

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ089973

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 764/2023, de 2 de marzo de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1797/2021

SUMARIO:

Aplicación e interpretación de las normas. Simulación absoluta. Compraventa de catalizadores. Prueba de indicios. Afirma la Sala que de lo que se trata es de que los servicios sean reales y se presten en las mismas condiciones que señalan los justificantes formales (facturas, contratos) de tales servicios, y no solamente que se hayan prestado. En el presente caso se niega la veracidad de las facturas de 8 proveedores de un total de 32 exclusivamente atendiendo a su condición de no declarantes y a los medios de pago de los catalizadores comprados por la entidad recurrente. Pues bien, la Inspección se fundó para negar la realidad de la provisión de los catalizadores en la condición o de empresas que califica de pantalla o de personas no declarantes y sin estructura, así como en los medios de pago utilizado para estas empresas o personas físicas, fundamentalmente mediante cheques cobrados por terceros vinculados o con cantidades agrupadas. Destaca la inspección que estos proveedores no tienen estructura, no tienen fuentes de renta para su subsistencia, no acreditan el número de catalizadores que venden, no expiden facturas emitidas por ellos mismos y firman de forma distinta y a veces alternativamente unos u otros. Ahora bien, a la luz de las pruebas testificales practicadas en el seno del proceso, a juicio de la Sala no cabe duda de que existía un sistema de venta para estos proveedores directo en la propia sede de la entidad recurrente y con la intervención de su personal y pago mediante transferencias o cheques. El hecho de que las facturas fueran realizadas por la propia mercantil actora no supone tampoco un indicio en contra de la realidad de las ventas puesto que se trata de personas físicas que acudían a la entidad con un volumen de catalizadores que debían ser valorados y pactado un precio. De esta forma, y junto con la intervención del control por parte del ACA y ECA respecto a los residuos obtenidos derivados del desmontaje de los catalizadores para obtener los materiales a reciclar y transportar, no cabe más que estimar el recurso puesto que los indicios a los que se ha referido la Inspección y el TEARC para negar la deducibilidad como gasto de las facturas de estos 8 proveedores no son lo suficientemente acreditativos en su valoración conjunta con los que aporta la parte actora para acreditar y probar la realidad de la actividad económica correlacionada con la obtención de los ingresos. Hay que destacar que el hecho de que no sean declarantes o no tengan estructura no es un impedimento para que puedan ser proveedores de este producto a la mercantil actora y sí es cierto que no se niega que otros proveedores personas físicas sí declarantes, por tener otras fuentes de renta, han sido admitidos por la Inspección y no cuestionados, pero que actuaban con la misma operativa que los hoy cuestionados. Por tanto, considera la Sala que estamos ante un indicio que no es determinante ni de inexistencia de las ventas ni tampoco de su falseamiento en cuanto a los proveedores. Cabe señalar que el sector de la compraventa de catalizadores es en muchas ocasiones forma de vida de familias enteras que contribuyen a su realización con sus medios y evitando que se concentren entradas de efectivo en una única persona para dividirlo entre familiares o en el fraccionamiento de las cuantías que no generen sospechas. Los proveedores personas físicas cuestionados, en la mayoría de los casos, son gente muy humilde que para su actividad de obtención y venta de los catalizadores tan solo precisan de ellos mismos y su familia y con la opción de utilizar su vehículo propio para hacer las entregas o incluso agrupando varias personas. Por ello, difícilmente se les puede exigir que expidan una factura y de ahí que todas tengan el mismo formato al ser proporcionadas en su formato por la entidad recurrente. Por tanto, si el gasto ha sido real y no se niega por ninguna de las partes, en cuanto que existió la venta de catalizadores, ya hubiera sido suficiente para estimar el recurso a la vista que el mismo está vinculado con la obtención de los ingresos de la actividad económica declarada por la recurrente. Cuestión distinta sería con ocasión de otros impuestos donde la existencia de prueba de haber soportado el mismo determina su necesaria acreditación mediante factura completa y real. A mayor abundamiento, la Inspección ha de valorar conjuntamente los indicios y debe ponderarlos todos, no acogiendo algunos que no son determinantes y abandonando otros que muestren también la realidad de las ventas. Las hojas de seguimiento de residuos sí que pueden relevancia para inferir de ellas que existe un montante de residuos que aunque no identifique a los proveedores, el gasto es real. También el hecho de que existan otros proveedores personas físicas que no han sido regularizados requiere un ejercicio de comparación por la Inspección en cuanto a la forma de realizar las ventas, cosa que no se ha hecho. En cuanto a los medios de pago mediante cheques hubiera requerido también un estudio sobre su relevancia en proveedores habituales y la utilización de transferencias. En definitiva, el acoger unos determinados indicios que no son acreditativos de los hechos que se niegan y sí otros que son relativos a

características de los proveedores, sin negarse las compras por la entidad recurrente, debilita mucho las conclusiones de la Inspección.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 16 y 105.

PONENTE:

Doña María Abelleira Rodríguez.

Magistrados:

Don MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ

Don EMILIA GIMENEZ YUSTE

Don ANDRES MAESTRE SALCEDO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO SALA 1797/2021 (Sección 782/2021)

Partes: CONDOR REVERSE LOGISTICS, S.L. C/ TEAR

En aplicación de la normativa española y Europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

SENTENCIA Nº 764

Ilmos/as. Sres/as.:

PRESIDENTA:

D^a. MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ

MAGISTRADO/AS

D^a EMILIA GIMENEZ YUSTE

D. ANDRES MAESTRE SALCEDO

En la ciudad de Barcelona, a dos de marzo de dos mil veintitrés.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 1797/2021 (Sección 782/2021), interpuesto por CONDOR REVERSE LOGISTICS, S.L., representado por el Procurador D^a. SONSOLES PESQUEIRA PUYOL contra TEAR, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente la Ilma. Sr. Magistrada DOÑA MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO.

Primero.

- Por la representación procesal de la mercantil CONDOR REVERSE LOGISTICS, SL (en adelante CONDOR) se interpone en fecha de 21 de mayo de 2021xxx recurso contencioso-administrativo contra la resolución que se cita en el fundamento de derecho primero, consistente en la resolución desestimatoria del TEARC de 11 de marzo de 2021.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les da el cauce procesal previsto por la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, solicitan respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos. Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, habiéndose presentado escritos de conclusiones por las partes actora y demandada, se señala el día 18 de enero de 2023 para deliberación y votación del fallo, lo que tiene lugar en la fecha señalada.

