

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ090337

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Burgos)

Sentencia 116/2023, de 24 de abril de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 172/2022

SUMARIO:

IS. Base imponible. Operaciones vinculadas. En el Acta de conformidad correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014 no se ha tenido en cuenta que el importe de las labores de campo realizadas en los viñedos de las personas vinculadas con la entidad han de imputarse al precio de compra de la uva e incrementar el valor de las existencias finales de vino elaborado. Por otra parte, se ha considerado por la Inspección, para determinar el precio medio de adquisición de uva tinta, el precio abonado a otros proveedores por parte de la entidad, resultando 0'9310 euros /kg (resultado de dividir el importe satisfecho a todos los proveedores entre el número de kilogramos de uva adquiridos a los proveedores). Ahora bien, señala la Sala que de las facturas aportadas por la demandante resulta que para la uva tinta también han sido considerados otros precios en operaciones en las que no han intervenido las personas vinculadas. En todo caso, resulta acreditado que el importe de las labores de campo realizadas se detrajo del precio de compra pagado por la uva adquirida a los destinatarios de estas labores, por lo que ha de imputarse al precio de compra de la uva adquirida a éstos, resultando, para la uva tinta, los precios siguientes: 1'19 euros por kilogramo para la uva tinta A, que es superior al determinado por la Inspección; 0'69 euros por kilogramo para la uva tinta B. En consecuencia, la Sala considera que la liquidación practicada en el Acta de conformidad no es conforme a derecho porque parte de unos hechos que no pueden considerarse ciertos, ya que en la aceptación de los mismos se incurrió en error de hecho. Por otra parte, al resultar acreditado que el importe de las labores de campo realizadas se detrajo del precio de compra pagado por la uva adquirida a los destinatarios de estas labores, no es conforme a derecho incrementar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades considerando el importe de estas labores de campo como prestaciones de servicios a personas vinculadas, pues el importe de estas labores, debe considerarse en el valor de las existencias finales de vino elaborado. **Procedimiento sancionador.** Se anula la sanción impuesta.

PRECEPTOS:

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), art. 16.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 179, 183 y 191.

PONENTE:

Don Alejandro Valentin Sastre.

Magistrados:

Don MARIA CONCEPCION GARCIA VICARIO

Don ALEJANDRO VALENTIN SASTRE

Don MARIA BEGOÑA GONZALEZ GARCIA

T.S.J.CASTILLA Y LEON CON/AD SEC.2

BURGOS

SENTENCIA: 00116/2023

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE

CASTILLA Y LEÓN.- BURGOS

SECCION 2ª

Presidente/allma. Sra. D^a. Concepción García Vicario

SENTENCIA

Sentencia N^o : 116/2023

Fecha Sentencia : 24/04/2023

TRIBUTARIA

Recurso N^o : 172/2022

Ponente D. Alejandro Valentín Sastre

Ilmos. Sres.:

D^a. Concepción García Vicario

D^a. M. Begoña González García

D. Alejandro Valentín Sastre

En la ciudad de Burgos a veinticuatro de abril de dos mil veintitrés.

Vistos los autos correspondientes al recurso contencioso-administrativo sustanciado en esta Sala y tramitado conforme a las reglas del procedimiento ordinario, sobre ADMINISTRACION TRIBUTARIA, a instancia de la mercantil BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL, representada por el Proc. Sr. Moliner Gutiérrez y defendida por letrado, siendo demandada la ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO (TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO DE CASTILLA Y LEON-SALA DE BURGOS), representada y defendida por el Abogado del Estado.

I.-ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Mediante escrito presentado, se interpuso ante esta Sala recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo-Regional de Castilla y León-Sala desconcentrada de Burgos de fecha 16 de diciembre de 2021, por la que se acuerda desestimar las reclamaciones económico-administrativas n^o NUM000 y acumulada n^o NUM001.

Segundo.

Que previos los oportunos trámites, la parte recurrente formalizó su demanda en la que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, terminó suplicando sentencia estimatoria del recurso interpuesto y las declaraciones correspondientes en relación con la actuación administrativa impugnada.

Tercero.

Que asimismo se confirió traslado a la Administración demandada para contestación a la demanda, lo que se verificó, en la que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, la parte terminó suplicando el mantenimiento de la actuación administrativa recurrida.

Cuarto.

Continuando el recurso por sus trámites, se señaló, para votación y fallo del asunto, el día 20 de abril de 2023, en que se reunió, al efecto, la Sala.

Quinto.

En la sustanciación del procedimiento se han observado las prescripciones legales.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Resolución administrativa recurrida, pretensión deducida y alegaciones de las partes.

El recurso contencioso-administrativo se interpone contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León-Sala desconcentrada de Burgos de fecha 16 de diciembre de 2021, por la que se acuerda desestimar las reclamaciones económico-administrativas nº NUM000 y acumulada nº NUM001, interpuestas contra: 1) el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo de liquidación definitiva practicada por el concepto del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014, que determina una cantidad a ingresar de 106.694'12 euros, de los cuales 91.946'48 corresponden a la cuota del impuesto y 14.747'64 a los intereses de demora; 2) el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria, derivada de la liquidación anteriormente citada.

La demandante, mercantil López Cristóbal SL, pretende que se anule, por ser contraria a derecho, la resolución administrativa impugnada y, consecuentemente, la liquidación provisional del IRPF (sin duda quiere decir Impuesto sobre Sociedades) del ejercicio 2014 y el acuerdo sancionador vinculado.

Alega la parte actora, en fundamentación de la pretensión que deduce, los siguientes motivos: I) disconformidad con el valor del precio de compra de la uva. II) Doble imposición en el Impuesto sobre Sociedades, incumplimiento del principio de regularización íntegra y sinsentido económico. III) Incorrecta valoración a mercado de la operación vinculada entre socia y Bodega. IV) Inexistencia del elemento subjetivo de la infracción tributaria.

La Administración demandada, representada y defendida por la Abogacía del Estado, se ha opuesto a la demanda y ha solicitado la desestimación del recurso contencioso administrativo, por considerar que el acto administrativo impugnado es conforme a derecho.

Segundo.

Antecedentes de la resolución administrativa y que resultan del expediente administrativo.

