicitadas y no percibidas, eran incobrables.

No consta Acuerdo alguno de devolución de dichas cantidades por la Hacienda, por lo que no se acredita que sean incobrables tales devoluciones.

c. Mercancías perdidas en 2012.

Señala el recurrente que Ruta de Merca se niega a pagar las facturas alegando no haber recibido las mercancías, ignorando Leche Río en qué fase del transporte se produjo la desaparición o sustracción de las mismas

y careciendo de justificante de la recepción por parte del destinatario, se hace preciso dar de baja las facturas que se habían incluido en el activo y beneficio de la sociedad.

No existe prueba alguna de la reclamación de dichas facturas, por lo que no podemos considerarlas incobrables.

#### 4. Patrocinios deportivos.

La dependiente LEYMA CENTRAL LECHERA SA patrocinaba al CLUB BASKET CORUÑA, REAL CLUB DEPORTIVO DE LA CORUÑA y CLUB ESTUDIANTES DE LUGO.

Los importes abonados, tal y como consta en el Acuerdo de Liquidación y admite el obligado tributario, fueron superiores a los pactados y, además, se produjeron también pagos en periodos en los que no se estaba obligado a ello.

La recurrente justifica los pagos en una preferencia de pagar el exceso y en el desfase de las temporadas con el año natural.

Es evidente que estas afirmaciones de la recurrente acreditan carácter de liberalidad de los pagos realizados, no deducibles en virtud artículo 14.e) TRLIS, puesto que lo que se afirma es que la actora no se encontraba obligada a tales pagos.

#### 5. Rappels por compras a TETRAPACK HISPANIA

El contribuyente afirma que se trata de la cancelación de un ingreso previamente contabilizado por rappel y que tuvo que anularse vía gasto al no haberse materializado. Afirma que el ingreso correspondiente (546.066,64 euros) se reconoció en 2008, pero que TETRAPACK HISPANIA SA solo abonó la cantidad de 371.952,34 euros (lo hizo en febrero de 2009), por lo que la diferencia (174.114,30 euros) debe llevarse a gasto y considerarse como un gasto deducible.

Tampoco en este caso consta reclamación de la deuda, por lo que no es posible admitir la existencia del gasto.

#### 6. Anulación de una venta.

El TEAC, en su fundamento jurídico décimo primero, afirma textualmente:

"El 1 de mayo de 2011 se contabilizó la anulación de una venta por importe de 167.225,96 euros, que había sido contabilizada el 1 de abril de 2011 por el mismo importe.

La Inspección no admitió la deducción porque el contribuyente no aportó las facturas justificativas ni explicó los motivos de la anulación, pues se limitó a aportar extractos de las cuentas, pero sin entregar las facturas correspondientes.

El contribuyente afirma ahora que la factura de la venta original no existió, por lo que tampoco se expidió una factura de abono para cancelar la operación.

Debemos estimar la pretensión del reclamante: si todavía no había emitido la factura y el asiento se realizó por error (la Inspección no ha probado que, efectivamente, se cobrara el importe en cuestión), no tiene sentido exigir la emisión de una factura de abono para cancelar una operación no producida y que no se había facturado."

Pero en su parte dispositiva desestima íntegramente la reclamación, por lo que debemos estimar el recurso en este aspecto.

#### 7. Mermas sufridas por Leyma Central Lechera SA..

El demandante se opone a la no admisión, en relación con el ejercicio 2012, de la deducibilidad de 251.795,88 euros por mermas sufridas por la dependiente Leyma Central Lechera SA.

Afirma que el proveedor TETRA PACK HISPANIA SA reconoció ser responsable de mermas por un importe de 193.707,10 euros, luego el resto (los 251.795,88 euros) debe llevarse a pérdidas.

No resultan acreditadas dichas mermas. No es suficiente la anotación contable de esta operación, es necesario probar el exceso en la merma no reconocido, y ello no se ha realizado por la actora.

#### 8. Gastos satisfechos con una Visa Oro de la mercantil

Por lo que hace a los gastos satisfechos con una Visa Oro a nombre de la empresa por el administrador y algún otro directivo de la empresa, la mercantil actora sostiene que se trata de gastos por viajes, hoteles, restaurantes, servicios de automóviles, todos ellos relacionados con la actividad.

No se acreditan que tales gastos guarden relación con los ingresos, ni que correspondan al tráfico de la mercantil.

## 9. Gastos por el deterioro de los créditos adeudados por los clientes VES y EXPLOTACIONES GANADERAS

La Inspección entendió que no se había justificado suficientemente la pérdida.  
El artículo 12.2 TRLIS, vigente en dicho ejercicio, decía:

2. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que haya transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación.

Lo que se exige, por tanto, es que se acredite la fecha del vencimiento del crédito, a fin de verificar que, efectivamente, han transcurrido los 6 meses necesarios para poder deducir el gasto.