Tercero.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO.

Primero. - Sobre el objeto del recurso.

Se recurre en este proceso la resolución de 11 de marzo de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa números NUM000; NUM001; NUM002; NUM003; NUM004; NUM005, respecto de los acuerdos de la Dependencia Regional de Inspección Tributaria, Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto Impuesto sobre sociedades, de los ejercicios 2012 a 2014 así como la sanción tributaria resultante de la liquidación anterior.

Se expresa en los antecedentes de hecho de la resolución económico-administrativa impugnada la causa de la regularización:

"PRIMERO.- En este Tribunal han tenido entrada las siguientes reclamaciones que se resuelven de forma acumulada:

...

SEGUNDO.- El 19.7.18 la inspección extendió a Córdor Reverse Logístics, SL (CÓNDOR) el acta de disconformidad A02 núm. NUM006, referida al IS de los ejercicios indicados, dictando el inspector jefe acuerdo de liquidación el 27.8.18.

De los términos del acta y el acuerdo, que aquí se dan por reproducidos, y del expediente remitido a este Tribunal, se constata que la regularización practicada obedeció a los hechos y circunstancias que a continuación se resumen.

Las actuaciones, de carácter general, se iniciaron mediante comunicación notificada el 28.2.17.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 150.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), CÓNDOR solicitó antes de la apertura del trámite de audiencia un período de 10 días durante el cual no se realizarían actuaciones inspectoras.

La sociedad, que figuraba de alta en los epígrafes IAE 621 (comercio al mayor de chatarra y materiales de desecho) y 921.6 (servicio de protección y acondicionamiento ambiental), presentó declaración en cada ejercicio comprobado, consignando bases negativas en el IS 12 y 13, y de 0 euros en el IS 14.

En los 3 ejercicios CÓNDOR dedujo como gasto las compras de catalizadores efectuadas a, entre otros, los siguientes proveedores: Catalizadores y Metales, SL, Heritex Quality, SL (HERITEX) Jesús y Jorge.

La inspección ha comprobado que en tales personas físicas y jurídicas concurren las siguientes circunstancias: que son no declarantes; que las primeras no cuentan con fuentes de renta conocida; que no constan compras ni medios para realizar las ventas que CÓNDOR declara haberles realizado; que, o bien no han podido ser localizados o bien no han contestado los requerimientos, que no figuran en sus cuentas bancarias los importes supuestamente facturados; que no se ha acreditado ni el pago ni el cobro de las facturas; que hay facturas de las que CÓNDOR justifica haber pagado parte en efectivo y parte mediante cheque; que una misma factura consta

pagada mediante diversos cheques, cobrados por diferentes personas, muchas de las cuales ni siquiera tienen relación con la empresa que supuestamente presta el servicio y, en algunos casos, los cheques son cobrados hasta por un trabajador de la propia CÓNDR; que algunos de los proveedores han manifestado

no haber mantenido relación alguna con CÓNDR; y que las manifestaciones de los trabajadores de ésta corroboran la falsedad de las facturas, pues los importes le parecen excesivos o bien no conocen a los proveedores.

Destaca la inspección que los proveedores personas físicas, carentes de cualquier medio para realizar una actividad económica, llegan incluso a duplicar la facturación de empresas de desguaces líderes en Barcelona, cuyos datos expone.

Requeridas las facturas, la inspección apreció en ellas elementos comunes: no habían sido expedidas por el vendedor, sino que se confeccionaban por CÓNDR, según reconoció uno de los proveedores y se desprende de sus características: carácter genérico, idénticas, mismo formato. Además, se constataron numerosas irregularidades en la comparativa de facturas relativas a un mismo proveedor, como firmas diferentes, que se presentan como si correspondieran a una misma persona.

Las personas físicas y jurídicas que supuestamente emitieron las facturas fueron requeridas por la inspección, que llegó a la conclusión de que se había producido una simulación absoluta de las compras de catalizadores, amparadas en facturas falsas. Existiendo simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes (artículo 16 LGT). Las compras no se habían producido respecto de los proveedores relacionados (entidades emisoras de facturas falsas, proveedores que no habían realizado ventas o que, incluso, no estaban relacionados con el sector, proveedores que carecían de medios para realizar una actividad económica...).

Además de las facturas de los 4 proveedores señalados, respecto del IS 13 se aportaron las relativas a compras de catalizadores a Leoncio, Lorenzo, Ignacio y Lucio. De las 4 facturas, 3 son idénticas en absolutamente todos los elementos básicos: estructura, número de catalizadores, precio, e importe final en factura. La cuarta es igual en todos los elementos (incluido el número de catalizadores) salvo el precio, que es inferior. Todas ellas figuran expedidas el mismo día: 27.3.13.

A criterio inspector, las facturas presentan indicios de falsedad por lo siguiente: se expiden el mismo día cuatro facturas prácticamente iguales, por importes idénticos en tres de ellas, siendo los vendedores personas de distinta procedencia. De acuerdo con las bases de datos de la AEAT, son empleados por cuenta ajena o personas en paro y, en cualquier caso, ninguno se dedica a la venta de catalizadores, y residen en distintos puntos de España. En las cuatro facturas figura el mismo número de catalizadores (40), algo inusual, dada la variabilidad de estos productos y la dificultad de encontrarlos, con mayor motivo cuando se trata de personas no dedicadas a la actividad y que proceden de sitios distintos. Todos los catalizadores tienen el mismo precio, a pesar de que, como manifiestan los trabajadores de CÓNDR y los proveedores requeridos que se dedican a este negocio, cada catalizador tiene un precio diferente en función de los componentes y de los metales preciosos que lo integran (lo cual no podía saberse a priori, sin abrir el catalizador o sin acudir a un catálogo). Todas estas facturas fueron pagadas en efectivo, según se refleja en las anotaciones de las mismas, por lo que se pierde el rastro y destino de dicho dinero. Tres de las facturas presentan un importe total, IVA incluido, de 2.499,00 euros, 1 euro bajo el límite de pagos en efectivo que entró en vigor el 20.11.12, a través del artículo 7 de la Ley 7/2012.

Por lo demás, las firmas que se identifican en los DNI de las facturas, referentes a los supuestos vendedores, no coinciden con las que aparecen reflejadas en la factura presentada por CÓNDR a la inspección. Y localizados dos de los proveedores, manifiestan que nunca han tenido relación comercial alguna con CÓNDR.