La actuación administrativa impugnada, como se ha dicho, es una resolución del TEAR de Castilla y León-Sala desconcentrada de Burgos que acuerda desestimar dos reclamaciones económico-administrativas interpuestas por la mercantil demandante contra: 1) el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo de liquidación definitiva practicada por el concepto del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014; 2) el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria, derivada de la liquidación anteriormente citada.

En la resolución del TEAR se dice: I) con fecha 21 de mayo de 2020, se interpuso recurso de reposición contra el acuerdo tácito de liquidación dictado en relación con la propuesta formulada en el acta A01 de fecha 9 de septiembre de 2019, dictándose en fecha 17 de Junio de 2020 acuerdo de inadmisión a trámite por extemporáneo. Contra dicho acuerdo se interpuso reclamación económico-administrativa número NUM002, la cual fue desestimada mediante resolución de este Tribunal de fecha 30 de abril de 2021. Asimismo, y con la misma fecha se interpuso recurso de reposición contra el acuerdo tácito de imposición de sanción, dictándose en fecha 17 de Junio de 2020 acuerdo de inadmisión a trámite por extemporáneo. Contra dicho acuerdo se interpuso reclamación-económico administrativa número NUM003, la cual fue desestimada mediante resolución de este Tribunal de fecha 30 de abril de 2021. Con fecha 17 de junio de 2020 se dicta otro acuerdo, desestimatorio del recurso del recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo tácito de liquidación y el acuerdo tácito de imposición de sanción, en el que únicamente se somete a análisis la determinación por la Administración del valor de venta de la uva en el ejercicio 2014 por D^a Florencia a la mercantil Bodegas López Cristóbal SL, atendiendo a que se trata de operaciones vinculadas que afectan a ambas partes intervinientes. II) La única cuestión a analizar es la conformidad o no a derecho de la determinación por parte de la Administración del valor de venta de la uva en el ejercicio 2014 por D^a Florencia a la mercantil Bodegas López Cristóbal SL. III) Alega la parte reclamante que el precio de venta de la uva viene condicionado con la existencia de un contrato verbal con la bodega, por la que ésta asume las labores del campo y lo detrae del precio de la uva, habiéndose admitido el mismo en relación con el procedimiento inspector relativo a los ejercicios 2005/2006, estando dicho contrato plenamente vigente en el ejercicio 2014. Sin embargo, la reclamante no ha aportado prueba alguna de la vigencia del citado contrato en el ejercicio 2014, como prueba el hecho de no haber cuantificado, ni la mercantil ni la persona física, el coste de los trabajos que efectúa aquella en las fincas propiedad de D^a Florencia por la ejecución de las labores de cultivo, precio que debería estar fijado a priori para poder determinar el precio final de la uva, tal y como resulta del citado acuerdo verbal. IV) El criterio seguido por la Inspección de considerar como precio normal de mercado de 0,9310 obtenido de la media del precio pagado por la uva a terceros no vinculados con la mercantil, es ajustado a derecho, no habiendo la reclamante acreditado que la diferencia de precio abonado a D^a Florencia venga justificado, ni por una calidad de uva distinta a la adquirida a terceros ni que ha dicho precio haya de adicionarse las labores de campo realizadas por la mercantil en los terrenos

propiedad de aquélla. V) Por último indicar que la reclamante manifestó su conformidad con la valoración hecha por la Inspección recogida en el Acta incoada a la mercantil.

Mediante resolución de fecha 17 de junio de 2020, de la Inspectora Regional Adjunta, fueron desestimados los recursos de reposición interpuestos, con fecha 21 de mayo de 2020, contra el acuerdo tácito de liquidación dictado en relación con la propuesta formulada en el acta A01, y contra el acuerdo tácito de imposición de sanción.

En la resolución de fecha 17 de junio de 2020 se dice: Segundo.- En fecha 21/05/2020, D^a. Florencia presenta escrito, en el que interpone recurso de reposición contra el acuerdo tácito de liquidación dictado en relación con la propuesta formulada en el acta A01, y contra el acuerdo tácito de imposición de sanción, ambos documentos relativos a la mercantil BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL. Tercero. - En el escrito de interposición de los recursos de reposición, en síntesis, se alega lo siguiente: 1) En relación a las operaciones vinculadas con BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL, se justifica el precio de venta de la uva conforme a mercado, consecuencia de: a) Existencia de contrato verbal con la Bodega, por la que ésta asume las labores del campo y lo detrae del precio de la uva en la compra. Admitido por la Inspección en relación con el procedimiento inspector a BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL del Impuesto sobre Sociedades 2005/2006. ... El contrato verbal entre socio y bodega revelado en las actuaciones para el ejercicio 2005/2006 sigue plenamente vigente en el ejercicio 2014. ... si se considera en el precio de la uva los servicios agrícolas prestados por la bodega en 2014 a Florencia, cuantificados por la Inspección en 150.695,98€ y a Victoria por importe de 43.558,61€, se obtiene un total de 194.254,59€. ... b) De la calidad de la uva procedente de los viñedos de la socia y cultivada por BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL: Premium (A) y Normal (B). ... BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL elabora dos grandes grupos de vino: Joven y Roble: al que destina la Uva Normal (B), un 72% de los vinos del año 2014. Crianza y Reserva: al que destina la Uva Premium (A) un 28% de los vinos del año 2014. ...

