

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088404

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS

Sentencia 951/2022, de 25 de noviembre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 528/2021

SUMARIO:

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Retribución del capital propio. Para la demandante, las actuaciones desarrolladas por la socia son propias de una relación de servicios laborales por cuenta de la sociedad demandante, y que son tareas ajenas y diferenciadas de las asumidas por otra entidad (en la que presta servicios la socia), y por tanto deducibles. Así pues, la demanda apuntala su versión de la supuesta dependencia material de la socia de la entidad franquiciadora, que supervisaría directamente por el escaso margen disponible para la sociedad recurrente, lo que a su juicio revelaría la ajenidad de su relación laboral. Ahora bien, considera la Sala que, ante la ausencia de prueba y explicación razonable congruente (pues la demanda acompaña documentación relativa a circunstancias del almacén, tienda o la franquicia, junto a puntuales correos irrelevantes), la única justificación objetiva es que tales pagos se derivan de su condición de socia, a título de dividendos o retribución de fondos propios, que no son deducibles fiscalmente, y ello se ratifica con el apoyo del acto recurrido en dos datos objetivos; de un lado, en que la entidad que participa en la sociedad demandante en un 10%, y con quien tiene suscrito el contrato de franquicia, afirma que la socia era su contacto para los temas administrativos, contables y financieros; y de otro lado, el testimonio del jefe de un grupo de dependientes de la sociedad quien confirma que la socia es quien toma decisiones de dirección y funcionamiento del trabajo. En suma, entre lo que no prueba la demanda y lo que sí prueba la inspección, se confirma que la eventual labor de la socia fuera de la realizada a través de la sociedad que no se ha precisado con certeza en autos) no era la propia de alguien subordinado y dependiente de la sociedad sino la propia de un socio, propietario del negocio. **Procedimiento sancionador.** Se anula la sanción impuesta.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), art. 15.

RD de 3 de febrero de 1881(LEC), art. 217.

PONENTE:

Don Jose Ramon Chaves Garcia.

Magistrados:

Don MARIA JOSE MARGARETO GARCIA
Don JORGE GERMAN RUBIERA ALVAREZ
Don LUIS ALBERTO GOMEZ GARCIA
Don JOSE RAMON CHAVES GARCIA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ASTURIAS

Sala de lo Contencioso-administrativo

Sección Segunda

N.I.G: 33044 33 3 2021 0000503

SENTENCIA: 00951/2022

RECURSO P.O. nº 528/2021

RECURRENTE Torga y Pallares, S.L.

PROCURADOR Don Alberto Llano Pahino

LETRADA Doña María González Fornos

RECURRIDO Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias

ABOGACÍA DEL ESTADO Don Joaquín Francisco Viaño Díez

SENTENCIA

Ilmos. Señores Magistrados:

Doña María José Margareto García, presidente

Don Jorge Germán Rubiera Álvarez

Don Luis Alberto Gómez García

Don José Ramón Chaves García

En Oviedo, a veinticinco de noviembre de dos mil veintidós.

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias, compuesta por los Ilmos. Sres. Magistrados reseñados al margen, ha pronunciado la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo número 528/2021, interpuesto por la empresa Torga y Pallares S.L. representada por el procurador don Alberto Llano Pahino y asistido por la letrada doña María González Fornos, contra el Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias, representado por el Abogado del Estado don Joaquín Francisco Viaño Díez, en materia de Tributario.

Ha sido ponente el Ilmo. Sr. Magistrado don José Ramón Chaves García.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el presente recurso, recibido el expediente administrativo se confirió traslado al recurrente para que formalizase la demanda, lo que efectuó en legal forma, en el que hizo una relación de Hechos, que en lo sustancial se dan por reproducidos. Expuso en Derecho lo que estimó pertinente y terminó suplicando que, en su día se dicte sentencia acogiendo en su integridad las pretensiones solicitadas en la demanda, y en cuya virtud se revoque la resolución recurrida, con imposición de costas a la parte contraria.

Segundo.