A criterio inspector, en definitiva, las 4 facturas son falsas, y reflejan gastos ficticios, imputando ventas a terceras personas ajenas al negocio y fragmentando su importe total en facturas de importe menor, al objeto de burlar la limitación de pagos en efectivo.

Se concluye que se ha producido una simulación respecto de las compras de catalizadores, en tanto se amparaban en facturas falsas. Se ha producido una simulación absoluta de las operaciones registradas y declaradas, es decir, las compras no han existido respecto de los proveedores a los que se ha hecho referencia (entidades emisoras de facturas falsas, proveedores que no han realizado venta alguna o que, incluso, no están relacionados con el sector, proveedores con imposibilidad de medios).

TERCERO.- Para su notificación, el 6.9.18 el acuerdo de liquidación se puso a disposición de CÓNDR en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas. Habiendo transcurrido diez días naturales sin que el obligado hubiera accedido a su contenido, se entendió rechazada la notificación el 17.9.18, teniéndose por efectuado el trámite y siguiéndose el procedimiento.

CUARTO.- El 16.10.18 se presentó contra el acuerdo de liquidación la reclamación económico administrativa núm. NUM000, de la que posteriormente se desglosaron las reclamaciones núm. NUM001 y NUM002.

QUINTO.- Incoado expediente sancionador, fue resuelto por acuerdo del inspector regional adjunto de 14.12.18, en el que consideró que CÓNDR había incurrido en cada ejercicio en el presupuesto de hecho tipificado como infracción en el artículo 191 LGT, calificada en cada caso como muy grave, en la medida en que dejó de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del IS.

Además, en el IS 12 y 13 cometió la infracción grave definida en el artículo 195.1 LGT, por acreditar improcedentemente bases impositivas negativas a compensar en declaraciones futuras.

En el apartado destinado a motivación se dice, tras la correspondiente exposición teórica, que:

...

SEXTO.- Contra el acuerdo sancionador, notificado el 18.12.18, interpuso la actora el 17.1.19 la reclamación núm. NUM003, de la que más tarde se desglosaron las núm. NUM004 y NUM005.

SÉPTIMO.- Las reclamaciones núm. NUM000, NUM001, NUM002, NUM003, NUM004 y NUM005 figuran acumuladas para su resolución conjunta.

..."

La Resolución del TEARC desestima las reclamaciones al considerar que las facturas presentadas de estos 8 proveedores son falsas o falseadas puesto que Condor no ha acreditado la realidad de las operaciones que las sustentan (compras de catalizadores) o no las han realizado las personas que las expiden (falseadas). Concurren una serie de indicios recogidos extensamente en el acuerdo de liquidación que reúnen los requisitos de seriedad, precisión y concordancia para presumir que las operaciones fueron inexistentes y que las facturas se presentaron con el único objeto de reducir la tributación al haber un mayor gasto. No se discute que Condor comprara los catalizadores, ni que lo hiciera a distintas personas físicas o jurídicas, sin embargo, lo que no ha resultado acreditado en modo alguno es que las facturas de los proveedores regularizados, respondiera a la realidad y que reflejaran la venta a Condor de catalizadores en las circunstancias que se pretenden. Además, ha de rechazarse el valor probatorio de las hojas de seguimiento de residuos de la ACR y las hojas de inspección de la ECA porque la Inspección no ha cuestionado la trazabilidad ni la relación entre el número de catalizadores comprados y vendidos, sino precisamente las compras realizadas a ciertos proveedores, bien porque eran inexistentes o bien porque no se les haya comprado efectivamente a ellos. Y tampoco se admite el informe pericial porque es teórico. Por último, procede la imposición de sanción por cuanto la actora se ha deducido unas compras respecto de las que no ha podido acreditar su realidad, habiéndose concluido que respondían a operaciones simuladas, amparadas en facturas falsas. Debe calificarse la conducta del obligado como dolosa, por cuanto no se ha podido acreditar la venta, valiéndose de facturas falsas, carentes de sustrato real, y ello ocasiona una defraudación a la Hacienda Pública.

La cuantía del recurso quedó fijada en 365.601, 53 euros.

Segundo. -Sobre las pretensiones de las partes y los motivos que las fundamentan.

1. La pretensión y los motivos del recurso que se contienen en la demanda.

En su demanda, el recurrente interesa de la Sala el dictado de sentencia que:

"Que teniendo por presentado el presente escrito tenga por formulada demanda en autos de recurso contencioso-administrativo número 782/2021, interpuesto en relación a las resoluciones desestimatorias del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Catalunya de 11 de marzo de 2021, notificadas el día 22 de marzo de 2021, con número de reclamación... (acuerdos de liquidación) y ...(acuerdos sancionadores) respectivamente, y todas las acumuladas para su resolución conjunta, y en su día, los trámites legalmente preceptivos, dicte sentencia por la que se declare la nulidad del acuerdo de liquidación por ser contrario al ordenamiento jurídico, y asimismo se anule la sanción que trae causa de dicha liquidación."

Tras la exposición de los hechos que considera relevantes, fundamenta la pretensión articulada tal y como la hemos recogido textualmente en dos tipos de argumentos; el primero relativo al procedimiento administrativo de inspección en cuanto que la conformación del expediente ha sido incompleta por no constar todos los documentos que aportó en las diligencias de inspección y; materiales, en cuanto que los indicios son erróneamente valorados tanto por la Inspección como por el TEARC ya que si aprecia simulación pero admite el gasto, en modo alguno debe negar su deducibilidad puesto que, ha existido y es relacionado con los ingresos.

Los argumentos que recogemos de forma abreviada son:

1)Expediente incompleto y ampliación denegada por el TEARC. No se contiene la totalidad de información que fue aportada durante el procedimiento inspector. Que solo se presentó informe con respecto a uno de los proveedores -Catymet- y respecto de los 7 restantes no se acredita nada por la Administración. Que no consta documentación entregada en la diligencia nº 9 que acredita el volumen de residuos recogido.

