

BASE DE DATOS DE Norma EF.-

Referencia: NFJ089723

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Sevilla)

Sentencia 202/2023, de 17 de febrero de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 335/2021

SUMARIO:

IS. Base imponible. Ingresos computables. Incrementos y disminuciones de patrimonio. Reglas especiales. Incrementos no justificados. Activos ocultos y deudas inexistentes. Ingresos en efectivo. Poniendo el acento en extremos tan relevantes como: a) la práctica inhabitual de efectuar ingresos en metálico para operaciones que por razones de seguridad, habida cuenta su importe, se realizan cómodamente por transferencia interbancaria b) la ausencia de acreditación fiable, por análisis de la información contenida en las bases de datos en poder de la Inspección, de que el Presidente de la sociedad tuviese a su disposición cantidades tan importes en metálico c) la ausencia de documentos acreditativos de la relación de crédito entre el Presidente y la sociedad, en cuya virtud esta última financiaba a su Presidente, la Inspección concluye en la falta de aportación de justificación documental del origen de los fondos ingresados en la cuenta abierta en La Caixa. El añadido de la falta de justificación es presumir a continuación que su origen son ingresos no declarados, naturalmente, distintos de aquellos regularizados espontáneamente, antes de mediar requerimiento de la Administración, en que pretende escudarse la demandante. La Sala entiende que esta justificación no puede ser la puramente formal que ofrece la propia contabilidad y los extractos bancarios, que por sí solos únicamente prueban la fecha e importe de los ingresos y el concepto que les atribuye quien los practican, más no las circunstancias subyacentes a la operativa en cuenta abierta en entidad de crédito. Al igual que la Inspección y TEARA, el Tribunal echa en falta la presencia de soportes documentales justificativos de la relación de crédito entre sociedad y Presidente, pues lo cierto es que no es posible, dada la parquedad de documentos fehacientes, trazar el recorrido del dinero, empezando por la disposición del saldo de la caja social engrosado por la ventas a clientes y terminando por la prueba de fondos por semeiante importe se hallaban en poder físico del prestatario cuando procede a su reintegro a la entidad prestamista. Los documentos aportados por la recurrente en absoluto ofrecen una imagen completa de la corriente monetaria supuestamente circular que explicaría que el saldo bancario detectado traía causa de dinero atesorado previamente, con origen en las ventas a terceros regularizadas tributariamente. La recurrente propone al Tribunal una cuestión de fe, con olvido de la relevancia de los medios de prueba documental, sobre todo si tienen carácter preconstituido, en un tráfico jurídico tan especializado como es el empresarial. No se exige de la recurrente una actividad probatoria desmedida, sino, simplemente, que en lugar de conformarse con una simple explicación, ilustre al Tribunal con pruebas por medio de documentos que sí habrían arrojado luz sobre la existencia y liquidación del crédito contraído por el Presidente En ausencia de las pruebas citadas, la valoración de la Inspección no puede tacharse de irracional o arbitraria. Procedimiento sancionador. Se confirma la sanción impuesta.

PRECEPTOS:

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

PONENTE:

Don Javier Rodriguez Moral.

Magistrados:

Don HERIBERTO ASENCIO CANTISAN Don GUILLERMO SANCHIS FERNANDEZ-MENSAQUE Don JOSE ANGEL VAZQUEZ GARCIA Don MARIA FERNANDA MIRMAN CASTILLO Don JAVIER RODRIGUEZ MORAL

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO CON SEDE EN SEVILLA











SECCIÓN CUARTA

RECURSO N.º 335/21

SENTENCIA

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES

D.HERIBERTO ASENCIO CANTISAN

- D. GUILLERMO SANCHÍS FERNÁNDEZ-MENSAQUE
- D. JOSÉ ÁNGEL VÁZQUEZ GARCÍA
- Da MARÍA FERNANDA MIRMAN CASTILLO
- D. JAVIER RODRÍGUEZ MORAL

En la ciudad de Sevilla, a 17 de febrero de 2023

La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo con sede en Sevilla del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, formada por los magistrados que al margen se expresan, ha visto en el nombre del Rey el recurso contencioso administrativo registrado con el número de autos 335/21 seguido entre las siguientes partes: DEMANDANTE: SAT LAS PALMERITAS representada por la Procuradora Sra. HERNÁNDEZ VERDE. DEMANDADA: ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO por medio del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, representado y dirigido por la ABOGACÍA DEL ESTADO. Ha sido ponente D. JAVIER RODRÍGUEZ MORAL.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la parte actora se interpuso recurso contencioso administrativo contra acuerdo del TEARA de fecha 4 de marzo de 2021 recaído en reclamaciones nº 41-015000-2019 y acumuladas formuladas contra liquidación practicada por la Inspección Regional de de la Delegación Especial en Andalucía de la Agencia Tributaria en relación con el Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los ejercicios 2014 y 2015, así como contra los acuerdo de imposición de sanción por la falta de ingreso de las deudas regularizadas

Segundo.