En los fundamentos de derecho de esta misma resolución se dice: Segundo.- ... Las actas que, por el ejercicio 2014, fueron incoadas a D^a. Florencia y la mercantil BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL, por los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre Sociedades, respectivamente, incluyen, ambas, el sometimiento a tributación por dichos impuestos de la diferencia entre los importes declarados y los importes comprobados a valor de mercado por el actuario de la Inspección, el mismo actuario en los dos casos, por las operaciones de venta de uva a la sociedad por su socia y entonces administradora única. ... Cuarto.- En el presente caso, respecto del acta incoada a la mercantil BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL, hay que indicar que, además de que, como se ha dicho, ha devenido firme, no se ha aportado prueba alguna que acreditara haber incurrido en error de hecho. Así pues, teniendo el acta naturaleza de documento público, hace prueba de los hechos que han motivado su formalización. ... Sexto. - En relación con lo manifestado en el punto 3) del tercero de los Antecedentes de Hecho del presente acuerdo, que afecta a la liquidación que se ha entendido producida por el Impuesto de Sociedades del ejercicio 2014, hay que indicar lo siguiente: 1º. El recurso de reposición se interpone por persona que no ostenta la representación legal de la mercantil BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL. D^a. Florencia fue administradora única de dicha sociedad en los ejercicios 2014 y 2015, pero, cesó en fecha 05/09/2017, nombrándose administrador a D. Jesús María. Se ha admitido a trámite el recurso de reposición en la parte que cuestiona la determinación por la Administración del valor de venta de la uva en el ejercicio 2014 por D^a. Florencia a la mercantil BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL, atendiendo a que se trataba de operaciones vinculadas, como ha quedado de manifiesto en el presente acuerdo, y que, por tanto, afecta a ambas partes intervinientes en dichas operaciones. 2º. No obstante lo anterior, debemos tener en cuenta, que aunque se tratara de persona legitimada para interponer el recurso de reposición, habríamos de plantearnos si el recurso ha sido presentado dentro del plazo establecido, a cuyo efecto y de acuerdo con el artículo 223 de la LGT, el citado recurso debió interponerse en el plazo de un mes contado a partir del día siguiente del que se entiende que se ha producido la notificación del acto administrativo recurrible. ... el plazo de un mes para interponer los recursos ha de computarse a partir del día siguiente, el 11 de octubre de 2019, tomándose como final del plazo el 10 de noviembre de 2019. Siendo festivo ese día, se entiende prorrogado el plazo al primer día hábil siguiente, es decir al 11 de noviembre de 2019, tal como determina el citado artículo 48 de la Ley 30/92. Como quiera que el escrito de interposición se presentó el 05/05/2020, resulta evidente la extemporaneidad, al transcurrir el plazo de un mes, que vencía el 11 de noviembre de 2019, y siendo los plazos de interposición improrrogables, según reiterada jurisprudencia, se consideran extemporáneos los mencionados recursos.

Finalmente, en la resolución se dice: Por todo lo expuesto, esta Dependencia Regional de Inspección, hallando conformes con la normativa vigente las liquidaciones producidas conforme al acta de conformidad y la sanción propuesta, acuerda ratificar en sus propios términos las resoluciones impugnadas, DESESTIMANDO los recursos interpuestos.

El examen del expediente administrativo evidencia que el día 9 de septiembre de 2019 fue incoada Acta de conformidad (A01 Num. Acta: NUM004) a la mercantil ahora demandante, por el concepto Impuesto sobre Sociedades 2014. En el Acta puede leerse: La mercantil BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL se constituye el 5 de agosto de 1994 por D. Juan Alberto, D^a. Florencia, D. Pedro Enrique y por D. Jesús María. Con fecha 5 de septiembre de 2017, se cesa como Administradora única a D^a. Florencia y se nombra Administrador único a D. Jesús María, según escritura pública de dicha fecha, otorgada ante la Notario de Roa (Burgos), D^a. Bibiana, con número de su protocolo 535. El socio D. Jesús María, se encuentra casado con Victoria. El obligado tributario ejerce la actividad

de "Elaboración y crianza de vinos" así como, la explotación agropecuaria de fincas rústicas. 1.- VALORACION DE EXISTENCIAS. A) Bodegas López Cristóbal SL, en el ejercicio 2014, ha emitido y contabilizado "Recibos de operaciones realizadas a contribuyentes acogidos al REAGYP", correspondientes a la adquisición de productos agrarios (uva) a la persona vinculada a la mercantil, socia y Administradora, D^a Florencia, por un importe de base imponible de 143.062,10 €, que corresponden a la adquisición de 4.910 kilos de uva blanca y de 381.122 de uva tinta, según el siguiente detalle: 4.910 KG DE UVA BLANCA 2014 a 0,20 euros, 982,00 euros; 325.635 KG DE UVA TINTA 2014 (CALIDAD B) a 0,30 euros, 97.690,50 euros; 55.487 KG DE UVA TINTA 2014 a 0,80 euros, 44.389,60 euros. Igualmente, Bodegas López Cristóbal SL, en el ejercicio 2014, ha emitido y contabilizado "Recibos de operaciones realizadas a contribuyentes acogidos al REAGYP", correspondientes a la adquisición de productos agrarios (uva) a la vinculada D^a. Victoria por un importe de base imponible de 9.355,20 €, que corresponden a la adquisición de 31.184 kilos de uva tinta, según el siguiente detalle: 31.184 KG DE UVA TINTA 2014 (CALIDAD B) a 0,30 euros, 9.355,20 euros. B) BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL, en el ejercicio 2014, ha contabilizado la adquisición de 47.667 kilos de uva tinta a otros agricultores no vinculados a BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL, por un importe de base imponible de 44.382,00 €, según el siguiente detalle: Bernabe 13.840 KG DE UVA TINTA 2014 a 1,00 euros, 13.840,00 euros; Casiano 23.340 KG DE UVA TINTA 2014 a 1,00 euro, 23.340,00 euros; Evangelina 902 KG DE UVA TINTA 2014 a 1,00 euros, 902,00 euros; GRAN SALINERO VIÑEDOS Y VINO SL 9.585 KG DE UVA TINTA 2014 a 0,6573 euro, 6.300,00 euros. De donde se deduce que el precio medio de adquisición de uva a terceros no vinculados a la bodega Bodegas López Cristóbal SL, por parte de esta, ha sido de 0,9310 € el kilo de uva tinta (44.382,00 €/47.667 Kilos). C) Se ha solicitado a Bodegas López Cristóbal SL, las diferencias de precios satisfechos a las personas vinculadas a la mercantil D^a Florencia y D^a. Victoria y Bodegas López Cristóbal SL no ha aportado ninguna justificación. Cabe señalar que esta Inspección ha solicitado información al Consejo Regulador de la Denominación de Origen de la Ribera del Duero (en adelante C.R.D.O.R.D), si ha tenido conocimiento o información respecto a la deficiente calidad de la uva introducida en la bodega Bodegas López Cristóbal SL, y con fecha 18/07/2019, el C.R.D.O.R.D ha contestado informando que toda la uva introducida en la bodega Bodegas López Cristóbal SL, ha sido calificada y que toda ella supera la calidad exigida por la Denominación de Origen Ribera del Duero, habiendo sido calificada dicha cosecha como de EXCELENTE. (El informe realizado por el C.R.D.O.R.D se encuentra incorporado al expediente). Como ya se ha indicado Bodegas López Cristóbal SL, no ha acreditado en ningún momento, ni por ningún medio, la mala calidad de la uva adquirida a las personas vinculadas a la mercantil D^a Florencia y D^a. Victoria o cualquier otra circunstancia que justifique el pago de un precio muy inferior al precio medio satisfecho por Bodegas López Cristóbal SL, en la adquisición de uva tinta a otros proveedores no vinculados a la empresa, que como se ha indicado ha sido de 0,931 euros el kilo. Por lo que, al no haberse acreditado, la diferencia tan importante en el precio de adquisición de la uva tinta, se considera que el precio real de adquisición de la uva tinta por parte de Bodegas López Cristóbal SL, respecto de las personas vinculadas a la mercantil D^a Florencia y D^a. Victoria, en el ejercicio 2014, ha sido de 0,9310 € el kilo de uva tinta. En consecuencia y en base a lo expuesto anteriormente se considera que el importe de adquisición de la uva tinta realizada por Bodegas López Cristóbal SL a su vinculada D^a. Victoria, ha sido de 29.032,30 € (31.184 kilos a 0,9310 €/kilo), en lugar de 9.555,20€ que ha contabilizado el obligado tributario. Por lo que respecta a su otra persona vinculada, se considera que el importe de adquisición de la uva tinta realizada por Bodegas López Cristóbal SL, a D^a Florencia, ha sido de 354.844,58 € (381.122 kilos a 0,9310 €/kilo), en lugar de 142.079,60 €, que ha contabilizado el obligado tributario. Por parte de esta Inspección se está realizando una comprobación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los ejercicios 2014 y 2015, de la socia y Administradora y en la regularización que se practique a la misma se considerará que el precio de venta respecto de todos los kilos de uva tinta vendidos a Bodegas López Cristóbal SL, ha sido de 0,9310 €/ kilo. (La cursiva es nuestra).