2) La Inspección concluye y el TEAR ratifica en su resolución, que se ha producido una simulación absoluta respecto de las compras de catalizadores realizadas a determinados declarantes, en tanto que se amparaban en facturas falsas. Que no se realizó ninguna adquisición a ninguno de los proveedores a los que se refiere. Sus conclusiones son contradictorias entre ellas porque concluye que las compras de catalizadores por Condor a estos

proveedores son inexistentes (a pesar de no cuestionar la trazabilidad de compras y ventas de catalizadores) o alternativamente asume que sí han existido pero se han realizado a otros proveedores distintos de los identificados (porque quien cobra no es directamente el proveedor que ha vendido) Pero si las compras fueron reales y el problema es que ha cobrado los cheques otra persona, el gasto debería admitirse en ISO. Rechaza el valor probatorio de las hojas de la Agencia Catalana de Residuos y las hojas de inspección de la ECA porque parece ser que no cuestiona la trazabilidad entre la compra de la materia prima (catalizadores) y la obtención del producto final vendido (minerales preciosos y otros residuos).

3) Errónea valoración de los indicios. La Inspección considera para regularizar las supuestas facturas falsas -no admitir a deducibilidad como gasto- que como los proveedores son personas físicas o jurídicas no declarantes y no se les conoce fuentes de renta alguna, o que no disponen de medios materiales y humanos para poder facturar el volumen de operaciones declarado por Condor, no pudieron realizar las ventas y, en definitiva, son ventas inexistentes. No se acredita por Hacienda su carácter de no declarantes. Además, sólo se realiza informe sobre uno de los proveedores -Catymet- que se incorpora justo en el trámite de alegaciones, el 26.6.2018, pero no del resto de 7 proveedores regularizados. Según este Informe, Catymet es una sociedad ficticia que no realiza actividad económica alguna y que se ha dedicado a la venta de facturas falsas. Pero este indicio solo habría de considerarse para ella, pero no para el resto, pues no queda acreditado en el expediente administrativo. Que la actora acreditó la realidad de los gastos; existencia de factura firmada por el proveedor junto con una copia del DNI o CIF, acreditación de medios de pago, debido registro contable, declaración en los registros de IVA, justificantes de recepción de residuos nominales o acuerdo de aceptación y transporte de residuos y que mensualmente se entregaba una copia a la Agencia Catalana de Residuos, control de stocks periódicos de la ECA, informe pericial conforme para realizar las ventas se han tenido que realizar las compras declaradas, análisis de los márgenes del sector de gestión de catalizadores, declaración de varios de los proveedores que declaran vender a Condor, etc. No consta en el expediente las hojas de seguimiento de residuos, puesto que prueban la correlación de las compras de catalizadores, ni el libro registro de residuos enero-marzo 2012, de carácter obligatorio. La omisión de estos documentos fue advertida al TEARC quien concluyó que no era antecedente que debiera integrar el expediente. Existen otros proveedores admitidos con igual modus operandi (32 proveedores) pero a diferencia de los 8 no admitidos, éstos últimos no son declarantes. Pero Condor sí es declarante y ha cumplido diligentemente con todas sus obligaciones.

4) Realidad y efectividad de los gastos regularizados. Estamos ante un sector controlado y monitorizado por organismos públicos, atendiendo a la peligrosidad de los productos que se comercializaban (residuos) y Condor sí ha podido justificar la realidad de las compras efectuadas y aportar los documentos acreditativos de a quienes las compraba, unidades y precio, pues estaba obligada a documentar todo el proceso productivo e informarlo ante organismos públicos. Pero la Inspección decidió abandonar esta línea de investigación para centrarse en los medios de pago sin razón alguna puesto que de seguir aquella hubiera dado un resultado distinto. La Administración autonómica competente en materia de residuos, ya sea directamente mediante sus inspectores o de una ECA, inspecciona periódicamente y aleatoriamente las entradas y salidas de residuos, así como su total trazabilidad en cuanto a origen y destino. Un análisis de la documentación aportada permite concluir que es imposible haber vendido los productos finales (cerámica, metales preciosos y residuos) sin la previa compra de los catalizadores que la Inspección presume que es ficticia. Se trata incluso de una cuestión de volumen, como se acredita con el Informe pericial, conforme no habría podido vender el producto facturado sin la compra de los catalizadores, pues tal es el volumen del gasto regularizado por la Inspección que no se podrían haber realizado las ventas declaradas. Debe destacarse que se han acreditado todos los pagos y que lo único que les parece extraño es que el cobro de cheques se efectúe por personas que no son los proveedores a quienes se ha comprado (pero son sus familiares directos o bien el Sr. Carlos Jesús. Si la Inspección estuviera en lo cierto y las facturas de los proveedores "dudosos" fueran falsas, sería tanto como afirmar que el margen de beneficio real de Condor era muy superior al que reflejan sus estados financieros. Por ello, la actora comparó los años 2012 y 2013 con sus principales competidores del mercado, analizando sus cuentas anuales para concluir que el margen bruto del sector es muy estable y se sitúa entre el 10 y el 12% y Condor tuvo un margen para este periodo de 11,5% y, si se realiza el ajuste que pretende la Inspección, el margen bruto de Condor en el año 2012, pasaría a ser del 54,7 % y en el año 2013 del 43,1 %, con una media en los dos periodos del 49%, lo que para este negocio es imposible.

5) La Inspección ha regularizado el ISO de Condor, ejercicios 2012, 2013 y 2014 sobre la base de conjeturas y hechos controvertidos que no permiten concluir que los gastos regularizados son ficticios, y caso de que fueran reales, pero tuvieran un origen ilícito, serían igualmente deducibles por cuanto su ilicitud no está probada ni declarada por organismo competente y la normativa del ISO vigente no recogía la no deducibilidad de este tipo de gastos.

6) Insuficiente prueba de cargo para imponer sanción. Copia íntegra del acuerdo de liquidación para sobre la base de los indicios ya explicados, concluye que, si las facturas son falsas porque documentaban compras ficticias, Condor es culpable. Si bien, cabe señalar que los indicios no se asientan en hechos acreditados ni probados, habiéndose descartado valorar elementos de prueba porque discrecionalmente se decide abandonar determinada línea de investigación. Condor solo sería culpable de no haber solicitado a sus proveedores justificación

de su situación tributaria, práctica que hubiese evitado muchos quebraderos de cabeza y muchos gastos, daños y perjuicios.

2. Los argumentos sostenidos por el Abogado del Estado en la contestación.

La parte demandada contesta a la demanda con solicitud de dictado de sentencia por la que se "... desestime el presente recurso contencioso-administrativo".