Por la actora se interpuso demanda en la que, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estima aplicables al caso, termina suplicando que se anule la resolución recurrida.

Tercero.

Por la parte demandada se contestó a la demanda en escrito en el que, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, terminó suplicando que se desestimase el recurso.

Cuarto.

La votación y fallo tuvo lugar el día señalado 14 de febrero de 2023 habiéndose observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

CUESTIÓN PLANTEADA.PRESUNCIÓN DE OBTENCIÓN DE RENTA POR BIENES O DERECHOS PATRIMONIALES NO CONTABILIZADOS O DECLARADOS.











CEF.— Fiscal Impuestos

En lo que concierne al recurso, puesto que determinados extremos de una comprobación de mayor amplitud no se cuestionan judicialmente es fundamento de la regularización practicada a la sociedad recurrente al amparo de los artículos 134 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (vigente para los periodos impositivos que se inicien con anterioridad al 1 de enero de 2015) y 121 de la Ley 27/2014(vigente para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2015), haber constatado la Inspección de Tributos que figuraban contabilizados en la cuenta contable 5720.0001, correlativa a cuenta bancaria abierta en La Caixa, ingresos en efectivo en las siguientes fechas y por los siguientes importes y conceptos:

1º 24/09/2015 por importe de 91.000€

2º 07/10/2015 por importe de 110.000€

3° 29/10/2015 por importe de 112.000€

4º 27/01/2016 por importe de 32.000€

5° 08/03/2016 por importe de 38.200€

6º 07/06/2016 por importe de 127.800€

Hecha esta constatación, la Inspección presume que se trata de un activo dinerario obtenido con cargo a rentas realmente no declaradas que debe calificarse como una ganancia patrimonial injustificada.

Para resolver con la mayor exactitud, debe puntualizarse que la entidad recurrente, en lugar de optar por el silencio, sí ofrece una explicación del origen del saldo deudor de la cuenta, que enlaza con las ventas de fruta a terceros que no declaradas fiscalmente en su día, sí fueron extemporáneamente objeto de declaraciones complementarias ,correspondientes al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2010 -2014 presentadas en fecha 17 de julio de 2015.

Luego estaríamos ante una cuenta de activo cuyo saldo se limita a reflejar derechos patrimoniales previamente incorporados al patrimonio de la firma recurrente, y que tras una cadena de actos de disposición y reintegro a partir del ingreso matriz terminan anotados en cuenta bancaria. Añade la recurrente que del mayor saldo de tesorería producto de las operaciones comerciales citadas dispuso en su momento el Presidente de la sociedad para sus usos particulares, hasta generar una deuda que por importe de 420.000€, se salda justamente mediante actos de ingreso en caja (los enumerados en los ordinales 2º a 6º de la relación expuesta) cuya contrapartida contable es por tal motivo la cuenta 5510001 "Cuenta Corriente Socio E. Apolonio". El primer apunte, que lleva fecha de 24 de septiembre de 2015 y recoge la entrada de efectivo metálico por importe de 91.000 € respondería a un simple traslado entre cuentas de activo, de tesorería en caja a bancos (página 35 acuerdo liquidación de 16 de enero de 2019: el concepto que figura en el extracto bancario el de " Entrada de caja", siendo la contrapartida contable la cuenta 570000) cuyo trasunto es también (página 36) la cancelación saldo CC socio generado regularización 2010.

La Inspección expresó sus dudas sobre la veracidad de la causa de las operaciones de ingreso en cuenta bancaria con finalidad de saldar el crédito de la sociedad frente a su Presidente, Sr. Apolonio, previo disponente de fondos sociales que se reintegran en su mayor parte por ingresos directos en la cuenta bancaria abierta en La Caixa por un importe de 420.000 €.

Poniendo el acento en extremos tan relevantes como: a) la práctica inhabitual de efectuar ingresos en metálico para operaciones que por razones de seguridad, habida cuenta su importe, se realizan cómodamente por transferencia interbancaria b) la ausencia de acreditación fiable , por análisis de la información contenida en las bases de datos en poder de la Inspección, de que el Sr. Apolonio tuviese a su disposición cantidades tan importes en metálico c) la ausencia de documentos acreditativos de la relación de crédito entre el Sr. Apolonio y la sociedad, en cuya virtud esta última financiaba a su Presidente, la Inspección concluye en la falta de aportación de justificación documental del origen de los fondos ingresados en la cuenta abierta en La Caixa. El añadido de la falta de justificación es presumir a continuación que su origen son ingresos no declarados, naturalmente, distintos de aquellos regularizados espontáneamente, antes de mediar requerimiento de la Administración, en que pretende escudarse la demandante