Conferido traslado a la parte demandada para que contestase la demanda, lo hizo en tiempo y forma, alegando: Se niegan los hechos de la demanda, en cuanto se opongan, contradigan o no coincidan con lo que resulta del expediente administrativo. Expuso en Derecho lo que estimó pertinente y terminó suplicando que previos los trámites legales se dicte en su día sentencia, por la que desestimando el recurso se confirme el acto administrativo recurrido, con imposición de costas a la parte recurrente.

Tercero.

Por Auto de 12 de enero de 2022, se recibió el procedimiento a prueba, habiéndose practicado las propuestas por las partes y admitidas, con el resultado que obra en autos.

Cuarto.

No estimándose necesaria la celebración de vista pública, se acordó requerir a las partes para que formularan sus conclusiones, lo que hicieron en tiempo y forma.

Quinto.

Se señaló para la votación y fallo del presente recurso el día 16 de noviembre pasado en que la misma tuvo lugar, habiéndose cumplido todos los trámites prescritos en la ley.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Actuación impugnada

1.1 Es objeto de recurso contencioso-administrativo por la entidad TORGA Y PALLARÉS, S.L. la resolución núm. NUM000 (acumulados NUM000 y NUM001) del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 7 de mayo de 2021 por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por aquélla sobre liquidación derivada de procedimiento inspector y sancionador en concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2014 y 2015.

1.2 La demanda sostiene la deducibilidad de los gastos de personal referidos a la Sra. Ángela, que era retribuida por la Sociedad Torga y Pallarés S.L. por sus labores relacionadas con la franquicia (dirección y gestión, control de pagos, estudios, gastos, etcétera), que eran ajenas a la relación laboral que desarrollaba Asegrup, S.L. y que facturaba a aquélla. La demanda precisa que la sociedad demandante firmó un contrato de franquicia con la entidad Camiseros Desde 2003, S.L. (Franquiciador) quien asumiría la dirección del franquiciado, por lo que el margen de actuación de la demandante está limitado por la supervisión y directrices del Franquiciador. Se justifica la posición singular de la Sra. Ángela en que era accionista de la sociedad demandante y además trabajaba como economista para la entidad Servicios de Tramitación, S.L., entidad que a su vez presta servicios para la entidad Asergrup, S.L., la cual asumía la gestión contable, mercantil y fiscal (se señaló que por cuenta de esta entidad el responsable respecto de la demandante era don Baldomero).

Se insistió en que los gastos de personal correspondientes a la Sra. Ángela son deducibles por corresponder a retribuciones de trabajo personal y no dividendos como pretende la inspección. Se expuso que los importes satisfechos fueron aprobados por los accionistas de la sociedad y entre ellos por el propio Franquiciador. En cuanto a la sanción se adujeron varias consideraciones sobre el nuevo acuerdo sancionador, señalando la improcedencia relativa a que el Tribunal económico-administrativo decretase la retroacción de actuaciones, con cita de la STS de 22 de julio de 2021 (rec. 499/2020), por lo que efectuando una calificación la inspección de ocultación, el vicio era de nulidad radical y no de anulabilidad, por lo que no procedía disponer la retroacción de actuaciones.

Además se combatió el nuevo acuerdo sancionador, recaído en ejecución de la resolución del TEARA impugnada, dictado por la Delegación de Gijón, con fecha de emisión de 20 de agosto de 2021 (Ref. NUM002), aduciendo que encierra una nueva sanción por infracción de carácter leve, procediendo a cuantificarlo sin explicación ni motivación, con lo que se vulnera la exigencia de elemento subjetivo de culpabilidad. Se rechazó la actuación dolosa o engañosa de la sociedad, ni siquiera culposa. Finalmente, a modo de cierre, la demanda invocó el principio de buena administración y el principio de regularización íntegra. En consecuencia se solicitó se revocase el acuerdo impugnado y se declarase la improcedencia de la regularización de la base imponible del Impuesto de Sociedades de los ejercicios 2014 y 2015 y se anulase la sanción.