La Abogacía del Estado formula contestación sobre la base de:

-Existe simulación en la compra de catalizadores a determinados proveedores. Que la Inspección ha comprobado que en estas personas concurren las siguientes circunstancias:

- Que son no declarantes;
- Que las primeras no cuentan con fuentes de renta conocidas;
- Que no constan compras ni medios para realizar las ventas que CONDOR declara haberles realizado.
- Que, o bien no han podido ser localizados o no han contestado los requerimientos realizados.
- Que no figuran en sus cuentas bancarias los importes supuestamente facturados, pues no se ha acreditado ni el pago ni el cobro de las facturas.
- Que hay facturas que CONDOR justifica haber pagado parte en efectivo y parte mediante cheque.
- Que una misma factura consta pagada mediante diversos cheques cobrados por diferentes personas, muchas de las cuales ni siquiera tienen relación con la empresa que alega prestar el servicio y, en algunos casos, los cheques son cobrados hasta por un trabajador de la propia CONDOR.
- Que algunos de los proveedores han manifestado no haber mantenido relación alguna con CONDOR.
- Que las manifestaciones de los trabajadores corroboran la falsedad de las facturas, pues los importes le parecen excesivos o no conocen a los proveedores;
- Que las facturas son confeccionadas por Condor y que contienen irregularidades,
- Que respecto de 4 proveedores, 3 facturas son idénticas en estructura, número de catalizadores, precio e importe final en factura, y la 4 factura es igual en todos los elementos menos en el precio, que es inferior y todas expedidas el mismo día: 27.3.2013. Consta que los proveedores son personas en paro y ninguno se dedica a la venta de catalizadores y residen en distintos puntos de España. En relación a estas 4 facturas de estos 4 proveedores existe una simulación absoluta de las compras de catalizadores amparadas en facturas falsas. "

-La parte actora no ha probado la efectiva realización de las compras de catalizadores a los proveedores de referencia (Catymet, Heritex, Jesús, Jorge, Leoncio, Lorenzo, Ignacio y Lucio) sin que los indicios apuntados por la Inspección hayan resultado desacreditados por la recurrente.

-La recurrente insiste en el valor probatorio de las hojas de la Agencia Catalana de Residuos o de la entidad colaboradora, pero no se cuestiona que en el recinto de Condor entraran residuos, sino la veracidad de quienes aparecen como proveedores y por el importe o volumen facturado. Por tanto, la hoja de la ACR no presenta una información individualizada de los proveedores, y por ello, se reorienta la comprobación sobre los medios de pago.

-Procedencia de la sanción impuesta. La sanción se impone por acreditar indebidamente partidas a deducir (art. 195 LGT), partiendo de la base de que los servicios supuestamente recibidos no han sido prestados por los proveedores que formalmente han emitido las facturas. Recuerda la STS de 11.12.2014.

Tercero.

- Decisión de la Sala. No hay constancia de que documentación no consta. No se acredita indefensión alguna. Prueba de indicios insuficiente de la Administración para negar la realidad de la venta de catalizadores de 8 proveedores sólo acudiendo a su condición de no declarantes y a los medios de pago. Prueba practicada que acredita una operativa de venta y, por tanto, gasto efectivamente realizado. Estimar el recurso.

1.Sobre vicios in procedendo. En primer lugar, por razones de lógica jurídica, comenzaremos por analizar las cuestiones atinentes al expediente incompleto, y la pretendida causación de indefensión.

La parte actora mantiene que en la diligencia 9 se respondieron una serie de preguntas y atendieron a requerimientos de información realizados en la diligencia 8 y que fueron consignados en hojas aclaratorias. En la hoja aclaratoria num. 2, se consigna un Anexo, que dice que aportó: ("Libro registro de residuos Enero-Marzo 2012", "Libro Registro de Facturas recibidas 1 Trimestre 2012" y " Hojas de seguimiento, según el modelo pertinente establecido en la legislación de residuos (...)"

Debemos remarcar que estamos ante documentación que dice aportada la actora si bien del contenido del documento -hoja aclaratoria num. 2- no se deduce nada puesto que sólo utiliza la palabra "Anexo" sin decir que se aportan ni suplicar su admisión al expediente y toma en consideración del mismo. Por otra parte, también es

destacable que la parte actora no guardara copia de la documentación aportada más sabiendo que existe un numero ingente de documentación que se iba solicitando y aportando. Por otra parte, no se señala en la demanda qué diferencia había entre esta documentación que se dice que no consta y que fue aportada y aquella otra también referida a Libros Registro de Residuos de los ejercicios 2012, 2013 y 2014 y Libro de Facturas recibidas de 2012, 2013 y 2014 que ya se aportaron por la actora con ocasión de las diligencias de inspección núm. 1 y 2.

De esta forma, y ante este conjunto de circunstancias, no podemos considerar que estemos ante un supuesto generador de nulidad por generar indefensión ya que no determina con precisión ni que la prueba fuera efectivamente aportada y fuera distinta de la aportada en las diligencias nº 1 y 2. En segundo lugar, no se atisba que la misma fuera determinante de una identificación de los proveedores regularizados y, en tercer lugar, no priva al procedimiento de tener otros medios probatorios realmente relevantes para conseguir acreditar la realidad de la venta por las personas cuestionadas.

Podemos señalar que la infracción de normas procedimentales en el desarrollo de un procedimiento administrativo puede graduarse de una triple forma en cuanto que puede dar lugar a un motivo de nulidad de pleno derecho por omisión total y absoluta de trámites esenciales (art. 47.1.e) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas) o, si se está ante un procedimiento sancionador, por participar de la indefensión prevista en el art. 24.1 de la Constitución en relación con los diferentes contenidos del párrafo 2 (art. 47.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre); fuera de ese supuesto la indefensión puede constituir un simple motivo de mera anulabilidad (art. 48.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre), o bien, como última manifestación, puede dar lugar a una mera irregularidad no invalidante ya que por tratarse de una simple infracción de tipo formal y no real o material es susceptible de subsanación bien sea en vía administrativa previa o bien por los propios trámites del proceso judicial; en consecuencia, fuera de los supuestos de nulidad de pleno derecho sólo tienen alcance anulatorio aquellas infracciones del procedimiento que hayan dejado al interesado en una situación de indefensión real o material por dictarse una resolución contraria a sus intereses sin haber podido alegar o no haber podido probar. En el presente caso no podemos atisbar la concurrencia de ningún vicio o irregularidad procedimental por cuanto la propia parte no particulariza concretamente qué aportó, su finalidad y qué diferencia existía respecto a lo ya aportado con anterioridad. Y si acudimos al acta levantada con ocasión diligencia 9, no se atisba la entrega de documentación Anexa, que ahora denuncia:

"TERCERO. A partir de lo anterior el compareciente manifiesta que aporta documento escrito por el señor Felipe respondiendo a las preguntas de la anterior diligencia. Aporta también copias de actas de inspección de la Agencia de Residuos de Catalunya.