Dice también el Acta de conformidad: D) El obligado tributario es titular de maquinaria agrícola para la explotación y cultivo de viñas, también dispone de personal contratado (fijo y/o eventual) para la realización de trabajos agrícolas en viñas y además durante el año 2014 ha adquirido productos fitosanitarios (abonos, sulfatos, etc.), combustibles para la maquinaria agrícola, servicios exteriores (poda, maquina recolección, etc..), ha amortizado su maquinaria etc, teniendo el siguiente desglose los gastos que el obligado tributario ha contabilizado para la realización de las tareas agrícolas tanto para la producción de uva propia que posteriormente se ha incorporado al proceso de elaboración de vino que figura en existencias a 31-12-2014, como en los viñedos de las personas vinculadas a la mercantil D^a Florencia y D^a. Victoria, cuya producción también ha sido íntegramente incorporada al proceso productivo de elaboración de vino por parte de Bodegas López Cristóbal SL, dichos gastos contabilizados, tienen el siguiente detalle: Sueldos y salarios 191.928,51; Seguridad social a cargo de la empresa 24.713,79; Gastos prepoda viñedos 1.452,78; Otros servicios exteriores 10.911,11; Abonos y sulfatos 11.716,81; Amortización maquinaria agrícola (168+880,80+2.042,72) 3.091,52; Seguros maquinaria agrícola (124,23+89,99+125,03+15,08+15,70+15,70) 384,73; Combustibles maquinaria agrícola 9.383,42. TOTAL, 253.582,67 euros. Los gastos relacionados anteriormente que ascienden a un total de 253.582,67 €, se han utilizado tanto en el cultivo de viñas propias como en viñas de las personas vinculadas a la mercantil D^a Florencia y D^a. Victoria, siendo titulares de viñas cada uno de ellos de las siguientes extensiones: BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL 18,9468 Has; Florencia (y cónyuge) 48,1260 Has; Victoria 13,9108 Has. TOTAL, 80,9836 Has. De donde se