1.3 Por la abogacía del Estado se formuló contestación a la demanda y se adujo en primer lugar, la inadmisibilidad del recurso frente al Acuerdo de Ejecución de la Resolución Económico-Administrativa de 20 de agosto de 2021 por resultar preceptiva la previa reclamación económico-administrativa según el art. 227.3 LGT. En cuanto al fondo, se insistió en la falta de prueba de la dependencia que caracteriza la relación laboral de la Sra. Ángela, que además la demanda pretende vincular con la entidad franquiciadora, cuando es distinta de la sociedad contribuyente; se remitió a la prolija y detallada prueba que consta en el expediente y detalla la resolución impugnada, sobre la condición de beneficiaria de los fondos a título de dividendos y no de trabajadora. Se solicitó la confirmación de la actuación impugnada. Finalmente en el escrito de conclusiones la abogacía del Estado formuló diversas consideraciones que, a juicio de la Sala, revelan un patente error material al referirse claramente a otro litigio.

Segundo.

Cuestión previa

Pretende la parte demandante extender el objeto litigioso al nuevo acuerdo sancionador dictado por la Administración en ejecución de la resolución del TEARA de 7 de mayo de 2021 (Ref. NUM002), que fija la sanción en el total de 6.943,28€.

Este planteamiento es errado, pues se trata de un acto nuevo, autónomo y con fundamentación propia, por lo que es preciso agotar la vía económico-administrativa en vez de impugnarlo directamente por acumulación con la demanda frente al acto antecedente (así lo imponen los arts. 227.3 y 241.3 LGT).

Ello sin perjuicio, claro está, del efecto que pudiera producirse sobre dicho acuerdo como resultado de una eventual estimación del presente recurso, puesto que la invalidez de un acto acarrea la de los que son dependientes del mismo, cuestión que en este preciso momento no prejuzgamos. En cambio, si se confirmase la resolución del TEARA de 7 de mayo de 2021, que es la única impugnada en el escrito de interposición, y cuestionada expresamente por la demanda, tanto respecto de la confirmación de la liquidación como de la decisión de anular la sanción para retrotraer el procedimiento, y no constando la solicitud ni aceptación de acumulación a otras actuaciones, el enjuiciamiento de esa nueva sanción quedaría fuera de la presente Litis.

Tercero.

Fondo litigioso

3.1 La cuestión litigiosa se centra exclusivamente en si es ajustada a derecho la regularización impuesta por la inspección de los pagos efectuados a la Sra. Ángela por importe de 40.500 € (9.000 € en el año 2014 y 31.500 € en el año 2015). Para la demandante, las actuaciones desarrolladas por la Sra. Ángela son propias de una relación de servicios laborales por cuenta de la sociedad demandante, y que son tareas ajenas y diferenciadas de las asumidas por Asegrup S.L. (en la que presta servicios la Sra. Ángela), y por tanto deducibles.

3.2 Hemos de dejar fuera del debate varias argumentaciones aducidas por la demanda, y concretamente las siguientes: A) Las vertientes alusivas a la relación jurídico-tributaria de la sociedad demandante con la Administración tributaria, en la medida que median conformidades, acuerdos o son cuestiones pacíficas y colaterales para el meollo litigioso; B) Las extensas referencias a antecedentes y criterios tributarios generales sobre la deducibilidad de los gastos en el impuesto de sociedades, que nada añaden al debate pues son el marco teórico y normativo del tributo, y puesto que lo que se debate con carácter primario, es de naturaleza probatoria, relativo a si unos concretos pagos por unos específicos servicios son o no deducibles; C) Las referencias al contrato de franquicia y su particular interpretación del contrato mercantil, puesto que aquí se debate si existen lo que puede calificarse o no de servicios laborales en dependencia de Torga y Pallares. S.L. ya sea por cuenta ajena o como trabajador autónomo; de ahí que se aprecia la desviación de planteamiento de la demanda en cuanto apunta al franquiciador Scalpers Fashion S.L. como director de la labor de la Sra. Ángela, en vez de centrarse en la dependencia respecto de Torga y Pallares S.L.