En relación con las facturas que se analizaron en la anterior visita, la compareciente aporta documento aclaratorio del señor Felipe. En dicho documento se pretende aclarar las discrepancias advertidas por la inspección. Manifiesta que en el documento "entradas totales de material" es un documento interno y que los proveedores no productores se agrupan en un único registro. Este único registro recoge todos los kilos de catalizadores del conjunto de compras que se hacen a estos proveedores no productores.

El escrito de aclaraciones aportado que responde a las preguntas de la diligencia anterior será examinado por la Inspección.

Por otro lado, la compareciente aporta documento de representación firmado por el señor Felipe y fotocopia de su DNI."

La actora nunca califica la pretendida indefensión como "material" o privativa de pruebas sustanciales para su defensa, sino que son pruebas relevantes y conducentes a un volumen de residuos de salida, sin que pudieran deducirse más. Por otra parte, la actora no conservó copia. Así, debemos señalar que la indefensión relevante a estos efectos es una indefensión no meramente formal, sino material, es decir la que haya limitado o privado al recurrente de su derecho de defensa. En efecto, para que la indefensión tenga la eficacia invalidante que se pretende, es preciso que no se trate de meras irregularidades procedimentales, sino de defectos que causen una situación de indefensión de carácter material, no meramente formal, esto es, que la misma haya originado al recurrente un menoscabo real de su derecho de defensa causándole un perjuicio real y efectivo (SSTC 155/1988, de 22 de julio, FJ 4; 212/1994, de 13 de julio, FJ 4; 137/1996, de 16 de septiembre, FJ 2; 89/1997, de 5 de mayo, FJ 3; 78/1999, de 26 de abril, FJ 2, entre otras).

Con respecto al resto de alegaciones que realiza la actora en su demanda en cuanto a la existencia de un informe de la AEAT de 26 de junio de 2018 para exclusivamente Catymet y no el resto de proveedores, y la falta de consideración del Informe pericial de parte respecto a la trazabilidad de los catalizadores comprados y los residuos obtenidos, no puede tildarse como vicios procedimentales sino claramente materiales o de fondo para sustentar su pretensión estimatoria del recurso.

2.Sobre la caracterización de Cóndor. Según el acuerdo de liquidación podemos identificar a la hoy actora de la siguiente manera:

"Respecto de la actividad económica realizada por CONDOR y sus medios para el ejercicio de la misma, se han recogido diversas manifestaciones en diligencias, a destacar:

- " CONDOR REVERSE LOGISTICS SL realizaba compras de catalizadores a desguaces a distintas empresas españolas. Estas compras están acogidas al supuesto de inversión del sujeto pasivo en virtud del artículo 84.uno.2c) de la Ley 37/92 del Impuesto sobre el Valor Añadido ".

- "También ofrecían a los desguaces el servicio de retirada de residuos líquidos y baterías junto a la compra de catalizadores. No obstante, a pesar de ser a precios ventajosos la prestación de este servicio, los desguaces no estaban interesados en este servicio y sólo en la venta de catalizadores".

- "Por la prestación de servicios de retirada de residuos líquidos y baterías sí que repercutían IVA, al igual que lo soportaron al adquirir maquinaria".

- "El domicilio de la actividad se encontraba en la calle Llevant, 28 Avinyonet del Penedés (Barcelona), siendo el único local afecto a la actividad y del que disponían en régimen de alquiler" (diligencia nº 1).

- "La empresa en su última fase, además de la gestión del catalizador, ofrecía a los centros De desguaces y centros de descontaminación de vehículos VFU la gestión de residuos, como líquido refrigerante, baterías, líquido de frenos y material absorbente, al igual que filtros de aceite" (Diligencia nº 2). Pag 49 Acuerdo

A los efectos que aquí analizamos, es importante reseñar:

"En cuanto a los proveedores de la actividad desarrollada por CONDOR, la empresa compra los catalizadores durante los ejercicios comprobados a dos tipos de proveedores: los productores y los no productores, según se detalla en la Diligencia nº 10:

- Productores: incluye empresas de desguace y talleres que vendían su mercancía en su propio almacén, al que acudía CONDOR para adquirir la mercancía. El pago se efectuaba en efectivo, con talón o mediante transferencia bancaria.

- No productores: particulares personas físicas que acudían al almacén de CONDOR para vender catalizadores. Una vez allí, mostraban al empleado encargado de valorar los catalizadores la mercancía y, en el mismo momento, se acordaba un valor y se hacía una factura o albarán que recogiera la cantidad y el precio de los catalizadores. A continuación, el proveedor, "si estaba de acuerdo, firmaba la factura y cobraba en metálico o se llevaba el cheque" (diligencia 10). Pag 51 del Acuerdo.

Los proveedores cuestionados respecto de los que se ha considerado que eran ventas inexistentes son los siguientes:

B.2) Proveedores cuestionados.

Los proveedores cuya facturación cuestiona la Inspección son: DON Jesús y DON Jorge.

Respecto de los mismos, la Inspección ha comprobado que no han quedado debidamente acreditados conforme al resumen de hechos que se expone a continuación:

- Son no declarantes y no constan fuentes de renta conocidas de las personas físicas
- No constan compras ni medios para realizar las ventas que CONDOR declara haberles realizado.
- No han podido ser localizados o no han contestado los requerimientos realizados.
- No constan en sus cuentas bancarias los importes supuestamente facturados.
- No consta acreditado ni el pago ni el cobro de las facturas.
- Existen facturas que CONDOR justifica haber pagado parte en efectivo y parte mediante cheque.
- Una misma factura consta pagada mediante diversos cheques cobrados por diferentes personas, muchas de las cuales ni siquiera tienen relación con la empresa que alega prestar el servicio y, en algunos casos, los cheques son cobrados hasta por un trabajador de la propia CONDOR.
- Algunos de los proveedores han manifestado no haber mantenido relación alguna con CONDOR.
- Las manifestaciones de los trabajadores corroboran la falsedad de las facturas, pues los importes le parecen excesivos o no conocen a los proveedores.