deduce que en el ejercicio 2014, Bodegas López Cristóbal SL, ha tenido un coste medio de cultivo por Hectárea de 3.131,28 €/Ha. Por lo que del gasto total contabilizado por Bodegas López Cristóbal SL, que como se ha indicado asciende en el ejercicio 2014 a 253.582,67 €, corresponden a servicios agrícolas realizados en viñedos explotados por BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL, Florencia y Victoria, se considera que en función de las hectáreas cultivadas de cada uno y el precio medio de coste por hectárea calculado de 3.131,28 €, tiene la siguiente distribución; -A BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL, 59.327,74 € (18,9468 Has a 3.131,28 €/Ha). -A Florencia, 150.695,98 € (48,8416 Has a 3.131,28 €/Ha). -A Victoria, 43.558,61 € (13,9108 Has a 3.131,28 €/Ha) E) Bodegas López Cristóbal SL, no ha facturado los servicios agrícolas realizados a D^a Florencia y a D^a. Victoria, personas vinculadas a la mercantil Bodegas López Cristóbal SL, y que como se ha indicado ascienden a 150.695,98 los servicios agrícolas prestados a D^a Florencia y a 43.558,61 € los servicios agrícolas prestados a D^a. Victoria. Además, Bodegas López Cristóbal SL, ha contabilizado gastos correspondientes a trabajos agrícolas que se han utilizado en la producción de uva propia que posteriormente se ha incorporado al proceso de elaboración de vino por importe de 59.327,74 €, vino que figura íntegramente en existencias a 31-12-2014. De todo lo expuesto se deduce que el valor de las existencias finales de vino correspondientes a la cosecha de 2014, ascienden a 488.548,62 € (196.799,30 + 232.421,58 + 59.327,74) y cuyo detalle de coste es el siguiente: a) Coste de la uva que Bodegas López Cristóbal SL, ha satisfecho realmente a terceros vinculados y no vinculados y que asciende a 196.799,30 €, ... b) La diferencia entre el precio de mercado establecido en función del precio medio satisfecho por Bodegas López Cristóbal SL en otras adquisiciones de uva tinta a personas no vinculadas al obligado tributario, que como se ha indicado anteriormente ha sido de 0,9310 € el kilo de uva tinta y el precio satisfecho realmente a las personas vinculadas a la mercantil D^a Florencia y a D^a. Victoria, que asciende 232.421,58 €, ... c) Los costes que Bodegas López Cristóbal SL, ha tenido en la producción de uva en sus propios viñedos y cuya materia prima (uva) se ha incorporado al proceso de elaboración de vino, junto con el resto de compras de uva adquirida por el obligado tributario y que como se ha indicado anteriormente ascienden dichos gastos a 59.327,74 €. ... F) El obligado tributario ha valorado las existencias finales de vino y resto de productos en el ejercicio 2014, por un importe total de 307.597,00 € según el siguiente detalle: ... G) Tal y como se desprende de la declaración de existencias de Bodegas López Cristóbal SL, con la totalidad de uva producida en sus propios viñedos más toda la uva adquirida a terceros, vinculados y no vinculados en el año 2014, Bodegas López Cristóbal SL ha elaborado 333.075 litros de vino tinto, los cuales se encuentran todos ellos en existencias a 31-12-2014. Por lo que el coste de elaboración de un litro de vino es de 1,46678 €, cociente entre el "Coste total de producción que ha sido de 488.549,12 €" y el "Nº de litros elaborados que han sido de 333.075". Por lo que el valor de las existencias de vino de la cosecha de 2014, que se encuentran en su totalidad en existencias a 31-12-2014, es de 488.548,62 €, (333.075 litros de vino tinto a 1,46678 €/litro). Por lo que el valor total de las existencias comprobadas a 31-12-2014, es de 662.915,62 €, 2. GASTOS QUE SON ACTIVABLES Y QUE NO CORRESPONDEN AL EJERCICIO. El obligado tributario ha contabilizado y declarado gastos, en el ejercicio 2014, por un importe de 97.218,04 €, ... Todos estos gastos realmente corresponden a costes de bienes de inversión y que debían haber sido activados ya que corresponden o bien a renovación, ampliación o mejora de bienes del inmovilizado material y que a su vez han supuesto o bien un aumento de su capacidad, de su productividad o un alargamiento de su vida útil. Por lo que no pueden ser admitidos como gastos del ejercicio 2014, ... 3. PRESTACIONES DE SERVICIOS A PERSONAS VINCULADAS QUE NO HAN SIDO FACTURADOS POR EL OBLIGADO TRIBUTARIO. Como se ha indicado en el apartado 1 anterior de "VALORACION DE EXISTENCIAS" El obligado tributario es titular de maquinaria agrícola para la explotación y cultivo de viñas, también dispone de personal contratado (fijo y/o eventual) para la realización de trabajos agrícolas en viñas y además durante el año 2014 ha adquirido productos fitosanitarios (abonos, sulfatos, etc..), combustibles para la maquinaria agrícola, servicios exteriores (poda, maquina recolección, etc..), ha amortizado su maquinaria etc, teniendo el siguiente desglose los gastos que el obligado tributario ha contabilizado para la realización de las tareas agrícolas tanto para la producción de uva propia que posteriormente se ha incorporado al proceso de elaboración de vino que figura en existencias a 31-12-2014, como en los viñedos de las personas vinculadas a la mercantil D^a Florencia y D^a. Victoria, cuya producción también ha sido íntegramente incorporada al proceso productivo de elaboración de vino por parte de Bodegas López Cristóbal SL, ... Por lo que del gasto total contabilizado por BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL, que como se ha indicado asciende en el ejercicio 2014 a 253.582,67 €, corresponden a servicios agrícolas realizados en viñedos explotados por BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL, Florencia y Victoria,

Se practica liquidación definitiva incrementando la base imponible declarada en 414.369,67 euros, resultando una cuota de 91.946'48 euros y unos intereses de demora de 14.747'64 euros.

Finalmente, ha de señalarse que dice también el Acta de conformidad: En base a los hechos y circunstancias de cuyo reflejo queda constancia en el expediente, y en opinión del actuario abajo firmante, sí existen indicios de la comisión de infracciones tributarias tipificadas en el artículo 183 de la LGT.

Tercero.

Sobre el Acta de conformidad.

Previamente a abordar el examen de las cuestiones que plantea el presente recurso, cabe señalar que la resolución ahora impugnada, dictada por el TEAR de Castilla y León, resuelve las reclamaciones económico-administrativas interpuestas frente a la resolución de fecha 17 de junio de 2020, de la Inspectora Regional Adjunta, a la que se ha hecho referencia en el anterior fundamento jurídico.

El artículo 143 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece: Documentación de las actuaciones de la inspección. ... 2. Las actas son los documentos públicos que extiende la inspección de los tributos con el fin de recoger el resultado de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, proponiendo la regularización que estime procedente de la situación tributaria del obligado o declarando correcta la misma. El artículo 144 de la Ley 58/2003, General Tributaria, establece: Valor probatorio de las actas. 1. Las actas extendidas por la inspección de los tributos tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario. 2. Los hechos aceptados por los obligados tributarios en las actas de inspección se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse mediante prueba de haber incurrido en error de hecho.

El artículo 156 de la Ley 58/2003, General Tributaria, establece: Actas de conformidad. ... 5. A los hechos y elementos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el obligado tributario o su representante prestó su conformidad les será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 144 de esta ley.

En la demanda se alega que el Acta de conformidad a la Bodega López Cristóbal por el Impuesto sobre Sociedades 2014-2015 en ningún caso es firme, pues trata operaciones vinculadas y esto exige la conformidad de todas las partes (de la Bodega y de la socia D^a. Florencia). Alega también la parte actora que fue objeto de inspección de carácter general del Impuesto sobre Sociedades ejercicio 2005-2006 donde se reveló la fórmula para la determinación del precio de la uva entre socio y bodega, levantándose Diligencia de Inspección de 10 de noviembre de 2008 y finalizando el procedimiento inspector con el Acta de conformidad del impuesto para los citados ejercicios 2005/2006, de fecha 13 de febrero de 2009. Alega la parte actora que de este acta de conformidad de fecha 13 de febrero de 2009 no tuvo conocimiento el administrador de la Bodega López Cristóbal SL hasta que D^a. Florencia lo puso de manifiesto en el momento del inicio de sus actuaciones inspectoras de su Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del año 2014 y que la Agencia Tributaria no la tuvo en consideración en las actuaciones inspectoras relativas a la Bodega López Cristóbal SL.

La demandante aporta con la demanda la diligencia y el acta de conformidad citadas.

En la diligencia de 10 de noviembre de 2008 consta: Facturas de compras de uva y vino: Se aportan fotocopias. Se hace constar que casi toda la uva que entra en Bodega procede de los viñedos propiedad de socios y administradores. Mediante contrato verbal, tienen estipulado, según alegaciones hechas al respecto, que la Bodega se hace cargo de las labores del campo y de las nuevas plantaciones. A cambio de ello recibe la uva y la paga detrayendo del precio, un importe estimado y convenido entre partes, que sirve para retribuir tales labores.