3.3 Así pues, la demanda apuntala su versión de la supuesta dependencia material de la Sra. Ángela de la entidad franquiciadora, que supervisaría directamente por el escaso margen disponible para la sociedad recurrente, lo que a su juicio revelaría la ajenez de su relación laboral, planteamiento que apoya en los siguientes datos, a los que damos respuesta correlativa sobre la valoración que merece a la Sala:

A) La demanda criticó y puso en entredicho el testimonio de la empleada temporal Doña Evangelina, en que se apoya la inspección, por manifestar que la Sra. Ángela no trabajaba en la tienda con ella. Se opuso la relación temporal de la trabajadora, que fue despedida en 2014 por lo que debe cuestionarse su objetividad y que debe prevalecer el testimonio del dueño de la franquicia explotada y otros trabajadores de la tienda. Fuere o no despedida en septiembre de 2014, no enerva su claro valor testimonial en ese período, que coincide con el desmentido de los servicios afirmados inicialmente por la Sra. Ángela, y desde luego en modo alguno el despido de la trabajadora lleva a presumir que el resto del tiempo no coincidente con los servicios de la Sra. Evangelina, fuese con dedicación efectiva de la Sra. Ángela.

A este respecto precisaremos que la demanda se limita a verter conjeturas y sospechas sobre la credibilidad del testimonio de doña Evangelina, cuando si pretende tachar de sombras de parcialidad respecto de quien no trabaja ya en la empresa, con igual criterio podría empañarse el testimonio en que se apoya la demanda emitido por quienes son dueños de la franquicia explotada o trabajadores con contrato vigente con el patrono. Sin embargo, no es preciso realizar juicios de intenciones, pues basta recordar el singular valor que reviste el testimonio espontáneo de quien trabajaba para la empresa y nulo interés y/o beneficio puede esperar de que diga una cosa u otra. Ello sin olvidar que la parte demandante, conocedora de su testimonio, bien podía haber propuesto su testifical para someterla a crítica directa y con garantías, escuchando a la afectada. De hecho el administrador de Torga y Pallares S.L. en su escrito de 3 de octubre de 2018, entre las alegaciones al expediente sancionador, afirma que doña Evangelina "manifestó su clara intención de rectificar en un posible contencioso con la Administración", sin que la sociedad recurrente haya propuesto en demanda su prueba testifical.

B) Se consideró ineficaz para excluir la deducción litigiosa que la Sra. Ángela preste labores para la entidad Servicios de Tramitación Integrada, S.L. y que a su vez esta lo haga para Asegrupo, S.L. que a su vez es la asesora contable de Torga y Pallares, S.L. Se insistió en que no es incompatible esa situación con prestar servicios a título propio por cuenta de la Sociedad.

Ciertamente no existe incompatibilidad para que una persona física preste servicios para una entidad que a su vez preste servicios a otra entidad que asesora a la Sociedad contribuyente (de la que aquella sea accionista), con la actividad de prestación directa de servicios para la misma. Otra cosa es que deben probarse tales servicios y además demostrar la relación de dependencia de la trabajadora respecto de la sociedad que le paga por ello.

Ahora bien, constatada esa especial situación se abre un panorama indiciario de que realmente todos los servicios prestados para la sociedad lo son bajo los cauces expresamente formalizados, sin que pueda presumirse que se prestan de forma oral, cuando no existen otros indicios documentados o pruebas consistentes que lo demuestren. En esas condiciones, y bajo el elemental principio de facilidad probatoria del art. 217.7 LEC, la carga de la prueba asiste a la sociedad contribuyente, de que la Sra. Ángela ha realizado actuaciones ajenas a la presentación de impuestos, contabilidad y análogas, encomendadas a Asergrupo,S.L.

C) La demanda combate la conclusión de la inspección relativa a que la Sra. Ángela no prestó servicios bajo la dependencia de la Sociedad, que fundamenta en que la Sra. Ángela no suscribió contrato laboral escrito con la Sociedad, y tampoco estaba dada de alta en el régimen de autónomos, con ausencia de cotización a título de dependiente de la Sociedad. La demanda rechaza la fuerza probatoria de estas circunstancias objetivas, pues advierte que en aplicación del art. 305.2 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, que aprobó el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, la Sra. Ángela, al ser cónyuge de un socio de la entidad, y prestar servicios para la misma, no tenía que estar dada de alta por cuenta ajena en la Sociedad, por lo que correctamente se mantenía de alta en el régimen de autónomos.