...

B.2.2) DON Leoncio, DON Lorenzo, DON Ignacio y DON Lucio.

Entre las facturas aportadas por la sociedad CONDOR, en relación a los gastos correspondientes al periodo 2013 (en concreto, marzo de 2013), existen cuatro facturas expedidas a cuatro personas distintas, tres de ellas idénticas en absolutamente todos los elementos básicos: estructura, número

de catalizadores, precio, e importe final en factura; la cuarta igual en todos los elementos (incluido igual número de catalizadores) salvo el precio, que es de menor importe. Todas ellas han sido expedidas en el mismo día 27/03/2013."

3. Sobre la conclusión de que las facturas emitidas por estos proveedores cuestionados son falsas y no responden a ventas por ellos a Condor de catalizadores. Prueba de indicios. Estimar el recurso.

(i) Como hemos ya extensamente recogido la Inspección y el TEARC niegan que estas personas hayan vendido catalizadores a Condor, si bien, por otra parte, no se niega la compra de los mismos puesto que se acredita la existencia de elementos de evidencian la actividad económica de gestión de residuos a través de la recepción, desmantelamiento de los mismos y la diferenciación de diferentes materiales (cerámica, metales preciosos y residuos) que son intervenidos por la ACR en sus funciones de inspección y control. Por tanto, se admite por la Administración que la compra de catalizadores es real porque estos proveedores no son declarantes o no tienen infraestructura alguna para la gestión de estos catalizadores. Por otra parte, alude la Inspección a los medios de pago y a la discordancia entre quienes venden y quienes cobran. En definitiva, no se niega el gasto efectuado para la obtención de los ingresos derivados de la obtención de los diferentes materiales sino quién ha sido el proveedor.

(ii) En relación con la carga de la prueba y el consiguiente valor que a tales efectos, tienen las facturas presentadas en vía administrativa, y que son negadas para considerarlas gasto deducible en sociedades, hemos de reiterar, en lo que hace a la realidad de los servicios facturados, a partir de nuestras Sentencias 469/2011, de 14 de abril de 2011, y 776/2011, de 7 de julio de 2011 y recogidas en otras muchas como la reciente 18989/2022, 25 de mayo ,lo siguiente: negada razonablemente la realidad del gasto o de la operación, no basta la factura o la contabilización de los mismos para acreditar la efectividad de los servicios y su beneficio para la empresa: aun cuando las facturas sean formalmente admisibles y el gasto esté contabilizado, ello no es suficiente para admitir la deducibilidad del gasto pues se requiere que resulte acreditada la efectiva prestación de los servicios documentados en las facturas, pues la obligación formal de la remisión de facturas no puede a los efectos probatorios considerarse como una presunción iuris et de iure, sino que debe ser valorado como cualquier otro medio de prueba más, de forma que una vez que la Administración cuestiona la manera razonada y pone en duda la realidad de un gasto con el que se pretende reducir la base imponible, le corresponde al sujeto pasivo la carga de la prueba (arts. 114 LGT 230/1963 y 105 LGT 58/2003), sin que de nada o poco sirva que la parte recurrente se remita a la formalidad de las facturas cuestionadas, sin aportar otros datos o medios de prueba que justifiquen la realidad de los servicios que se dicen fueron prestados (cfr. STSJ de Aragón de 18 de febrero de 2008).

Y, en fin, cuestionada razonablemente por la Administración la realidad de los servicios reflejados en las facturas, mediante datos indiciarios bastantes que lleven a la conclusión que sustenta la liquidación practicada, corresponde a la parte recurrente la carga de la prueba de la realidad de los servicios facturados.

A su vez, en el caso de la prueba de hechos negativos -en este caso de la no realización de las operaciones facturadas por el facturante-, normalmente, solo puede llegarse mediante las denominadas pruebas de presunciones o de indicios, por lo que en tales supuestos la exigencia de la carga probatoria puede ser atemperada entonces, por un lado, con arreglo al principio de facilidad probatoria y, por otro, por la efectividad de la denominada prueba de indicios o indiciaria, por lo que siendo lógicamente de más fácil prueba el hecho positivo plasmado en las facturas, cuando la administración tributaria acredita un serie de hechos indiciarios que por su significado apuntan, sólida y conjuntamente, a la falta de realidad de la operación formalmente facturada, según las circunstancias de cada caso particular, se trasladará entonces al obligado tributario la carga probatoria de acreditar su realidad.

A su vez, de lo que se trata es de que los servicios sean reales y se presten en las mismas condiciones que señalan los justificantes formales (facturas, contratos) de tales servicios, y no solamente que se hayan prestado. Adelantamos que se niega la veracidad de las facturas de esos 8 proveedores de un total de 32 exclusivamente atendiendo a su condición de no declarantes y a los medios de pago de los catalizadores comprados por Córdor.

(iii) Hemos señalado que la Inspección se fundó para negar la realidad de la provisión de los catalizadores en la condición o de empresas que califica de pantalla o de personas no declarantes y sin estructura, así como en los medios de pago utilizado para estas empresas o personas físicas, fundamentalmente mediante cheques cobrados por terceros vinculados o con cantidades agrupadas. Destaca la inspección que estos proveedores no tienen estructura, no tienen fuentes de renta para su subsistencia, no acreditan el número de catalizadores que venden, no expiden facturas emitidas por ellos mismos y firman de forma distinta y a veces alternativamente unos u otros.

Pues bien, se ha practicado en las presentes actuaciones prueba testifical del Sr. Carlos Jesús.R, chofer y la persona que realizaba la catalogación del material -catalizadores- cuando llegaban al domicilio social de Condor, y del Sr. Marcelino, como administrativo y gestor de la contabilidad.