Los asientos de los créditos de origen no prueban suficientemente ni el crédito, ni la insolvencia, ni el transcurso de seis meses desde el vencimiento.

Al no haberse probado que, efectivamente, hubieran transcurrido 6 meses desde el vencimiento de los créditos, la pretensión debe desestimarse.

## 10. Factura emitida por SAN ANTONIO DE POL SOCIEDAD COOPERATIVA GALEGA.

Ante la Inspección, el contribuyente afirmó que el importe correspondía a un retorno cooperativo al que se comprometió verbalmente. Sin embargo, con ocasión de las alegaciones vertidas ante el Inspector Jefe, el obligado manifestó que la factura correspondía, en realidad, a la prestación de determinados servicios por la cooperativa.

La Inspección no admitió el gasto porque no se había acreditado la pertenencia efectiva y real a la cooperativa.

El contribuyente reconoce, efectivamente, que no pertenece a la cooperativa, pero afirma que, a pesar de que el concepto de la factura es "retorno cooperativo", es indudable que corresponde a la prestación de un servicio, propio de su actividad al estar relacionado con litros de leche, porque en ella figura la cantidad vendida, el precio unitario y se repercute el IVA.

Como correctamente sostiene el TEAC, no está acreditado en qué consistió el servicio, de forma concreta, no bastando una genérica referencia a la actividad lechera.

## 11. Pérdida por la venta de la participación en la sociedad portuguesa RACOFRIG

La contabilización de la indicada pérdida, según el asiento reproducido en el acuerdo liquidatorio, se compone de dos partidas, una de 1.631,23 euros reconocidos como mayor deuda al proveedor RACOFRIG, otra de 323.000,00 euros por el saldo de la cuenta "Inversiones financieras LIP Vinculadas", que recoge las operaciones realizadas por el obligado tributario en relación con la participación.

Las participaciones habían sido adquiridas en 2007 y se enajenaron en 2009. El precio de adquisición fue de 240.000 euros.

La Inspección afirma que no se ha probado de manera suficiente que las transferencias realizadas de 220.000 euros, que el contribuyente reputa efectuadas en concepto de ampliación de capital de la entidad, tengan esta naturaleza. De la misma forma, los 131000 euros recibidos tampoco pueden considerarse como una devolución de aportaciones. Además, existe, y consta en el expediente, otro contrato de 30 de diciembre de 2009 en el que se hace constar que la venta de la participación se hizo por 240.000 euros, no por los 6.000 euros de los que habla la entidad interesada. Por lo que se refiere a los 1.631,23 euros reconocidos como mayor deuda al proveedor RACOFRIG, no se ha aportado documentación alguna que acredite el gasto.

Existen 2 contratos de 30 de diciembre de 2009, uno fijando un precio de venta de 6.000 euros y otro fijándolo de 240.000 euros. En la medida en que corresponde al contribuyente probar su derecho a la deducción por la minusvalía obtenida en la operación, no podemos considerar que, dada la discrepancia entre los contratos, se haya acreditado que el válido es el que fija como valor de venta los 6.000 euros.

El recurrente sostiene que ello es un error de la Inspección.

La única referencia a 240.000 euros entre Racofrig y Leche Río en la contabilidad social, es la de la primera compra de acciones efectuada por Leche Río, precisamente en ese importe.

No existe en cambio en la contabilidad social ningún ingreso por venta de acciones de Racofrig de 240.000 euros.

Ni existe ninguna prueba, ni contable, ni extracontable, que sustente la idea de que Leche Río "recibió" la cifra de 240.000 euros.

Pero lo cierto es que existe el contrato al que se refiere la Administración, fijando el precio de venta, sin que el recurrente concrete que el referido contrato no existe, o explique que no se refiere a la venta que nos ocupa. Por lo tanto tal fue el precio de venta. No consta que el mismo no se haya pagado, cuando existe una obligación contractual.

De lo expuesto resulta la estimación parcial del recurso.

**Cuarto :**

No procede imposición especial de costas, conforme a los criterios contenidos en el artículo 139.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, por ser la presente sentencia estimatoria parcial.

VISTOS los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, en nombre de su Majestad el Rey y por el poder que nos otorga la Constitución:

**FALLAMOS**

Que estimando parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por GRUPO LECHE RIO S.A, y en su nombre y representación el Procurador Sr. D<sup>o</sup> Argimiro Vázquez Guillén, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 10 de septiembre de 2019, debemos declarar y declaramos no ser ajustadas a Derecho la Resolución impugnada en cuanto a: 1.- la libertad de amortización, y 2.- anulación de una venta contabilizada el 1 de abril de 2011, y en consecuencia debemos anularla y la anulamos en tales aspectos, confirmándola en sus restantes pronunciamientos, sin especial imposición de costas.

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará haciendo constar que es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación y en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta; siguiendo las indicaciones prescritas en el artículo 248 de la Ley Orgánica 6/1985, y testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN / Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional.

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.