A este respecto, debemos recordar que nada impide que exista el alta en autónomos si se dan los requisitos legales, y entre estos está la precisión del art. 305.2 de la Ley General de la Seguridad Social en su apartado b) que incluye a quienes "presten otros servicios para una sociedad de capital, a título lucrativo y de forma habitual, personal y directa", de manera que lo decisivo es la probanza de tal prestación efectiva de servicios y que se realicen de forma habitual, personal y directa. Es en este punto donde se desploma la argumentación de la demanda, pues alza la prueba de tales servicios sobre la cita espigada de algunas sentencias de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo que se refieren a distinta casuística y son traídas a la demanda de modo forzado, aduciendo una supuesta singularidad derivada del contrato de franquicia, que no oculta el conjunto de datos poderosos que partiendo de la propia declaración de la Sra. Ángela, relativa a que sus servicios eran de dependienta (luego rectificado por la misma), y siguiendo por el desmentido de tales labores derivado del testimonio emitido por la Sra. Evangelina, tejen bajo nuestra sana crítica, una prueba de indicios que permite afirmar que los ocasionales servicios que pudiere haber prestado la Sra. Ángela a Torga y Pallares, S.L. no contaron con la nota de dependencia, pues ni existía horario regular ni exclusividad de trabajo, ni se ha acreditado la existencia de instrucciones u órdenes del empleador de tal intensidad que permitan forjar una real dependencia del patrono; en efecto, la documental aportada por la demanda referida a correos intercambiados por la Sra. Ángela con la dirección de la franquicia, resulta débil y sin fuerza de convicción alguna para alzar una dependencia, sino más bien revelan una buena relación y comunicaciones en el marco de la singular posición de la Sra. Ángela (no olvidemos que esta es socia y administradora mancomunada de la entidad Servicios de Tramitación Integrada S.L., que contrató a la entidad Asergrup S.L. para la gestión contable, fiscal y mercantil de la empresa Torga y Pallares,S.L.; y además socia de Torga y Pallares S.L. en un 22,5%).

La afirmación de la demanda de que el Contrato de Franquicia sienta obligaciones que requieren una dedicación extraordinaria por parte de la Sra. Ángela y que dedicó un tiempo acordado por los socios, y que las actuaciones de la Sra. Ángela incluían desde labores de dependienta cuando se requería a la gestión del negocio, no pasa de ser una conjetura hipotética o construcción retórica que da por hecho la demanda, sin soporte probatorio sólido, y solo comprensibles en clave de defensa. Es más, resulta arriesgado, o más bien inaceptable, pretender demostrar la dependencia de la Sra. Ángela respecto de la entidad franquiciante, cuando lo relevante es demostrar su real dependencia respecto de Torga y Pallares, S.L., sin confusión de personalidades jurídicas ni recursos humanos, por mucho que se insista en los términos del contrato mercantil de franquicia.

3.4 Así pues, bajo la sana crítica, no existe fundamento fáctico, lógico ni jurídico para considerar existente una relación de servicios ajena al contrato con Asergrup S.L. e inherente a las exigencias del contrato de franquicia. Al contrario, constatamos la existencia de unos pagos de la Sociedad (que además son irregulares y llamativos al consistir en 9000 € en 2014 y 31500 € en 2015), sin que se haya probado la contraprestación por los mismos, pese a la sensible diferencia de cuantías percibidas, aunque se refieren a un mismo contexto y entorno laboral; en este punto, las alusiones al venturoso desarrollo de la franquicia y mejora comercial no dejan de ser consideraciones genéricas que no sustituyen la carga de probar exactamente los servicios correlativos. No deja de ser chocante que en el citado escrito de 3 de octubre de 2018 del administrador de Torga y Pallares S.L. se afirme que para probar los servicios constantes de la Sra. Ángela para la Sociedad "se podría buscar a personas externas, personal administrativo de Scalpers Fashion, otros proveedores, clientes de la tienda, personal del banco con lo que trabajan..." , y sin embargo, a la hora de proponer e indicar medios de prueba en la demanda, se elude acudir e intentar la posible testifical.