La testifical practicada del Sr. Carlos Jesús determina una forma muy característica y singular de recibir los catalizadores por parte de las personas físicas proveedores y cómo se clasificaban, pactaban el precio, consignaban en albaranes y pagaban. No hay duda que de su forma de explicarlo no puede negarse que existía un trato continuado con alguno de ellos (Sr. Jesús, Sr. Sabino y Sr. Jorge) y con otros muy puntual debido a su desplazamiento de otros puntos del territorio. Que en ocasiones se desplazaban en un solo vehículo grupos de personas que aglutinaban los catalizadores y el testigo debía cuidar que no realizaran maniobras de engaño respecto a su calidad y valoración. Que contaba los que se traían, los clasificaba en el acto y valoraba recogiendo en un albarán base posterior de la factura que realizaba el contable -Sr. Teodulfo-. Que cuando se abonaban en cheques, el Sr. Carlos Jesús los acompañaba a la oficina bancaria del pueblo, muy pequeño, para su abono ya que así podían conseguir el efectivo sin ningún problema porque le conocían como trabajador de Condor.

Asimismo, en la testifical del Sr. Marcelino, como administrativo de Cóndor explicaba la forma de facturación y la necesidad de un albarán para el pago mediante cheques en algunos casos fraccionados para no despertar alertas por sus cuantías.

No cabe duda, por tanto, que existía un sistema de venta para estos proveedores directo en la propia sede de Cóndor y con la intervención de su personal y pago mediante transferencias o cheques. El hecho de que las facturas fueran realizadas por la propia mercantil actora no supone tampoco un indicio en contra de la realidad de las ventas puesto que se trata de personas físicas que acudían a la entidad con un volumen de catalizadores que debían ser valorados y pactado un precio.

De esta forma, y junto con la intervención del control por parte del ACA y ECA respecto a los residuos obtenidos derivados del desmontaje de los catalizadores para obtener los materiales a reciclar y transportar, no cabe más que estimar el recurso puesto que los indicios a los que se ha referido la Inspección y el TEARC para negar la deducibilidad como gasto de las facturas de estos 8 proveedores no son lo suficientemente acreditativos en su valoración conjunta con los que aporta la parte actora para acreditar y probar la realidad de la actividad económica correlacionada con la obtención de los ingresos. Hay que destacar que el hecho de que no sean declarantes o no tengan estructura no es un impedimento para que puedan ser proveedores de este producto a la mercantil actora y sí es cierto que no se niega que otros proveedores personas físicas sí declarantes, por tener otras fuentes de renta, han sido admitidos por la Inspección y no cuestionados, pero que actuaban con la misma operativa que los hoy cuestionados (a título de ejemplo el Sr. E. B. X con idéntica operativa sí que fue admitido), estamos ante un indicio que no es determinante ni de inexistencia de las ventas ni tampoco de su falseamiento en cuanto a los proveedores. Cabe señalar que el sector de la compraventa de catalizadores es en muchas ocasiones forma de vida de familias enteras que contribuyen a su realización con sus medios y evitando que se concentren entradas de efectivo en una única persona para dividirlo entre familiares o en el fraccionamiento de las cuantías que no generen sospechas. Los proveedores personas físicas cuestionados, en la mayoría de los casos, son gente muy humilde que para su actividad de obtención y venta de los catalizadores tan solo precisan de ellos mismos y su familia y con la opción de utilizar su vehículo propio para hacer las entregas o incluso agrupando varias personas. Por ello, difícilmente se les puede exigir que expidan una factura y de ahí que todas tengan el mismo formato al ser proporcionadas en su formato por Condor.

Por tanto, si el gasto ha sido real y no se niega por ninguna de las partes, en cuanto que existió la venta de catalizadores, ya hubiera sido suficiente para estimar el recurso a la vista que el mismo está vinculado con la obtención de los ingresos de la actividad económica declarada por Condor. Cuestión distinta sería con ocasión de otros impuestos donde la existencia de prueba de haber soportado el mismo determina su necesaria acreditación mediante factura completa y real.

A mayor abundamiento, la Inspección ha de valorar conjuntamente los indicios y debe ponderarlos todos, no acogiendo algunos que no son determinantes y abandonando otros que muestren también la realidad de las ventas. Las hojas de seguimiento de residuos sí que pueden relevancia para inferir de ellas que existe un montante de residuos que aunque no identifique a los proveedores, el gasto es real. También el hecho de que existan otros proveedores personas físicas que no han sido regularizados requiere un ejercicio de comparación por la Inspección en cuanto a la forma de realizar las ventas, cosa que no se ha hecho. En cuanto a los medios de pago mediante cheques hubiera requerido también un estudio sobre su relevancia en proveedores habituales y la utilización de transferencias. En definitiva, el acoger unos determinados indicios que no son acreditativos de los hechos que se niegan y sí otros que son relativos a características de los proveedores, sin negarse las compras por Condor, debilita mucho las conclusiones de la Inspección.

(iv) A la vista de lo anterior, ya no procede analizar el acuerdo sancionador puesto que, al no acreditarse la existencia de facturas falsas para la acreditación de las ventas de catalizadores a Cóndor, no concurre el tipo infractor por el que se ha sancionado a Cóndor.

Se impone en definitiva la estimación íntegra del recurso, de conformidad con lo previsto en el orden procesal por los artículos 68.1. b) y 70.2 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, anular la resolución del TEARC impugnada y los acuerdos de liquidación y sanción.

Cuarto. - Sobre las costas procesales.

Conforme a los artículos 68.2 y 139.1 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, modificado este último por la Ley 37/2011, las costas procesales se impondrán en la primera o única instancia a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones en la sentencia, por lo que se impone las costas a la parte demandada si bien limitadas a 2.000 euros por todos los conceptos.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, y resolviendo dentro del límite de las pretensiones procesales deducidas por las partes en sus respectivas demanda y contestación a la demanda, en nombre de Su Majestad El Rey y en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que emana del pueblo y que nos confieren la Constitución y las leyes,

FALLAMOS:

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo número 1797/2021 (Sección 782/2021) interpuesto por CONDOR REVERSE LOGÍSTICS S.L, contra la resolución de 11 de marzo de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, se ANULA la misma, así como los acuerdos de liquidación y sanción que sirvieron de base, por Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2012 a 2014. Con imposición de costas a la parte demandada si bien limitadas a 2.000 euros por todos los conceptos incluido el IVA.

Notifíquese a las partes la presente sentencia, que no es firme. Contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el artículo 89.1 de dicha Ley 29/1998. Y adviértase que en el Boletín Oficial del Estado número 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Luego que gane firmeza la presente, líbrese certificación de la misma y remítase, juntamente con el respectivo expediente administrativo, al órgano demandado, quien deberá llevar aquélla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

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

E/

PUBLICACIÓN. - Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la magistrada ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.

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