En el acta de conformidad de fecha 13 de febrero de 2009 consta: "Se comprueba que la sociedad ha llevado a cabo labores de campo en las viñas propiedad del Administrador único, cuyo importe se detrajo del precio de compra pagado por la uva adquirida al mismo. Tal importe, contabilizado como gasto corriente del ejercicio, ha de imputarse al precio de compra de la uva e incrementar el valor de las existencias finales de vino en las siguientes cantidades: 110.172€ en el año 2005 y en 92.640,96€ en el ejercicio 2006. Ha de incrementarse pues, el importe de la base imponible declarada en tales ejercicios en las cantidades expresadas."

Ha declarado el Tribunal Supremo que al tratarse de actas de conformidad únicamente se permite la impugnación de las liquidaciones tributarias, definitivas o provisionales derivadas de ellas, en el caso de error de hecho o sobre interpretación y aplicación de normas jurídicas, pero no procede la impugnación respecto a los hechos en ellas recogidos, salvo que el contribuyente pruebe que incurrió en manifiesto error al aceptarlos.

La sentencia nº 131/2018 de 10 de septiembre de 2018 (Rec. 113/2017), de la que fue ponente la Ilma. Sra. García Vicario, dice: "A mayor abundamiento, no podemos obviar que el artículo 144.2 de la Ley General Tributaria dispone que "los hechos aceptados por los obligados tributarios en las actas de inspección se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse mediante prueba de haber incurrido en error de hecho"; redacción que también se recoge en el artículo 107.2 de la misma Ley al referirse a las diligencias, en cuanto señala que "los hechos contenidos en las diligencias y aceptados por el obligado tributario objeto del procedimiento, así como sus manifestaciones, se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse por estos mediante prueba de que incurrieron en error de hecho". Por tanto, sólo sería admisible un supuesto error de hecho. ...".

Dice la STS de 27 de junio de 2014 (Rec. 1706/2012): "3^a.- La normalidad o anormalidad en el mercado de las condiciones de la permuta no es una cuestión jurídica sino claramente fáctica, por lo que, habiendo reflejado el acta firmada en conformidad el «valor normal de mercado» que ACRA GRUP, S.A., había declarado en su autoliquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2004, cuya rectificación tampoco interesó durante las actuaciones inspectoras, sólo podía impugnarlo después acreditando que, al aceptar ese hecho, incurrió en un error de hecho (artículo 144.2 de la Ley General Tributaria de 2003 y 62.2 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos de 1986), cosa que no hizo. "

En el Acta de conformidad, de fecha 9 de septiembre de 2019, puede leerse: Con fecha 5 de septiembre de 2017, se cesa como Administradora única a D^a. Florencia y se nombra Administrador único a D. Jesús María, según

escritura pública de dicha fecha, otorgada ante la Notario de Roa (Burgos), D^a. Bibiana, con número de su protocolo 535. También consta que el Acta de conformidad fue suscrita por D. Jesús María.

En el presente supuesto, aunque no invocado formalmente, la demandante alega la existencia de un error de hecho sufrido por la persona que prestó la conformidad al Acta, cuando alega que el administrador de la Bodega que suscribió el Acta de 9 de septiembre de 2019 no tenía conocimiento del Acta de conformidad de fecha 13 de febrero de 2009, relativa al Impuesto sobre Sociedades del periodo 2005/2006.

Del contenido del Acta de conformidad relativa al Impuesto sobre Sociedades del periodo 2005/2006, resulta que la Inspección de Hacienda aceptó que la sociedad ahora demandante había llevado a cabo labores de campo en las viñas propiedad del Administrador único, cuyo importe se detrajo del precio de compra pagado por la uva adquirida al mismo. Consideró la Inspección que tal importe, contabilizado como gasto corriente del ejercicio, había de imputarse al precio de compra de la uva e incrementar el valor de las existencias finales de vino. También resulta del contenido del Acta e conformidad relativa al Impuesto sobre Sociedades del periodo 2005/2006 que D. Jesús María no intervino como representante de la mercantil demandante en las actuaciones.

Se ha traído a las actuaciones la declaración prestada por D. Roberto, Secretario General del Consejo Regulador de la Denominación de Origen Ribera del Duero, en el recurso autos de P.O. nº 97/2022, seguido a instancia de D^a. Florencia. El citado testigo declaró que aunque el Consejo no tiene acceso a los contratos concertados entre las bodegas y los proveedores, son habituales los contratos verbales y también los contratos escritos.

En el Acta de conformidad de fecha 9 de septiembre de 2019 puede leerse que la obligada tributaria dispone de medios materiales y personales para la explotación y el cultivo de viñas.

Concluye la Sala, a la vista de lo expuesto, que está acreditado un error de hecho sufrido por la persona que suscribió el Acta de conformidad, D. Jesús María, sin duda motivado por el desconocimiento por parte de éste de la mecánica seguida por la Bodega en tiempo anterior a su nombramiento para el cargo de administrador de la sociedad.