Ante la ausencia de prueba y explicación razonable congruente (pues la demanda acompaña documentación relativa a circunstancias del almacén, tienda o la franquicia, junto a puntuales correos irrelevantes), la única justificación objetiva es que tales pagos se derivan de su condición de socia, a título de dividendos o retribución de fondos propios, que no son deducibles fiscalmente (art. 15 a, LIS), y ello se ratifica con el apoyo del acto recurrido en dos datos objetivos; de un lado, en que la entidad Scalpers Fashion S.L. que participa en la sociedad demandante en un 10%, y con quien tiene suscrito el contrato de franquicia, afirma que la Sra. Ángela era

su contacto para los temas administrativos, contables y financieros; y de otro lado, el testimonio del Sr. Oscar, jefe de un grupo de dependientes de la sociedad quien confirma que la Sra. Ángela es quien toma decisiones de dirección y funcionamiento del trabajo. En suma, entre lo que no prueba la demanda y lo que sí prueba la inspección, se confirma que la eventual labor de la Sra. Ángela, fuera de la realizada a través de la sociedad de Servicios de Tramitación integrada S.L. (que no se ha precisado con certeza en autos) no era la propia de alguien subordinado y dependiente de la sociedad sino la propia de un socio, propietario del negocio.

3.5 Por otra parte, ese relato fáctico probado rechaza la censura de la demanda al principio de buena administración pues la Administración ha actuado de forma objetiva, motivada y con garantía de los derechos del contribuyente. De igual modo que el supuesto incumplimiento del principio de regularización íntegra no pasa de ser una queja o conjetura de posibles actuaciones de la Administración en relación con la condición de contribuyente de la Sra. Ángela que no comprometen ni vician la legalidad de lo actuado que recordemos tiene por destinatario a la sociedad Torga y Pallares, S.L.

En consecuencia, hemos de confirmar el acuerdo de liquidación impugnado y con ello, vertiente que lo avala de la resolución del TEARA de 7 de mayo de 2021.

Cuarto.

Sanción

A continuación hemos de examinar la licitud de la sanción tributaria, ya que aunque el TEARA en su resolución estima la reclamación y dispone la retroacción de actuaciones, lo cierto es que la demanda la combate también para afirmar que no procedía tal retroacción y de proceder, afirma que no cabría sanción alguna por no existir culpabilidad.

A este respecto, ciertamente la STS de 22 de julio de 2021 (rec. 499/2020) establece doctrina casacional en los siguientes términos: "Procede, por tanto, contestar a la primera pregunta formulada por el auto de admisión, que de conformidad con los artículos 249 de la LGT , 19.1 , 25.1 y 69.c) de la LJCA y los artículos 24.1 y 106.1 de la Constitución , la resolución de un órgano económico-administrativo que anula los actos tributarios cuestionados (en el caso, una liquidación y una sanción) para ordenar la retroacción de las actuaciones con la finalidad de que la Administración tributaria proceda a la correcta calificación de unas determinadas rentas, cuando dicha retroacción no fue solicitada ni directa ni subsidiariamente por el reclamante, sí es susceptible de recurso contencioso-administrativo.

Asimismo, procede contestar a la segunda cuestión en el sentido de que no existiendo vicio formal de procedimiento, el órgano económico-administrativo no está facultado para ordenar, tras la nulidad de los actos tributarios cuestionados (en el caso, una liquidación y una sanción) y sin que haya sido solicitada por las partes, la retroacción de las actuaciones al objeto de que la Administración tributaria lleve a cabo una nueva valoración y determine, en su caso, una nueva liquidación y sanción tributarias, pues la insuficiencia probatoria no es un defecto formal acaecido durante la tramitación del procedimiento sino un vicio sustantivo".