La Sala entiende que esta justificación no puede ser la puramente formal que ofrece la propia contabilidad y los extractos bancarios, que por sí solos únicamente prueban la fecha e importe de los ingresos y el concepto que les atribuye quien los practican, más no las circunstancias subyacentes a la operativa en cuenta abierta en entidad de crédito. Al igual que la Inspección y TEARA, el Tribunal echa en falta la presencia de soportes documentales justificativos de la relación de crédito entre sociedad y Presidente, pues lo cierto es que no es posible, dada la parquedad de documentos fehacientes, trazar el recorrido del dinero, empezando por la disposición del saldo de la caja social engrosado por la ventas a clientes y terminando por la prueba de fondos por semejante importe se hallaban en poder físico del prestatario Sr. Apolonio cuando procede a su reintegro a la entidad prestamista. Los documentos aportados por la recurrente en absoluto ofrecen una imagen completa de la corriente monetaria supuestamente circular que explicaría que el saldo bancario detectado traía causa de dinero atesorado previamente. con origen en las ventas a terceros regularizadas tributariamente. La recurrente propone al Tribunal una cuestión de fe, con olvido de la relevancia de los medios de prueba documental, sobre todo si tienen carácter preconstituido,











en un tráfico jurídico tan especializado como es el empresarial. No se exige de la recurrente una actividad probatoria desmedida, sino, simplemente, que en lugar de conformarse con una simple explicación, ilustre al Tribunal con pruebas por medio de documentos que sí habrían arrojado luz sobre la existencia y liquidación del crédito contraído por el Presidente En ausencia de las pruebas citadas, la valoración de la Inspección no puede tacharse de irracional o arbitraria.

Segundo.

IMPROCEDENCIA DE LA SANCIÓN. INEXISTENCIA DE INTENCIÓN DEFRAUDATORIA. AUSENCIA DE PRUEBA DE CULPABILIDAD.

Como hemos dado por sentado en multitud de ocasiones, el ejercicio de la potestad sancionadora tributaria debe compatibilizarse con las exigencias del principio de culpabilidad, lo que por lo demás vino a confirmar el Tribunal Constitucional en su sentencia de 26 de abril de 1990 . Esto quiere decir que si el presunto infractor demuestra que su conducta no respondió a una voluntad de transgresión de la norma, o al simple desentendimiento (por descuido o falta de atención) respecto de su mandato, no es posible reprocharle su conducta,lo que es especialmente evidente en los casos en que el sujeto, pretendiendo actuar conforme a Derecho, se ampara en una versión personal pero razonable de la norma objetiva, o cuando la orientación conforme a las normas es inaccesible para un obligado tributario medio, debido a su complejidad o a la dificultad de su comprensión.

Esto es así en el plano teórico, pero lo cierto es que al descender al terreno de lo concreto, se hace difícil exculpar a la recurrente,partiendo de que la sanción tiene como presupuesto el resultado de la comprobación inspectora, por lo que su culpabilidad se establece en el acuerdo sancionador previa descripción de las circunstancias que acompañan la toma de conocimiento de saldos bancarios por más de medio millón de euros cuyo origen carece de explicación razonable. No integrar en la base del impuesto determinadas rentas constituye una omisión esencialmente dolosa, de ahí que resulte difícil admitir exculpaciones amparadas en mayor o menor grado en la buena fe de la entidad contribuyente. Si estas circunstancias se valoran en el acuerdo sancionador, en el que se expresa que " resulta asimismo voluntaria y antijurídica la conducta del obligado consistente en no declarar la totalidad de la renta obtenida lo cual se ha puesto de manifiesto mediante la obtención de los ingresos reseñados en los antecedentes de hecho sin acreditar su causa jurídico tributaria", sería injusto decir que la culpabilidad de la entidad sancionada no ha sido objeto de un juicio de reproche personalizado. Aquí radica, sin más, la culpabilidad de la recurrente, apreciada correctamente por la Inspección.

TERCERO- COSTAS PROCESALES.

Con imposición a la parte recurrente del pago de las costas procesales, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , hasta un límite de 1000 € por todos los conceptos.

Por las razones expuestas, en nombre de Su Majestad el Rey y por la potestad de juzgar que nos ha conferido el Pueblo español en la Constitución

FALLAMOS

Primero.

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo número 355/21 interpuesto por SAT LAS PALMERITAS representada por la Procuradora Sra. HERNÁNDEZ VERDE contra acuerdo del TEARA de fecha 4 de marzo de 2021.

Segundo.

Con imposición del pago de las costas a la parte demandante, hasta un máximo de 1000 € por todos los conceptos.

Comuníquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede preparase recurso de casación ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente a la notificación de la presente resolución, en los términos y con las exigencias contenidas en los artículos 86 y siguientes de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa .

Y a su tiempo, y con certificación de la presente para su cumplimiento, devuélvase el expediente al lugar de su procedencia.

Así por esta, nuestra Sentencia, 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,









CEF.- Fiscal Impuestos

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.