Por otra parte, ha de señalarse que en el recurso autos de P.O. nº 97/2022, seguido a instancia de D^a. Florencia, la Sala ha estimado probada la vigencia del contrato verbal. Se dice en la sentencia nº 40/2023, de 7 de febrero: "A la vista de los datos contenidos en las Actas de conformidad levantadas en relación con Bodegas López Cristóbal SL, por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los periodos indicados, cabe concluir que sigue vigente la mecánica consistente en que la mercantil lleva a cabo labores de campo en viñas explotadas por personas vinculadas y que el importe de los gastos que originan estas labores se detrae del precio de compra de la uva adquirida a las personas vinculadas. Así se concluye a la vista de los datos que constan en el Acta de conformidad correspondiente al ejercicio 2014: -titularidad de medios para realizar las labores de campo; -adquisición de productos (fitosanitarios, combustible, ...); -contabilización de los gastos correspondientes; -no facturación de estos servicios a las personas vinculadas. Es cierto que en la Diligencia de fecha 10 de noviembre de 2008, levantada por la inspección de Hacienda en relación con Bodegas López Cristóbal SL, puede leerse que, según manifestaciones, la bodega recibe la uva y la paga detrayendo del precio un importe estimado y convenido entre partes que sirve para retribuir tales labores y que en el presente supuesto no se ha indicado cuál es el importe estimado y convenido de las labores agrícolas, pero de esta circunstancia no cabe concluir que el acuerdo no esté vigente en el año 2014, pues lo cierto es que las labores agrarias se siguen realizando por parte de la bodega y no se facturan, hecho este último que, sin perjuicio de otras consecuencias que puedan derivar del mismo, revela que el importe de los gastos que suponen estas labores se tiene en cuenta para establecer el precio de la uva. Los mismos cálculos realizados por la Inspección tributaria establecen unos gastos por las labores de campo por importe de 3.131'28 euros por hectárea, importe que a su vez determina un coste por labores de cultivo de 0'39 euros por kilogramo de uva. La adición de este coste al precio facturado por kilogramo de uva determina unos precios de 1'19 euros por kilogramo para la uva tinta A y de 0'69 euros por kilogramo para la uva tinta B, lo que supone, respectivamente, unos precios totales de 66.029'53 euros (tinta A) y de 224.668'15 euros (tinta B), cantidades a las que ha de adicionarse el importe de 982 euros admitido por la Inspección, lo que determina un precio total de 291.679'68 euros. Como se ha dicho, en el Acta A01 NUM005, correspondiente a Bodegas López Cristóbal SL por el periodo 2005-2006 del Impuesto sobre Sociedades, se dice que tal gasto, el de las labores de campo en las viñas propiedad del administrador único, deben imputarse al precio de compra de la uva e incrementar el valor de las existencias finales de vino elaborado."

La misma conclusión debe mantenerse en el presente supuesto, a la que ha de añadirse: 1) que el recurso de reposición resuelto mediante acuerdo de fecha 17 de junio de 2020, de la Inspectora Regional Adjunta, fue interpuesto por D^a. Florencia. 2) Que las reclamaciones económico-administrativas resueltas por la resolución administrativa impugnada las interpuso D^a. Florencia, no indicando que lo hiciera como representante de Bodegas López Cristóbal SL. 3) Que el Tribunal Económico-Administrativo, en las reclamaciones económico-administrativas nº NUM000 y NUM001 desestimadas mediante la resolución ahora impugnada, ha considerado reclamante a Bodegas López Cristóbal SL y ha tenido como interesada a D^a. Florencia. 4) Que el Tribunal Económico-Administrativo, al conocer de las reclamaciones citadas, ha entrado a examinar la cuestión relativa a la fijación del precio de la uva que la Bodega López Cristóbal SL compra a los socios de la misma.

Finalmente, no deja de llamar la atención que en el Acta de Conformidad de 9 de septiembre de 2019 la Inspección no haya hecho ninguna referencia al Acta de Conformidad de 13 de septiembre de 2009, ni concretamente a lo que fue comprobado en las actuaciones de la Inspección acerca del precio de compra de la uva.

En consecuencia, no se aprecia motivo alguno que obste al examen de la cuestión relativa a la fijación del precio de la uva que la Bodega López Cristóbal SL compra a los socios de la misma.

Cuarto.

Sobre el Impuesto sobre Sociedades y las operaciones vinculadas.

El artículo 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, aplicable por razones cronológicas, establece: El Impuesto sobre Sociedades es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas de acuerdo con las normas de esta ley. El artículo 4 del mismo texto refundido establece: 1. Constituirá el hecho imponible la obtención de renta, cualquiera que fuese su fuente u origen, por el sujeto pasivo.

El artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades establece: 1.1.º Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado. Se entenderá por valor normal de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia. 2.º La Administración tributaria podrá comprobar que las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se han valorado por su valor normal de mercado y efectuará, en su caso, las correcciones valorativas que procedan respecto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de No Residentes que no hubieran sido valoradas por su valor normal de mercado, con la documentación aportada por el sujeto pasivo y los datos e información de que disponga. La Administración tributaria quedará vinculada por dicho valor en relación con el resto de personas o entidades vinculadas. ... 4. 1.º Para la determinación del valor normal de mercado se aplicará alguno de los siguientes métodos: a) Método del precio libre comparable, por el que se compara el precio del bien o servicio en una operación entre personas o entidades vinculadas con el precio de un bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas o entidades independientes en circunstancias equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación. b) Método del coste incrementado, por el que se añade al valor de adquisición o coste de producción del bien o servicio el margen habitual en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación. c) Método del precio de reventa, por el que se sustrae del precio de venta de un bien o servicio el margen que aplica el propio revendedor en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación. ...

En el presente supuesto, no se ha cuestionado que las operaciones de adquisición de uva a los socios de la Bodega López Cristóbal SL, como es el caso de D^a. Florencia, constituyen operaciones vinculadas.

Como se ha indicado, en el Acta de conformidad relativa al Impuesto sobre Sociedades del periodo 2005/2006 se consideró que el importe de las labores de campo realizadas en las viñas, cuyo importe se detrajo del precio de compra pagado por la uva adquirida al destinatario de estas labores (administrador único), había de imputarse al precio de compra de la uva e incrementar el valor de las existencias finales de vino.

Como también se ha indicado, el contrato verbal aceptado en el Acta de conformidad relativa al Impuesto sobre Sociedades del periodo 2005/2006 sigue vigente durante el ejercicio al que se refiere la actuación de la Administración tributaria objeto de examen. A lo señalado, cabe añadir: 1) que el precio de la uva blanca, a 0'20 euros/kg., ha sido admitido por la Inspección y es un precio al que se ha facturado también en los años 2012 y 2013, según resulta de las facturas aportadas por la demandante. 2) Que los precios de la uva tinta, a 030 y a 0'80 euros por kg., son también precios a los que se ha facturado también en los años 2012 y 2013, según evidencia el examen de la misma documental antes citada. 3) Que en el año 2014, según evidencia el examen de la misma documental, una cooperativa ha facturado a un socio uva tinta a precios de 0'01259, 0'00504 y 0'00755 euros/kilogramo.

Pues bien, teniendo en cuenta unos gastos por las labores de campo por importe de 3.131'28 euros por hectárea, importe que a su vez determina un coste por labores de cultivo de 0'39 euros por kilogramo de uva, la adición de este coste al precio facturado por kilogramo de uva determina unos precios de 1'19 euros por kilogramo para la uva tinta A y de 0'69 euros por kilogramo para la uva tinta B.