Ello nos emplaza a examinar si el vicio detectado por el TEAC, en su resolución de 7 de mayo de 2021, que le lleva a no considerar motivada la apreciación de infracción grave por no existir ocultación, es vicio formal o sustancial. Señalaremos que el TEAC excluye la ocultación por errada apreciación de la culpabilidad en la Administración, aunque dispone que la Administración fije nueva sanción. En esos términos constatamos que: a) No se aprecia un defecto de forma o trámite procedimental; b) No se aprecia un mero defecto de determinación de la sanción dentro de la infracción procedente, sino que se va más allá, hacia una reconstrucción del tipo infractor, pues inicialmente se apreciaba una infracción grave (191.3 LGT) como ha sucedido en ejecución de la resolución del TEAC que ha dispuesto la apreciación de una falta leve. O sea, la retroacción no implica sencillamente sustituir o recalcular la sanción, campo en que es posible dictar nuevo acto que sustituya al anulado mientras la potestad no haya prescrito, sino que en este caso comportaría sustituir el tipo infractor determinante de la nueva sanción, ámbito que está vetado para dictar nuevos actos.

Hemos de recordar que la administración sancionadora actuante ejerce una potestad reglada para la aplicación a cada caso concreto del marco normativo sancionador preestablecido con carácter general en el ordenamiento jurídico sancionador aplicable, lo que comporta, ya de entrada, la exigencia de la necesaria adecuación y rigor en la calificación de los hechos imputados y en su incardinación puntual y adecuada subsunción en el tipo infractor legalmente definido para su corrección, de tal forma que lo contrario, resultaría determinante de violación del derecho fundamental subjetivo reconocido en el art. 25 CE (STC 77/1983, y 3/1988), que por ser susceptible de amparo constitucional haría incurrir a una eventual actuación administrativa sancionadora infractora del mismo en el vicio de nulidad de pleno derecho previsto en el art. 47.1. a) de la Ley 39/2015.

Por tanto, hemos de estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad TORGA Y PALLARES, S.L. frente a la resolución núm. NUM000 (acumulados NUM000 y NUM001) del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 7 de mayo de 2021 por la que se desestimó la

reclamación económico-administrativa interpuesta por aquélla sobre liquidación derivada de procedimiento inspector y sancionador en concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2014 y 2015.

La estimación parcial se limita exclusivamente a la parte del acuerdo impugnado en que se dispone la invalidez de la sanción a los efectos del dictado de otra nueva sin tomar en consideración el factor de ocultación, y en consecuencia se debe reputar nula de pleno derecho la sanción así impuesta, con la consiguiente imposibilidad de retroacción para dictar una nueva. Y ello con el efecto práctico de extenderse la invalidez hacia las resoluciones dependientes de la misma, particularmente del Acuerdo sancionador dictado por la Administración en ejecución de la resolución del TEARA de 7 de mayo de 2021, emitido el 20 de agosto de 2021 (Ref. NUM002), que fija la sanción en el total de 6.943,28 €.

Quinto.

Costas

No procede imponer las costas, dada la estimación parcial del recurso.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido: Estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad TORGA Y PALLARES, S.L. frente a la resolución núm. NUM000 (acumulados NUM000 y NUM001) del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 7 de mayo de 2021 por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por aquélla sobre liquidación derivada de procedimiento inspector y sancionador en concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2014 y 2015.

La estimación parcial se limita exclusivamente a la parte del acuerdo impugnado en que se dispone la invalidez de la sanción a los efectos del dictado de otra nueva sin tomar en consideración el factor de ocultación, y en consecuencia se debe reputar nula de pleno derecho la sanción así impuesta, con la consiguiente imposibilidad de retroacción para dictar una nueva. Y ello con el efecto de invalidez de las resoluciones dependientes de la misma, concretamente del Acuerdo sancionador dictado por la Administración en ejecución de la resolución del TEARA de 7 de mayo de 2021.

Sin costas

Contra la presente resolución cabe interponer ante esta Sala recurso de casación en el término de treinta días, para ser resuelto por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo si se denuncia infracción de legislación estatal o por esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de este Tribunal Superior de Justicia si lo es por legislación autonómica.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos, la 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.