Quinto.

Sobre el acuerdo de liquidación.

Como se ha indicado, en el Acta de conformidad correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014 no se ha tenido en cuenta que el importe de las labores de campo realizadas en los viñedos de D^a. Florencia y de D^a. Victoria han de imputarse al precio de compra de la uva e incrementar el valor de las existencias finales de vino elaborado.

Por otra parte, se ha considerado por la Inspección, para determinar el precio medio de adquisición de uva tinta, el precio abonado a otros proveedores por parte de Bodegas López Cristóbal, resultando 0'9310 euros /kg (resultado de dividir el importe satisfecho a todos los proveedores entre el número de kilogramos de uva adquiridos a los proveedores). Ahora bien, de las facturas aportadas por la demandante resulta que para la uva tinta también han sido considerados otros precios en operaciones en las que no han intervenido las personas vinculadas.

En todo caso, resulta acreditado que el importe de las labores de campo realizadas se detrajo del precio de compra pagado por la uva adquirida a los destinatarios de estas labores, por lo que ha de imputarse al precio de compra de la uva adquirida a éstos, resultando, para la uva tinta, los precios antes indicados: -1'19 euros por kilogramo para la uva tinta A, que es superior al determinado por la Inspección; -0'69 euros por kilogramo para la uva tinta B.

En consecuencia, la liquidación practicada en el Acta de conformidad no es conforme a derecho porque parte de unos hechos que no pueden considerarse ciertos, según se ha expuesto en el fundamento jurídico tercero, ya que en la aceptación de los mismos se incurrió en error de hecho.

Por otra parte, al resultar acreditado que el importe de las labores de campo realizadas se detrajo del precio de compra pagado por la uva adquirida a los destinatarios de estas labores, no es conforme a derecho incrementar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades considerando el importe de estas labores de campo como prestaciones de servicios a personas vinculadas, pues el importe de estas labores, como ya hizo la Inspección en el Acta de Conformidad de fecha 13 de febrero de 2009, debe considerarse en el valor de las existencias finales de vino elaborado.

En consecuencia, la liquidación practicada deberá anularse sin perjuicio del derecho, en caso de que no haya operado la prescripción, del derecho de la Administración a determinar correctamente la deuda tributaria por lo que respecta a la valoración de las existencias finales, pues del Acta de Conformidad resulta que el importe de las labores de campo realizadas a las personas vinculadas ha podido no ser tenido en cuenta por la demandante al declarar las existencias finales.

Sexto.

Sobre el acuerdo de imposición de sanción.

En el acuerdo de imposición de sanción de fecha 9 de septiembre de 2019, dictado por el Jefe de la Unidad de Inspección, se considera que los hechos descritos en el Acta de conformidad constituyen una infracción tributaria prevista en el artículo 191 de la Ley 58/2003, General Tributaria.

Se dice en el acuerdo: En este supuesto concreto, se ha comprobado por la Inspección que el obligado tributario ha declarado una base imponible inferior a la que le correspondía, como consecuencia de que BODEGAS LOPEZ CRISTOBAL SL con NIF ..., ha contabilizado y declarado: - Unas existencias de vino muy inferiores a su valor real. - Unos gastos que corresponden a bienes de inversión y no a gasto del ejercicio y no ha contabilizado ni declarado como ingreso, prestaciones de servicios agrícolas que realmente ha realizado a las personas vinculadas a la mercantil D^a. Florencia y a D^a. Victoria, hechos que han quedado debidamente detallados y descritos en el acta practicada y que ponen de manifiesto la existencia de una actitud por parte del obligado tributario de descuido, desprecio o menoscabo en el cumplimiento de las normas tributarias que en el presente caso eran claras y precisas, eludiendo conscientemente sus obligaciones fiscales, así como, una clara laxitud en la apreciación de los deberes tributarios, actitud que, según el Tribunal Supremo, supone la concurrencia de la culpabilidad, entendida como capacidad de actuar culpablemente, requisito necesario para la comisión de toda infracción tributaria sancionable y que se aprecia en la actuación descrita y enjuiciada por la Inspección del presente obligado tributario. Por lo que se estima que la conducta del obligado tributario fue voluntaria y dirigida a obtener unos beneficios fiscales, ya que se entiende que le era exigible otra conducta distinta, en función de las circunstancias concurrentes, por lo que se aprecia el concurso de culpa, a efectos de lo dispuesto en el artículo 183.1 de la LGT. Por último, indicar que, acreditada la concurrencia de la culpabilidad, no se aprecia por la Inspección, en el supuesto que nos ocupa, la existencia de ninguno de los supuestos previstos en el artículo 179.2 y 3 de la Ley 58/2003, General Tributaria que permitan exonerar de responsabilidad en materia de sanciones tributarias al presente obligado tributario, se estima que procede la imposición de sanción.

Pues bien, dada la conexión entre la liquidación tributaria, que no ha tenido en cuenta la existencia del contrato verbal a que se ha hecho referencia anteriormente, y la resolución sancionadora, también esta última debe ser anulada.

Consecuencia de lo expuesto es que debe estimarse el recurso contencioso-administrativo.

Séptimo.

Costas.

De conformidad con lo previsto en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, no obstante estimarse el recurso contencioso-administrativo, al apreciarse las dudas a las que hace referencia el precepto legal, no procede hacer una condena en costas.

VISTOS los preceptos legales citados y demás generales de pertinente aplicación

FALLO

Estimamos el recurso contencioso-administrativo nº 172/2022, interpuesto por la representación de la mercantil Bodegas López Cristóbal SL, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Burgos, de 16 de diciembre de 2021, reseñada en el antecedente de hecho primero, que anulamos por no ser conforme a derecho.

Todo ello, sin que proceda hacer una condena en costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sección de Casación de la Sala de lo Contencioso-Administrativo con sede en el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de conformidad con lo previsto en el art. 86.1 y 3 de la LJCA y siempre y cuando el recurso, como señala el art. 88.2 y 3 de dicha Ley, presente interés casacional objetivo para la formación de Jurisprudencia; mencionado recurso de casación se preparará ante esta Sala en el plazo de los treinta días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el art. 89.2 de la LJCA.

Una vez firme esta sentencia, devuélvase el expediente administrativo al Órgano de procedencia con certificación de esta resolución para su conocimiento y ejecución.

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, 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.