

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ090813

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA

Sentencia 327/2023, de 5 de junio de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 15378/2021

SUMARIO:

Base imponible. Estimación indirecta. En general. *Subsidiaridad de la aplicación del régimen de estimación indirecta.* Considera la Sala que el hecho de que la entidad recurrente no dispusiere del listado de precios no le impedía a la AEAT calcular la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido. En efecto, la Inspección contaba con los libros de contabilidad en los que vienen reflejadas las existencias con sus correspondientes variaciones. Llegados a este punto la Sala puntualiza que la Inspección podía haber realizado una «cuenta de resultados analítica» de la empresa con los datos con los que contaba restando de las ventas el coste de las mismas para hallar el margen bruto. Así se obtiene el coste de las ventas sumando las existencias iniciales a las compras de mercancías y restando las existencias finales. Obtenido el margen bruto se le restan los gastos de explotación y financieros y se obtienen los beneficios antes de impuestos. Por último dividiendo el coste del producto por (1- margen bruto) podemos obtener el precio de venta. Aplicando estos parámetros se podría realizar, cotejando las facturas de compras y ventas junto con la variación de existencias y obtenido el margen bruto una regularización de la base imponible del impuesto por estimación directa. Del mismo modo contaba con los datos de facturación proporcionados por los TPV. Por otra parte, la gestión del servicio de barra por un sistema combinado de PDA y TPV permite averiguar el precio de cada consumición. Por tanto no se puede aceptar, sobre esta base, que no se haya aportado la documentación relativa a los ingresos de la explotación. En conclusión, a juicio de la Sala no ha quedado justificada la aplicación del sistema de estimación indirecta por lo que el presente recurso contencioso-administrativo ha de ser estimado sin necesidad de entrar a ponderar los demás motivos de impugnación que, de forma subsidiaria, se plantean en la demanda rectora.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 53.

PONENTE:

Don Juan Selles Ferreiro.

Magistrados:

Don JUAN SELLES FERREIRO

Doña MARIA DOLORES RIVERA FRADE

Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

Doña MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4

A CORUÑA

SENTENCIA: 00327/2023

-

Equipo/usuario: Pb

Modelo: N11600

PLAZA GALICIA S/N

Correo electrónico: sala4.contenciosoadministrativo.tsxg@xustiza.gal

N.I.G: 15030 33 3 2021 0000797

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015378 /2021 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. DIAGONAL SUR SL

ABOGADO MIGUEL ANGEL CAAMAÑO ANIDO

PROCURADOR D./Dª. PATRICIA DIAZ MUIÑO

Contra D./Dª. TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./Dª.

PONENTE: D. JUAN SELLES FERREIRO

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./Dª

D.ª MARIA DOLORES RIVERA FRADE - PDTA.

D. JUAN SELLES FERREIRO

D. FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

D.ª MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

En A CORUÑA, a cinco de junio de dos mil veintitrés.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso-administrativo número 15378/2021, interpuesto por la entidad "DIAGONAL SUR SL", representada por la procuradora Dª. PATRICIA DIAZ MUIÑO, dirigida por el letrado D. MIGUEL ANGEL CAAMAÑO ANIDO, contra la resolución dictada por el Tribunal Económico- Administrativo Regional de Galicia en fecha 4 de marzo de 2021 en las reclamaciones económico-administrativas nº 36/00361-2018 36-00482-2018; 36-00915-2018; 36-00936-2018, interpuestas por DIAGONAL SUR, S.L. UNIPERSONAL contra el Acuerdo de liquidación y el Acuerdo de resolución del procedimiento sancionador ambos por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2013 y 2014, dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Galicia de la AEAT.

Es parte la administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA representada por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente el Ilmo. Sr. D. JUAN SELLES FERREIRO, quien expresa el parecer del Tribunal.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a las partes recurrentes para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

Segundo.

Conferido traslado a las partes demandadas, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en las contestaciones de la demanda.

Tercero.

Habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

Cuarto.

En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía 183.691,76 €.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Se impugna en el presente procedimiento ordinario la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia en fecha 4 de marzo de 2021 en las reclamaciones económico- administrativas nº 36/00361- 2018 36-00482-2018; 36-00915-2018; 36-00936-2018 , interpuestas por DIAGONAL SUR, S.L. UNIPERSONAL contra el Acuerdo de liquidación y el Acuerdo de resolución del procedimiento sancionador ambos por el Impuesto sobre Sociedades , ejercicios 2013 y 2014, dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Galicia de la AEAT.

Las actuaciones inspectoras se iniciaron en fecha 7 de julio de 2016, mediante entrada y registro en el domicilio de las sociedades DIAGONAL SUR, S.L. y OCEAN SUMMER, S.L. , autorizada judicialmente, sociedades cuyo domicilio fiscal radica en la localidad de Sanxenxo- Pontevedra donde gestionaban los locales denominados discoteca ZOO y "Privé" ubicados, respectivamente, en Lugar de Sobreira y en el Centro de Ocio del Puerto Deportivo de Sanxenxo" realizando su actividad de forma sucesiva ya que en un primer momento la desarrolló DIAGONAL SUR, S.L. y, a partir del 9 de julio de 2014, pasó a desarrollarla OCEANSUMMER, S.L.

La regularización practicada supuso sendos incrementos en las ventas de bebidas declaradas en los ejercicios 2013 y 2014, determinados mediante la aplicación del régimen de estimación indirecta y un aumento de los ingresos por la venta de entradas de 2.171,28 euros en el 2014, por diferencia entre los importes registrados en cuentas bancarias y los declarados por este concepto.

Cuestiona la entidad demandante, en primer lugar, la procedencia del sistema de estimación indirecta al que recurre la AEAT por entender que no concurren los requisitos establecidos en el artículo 53 de la Ley 58/2003 General Tributaria.

Desde un punto de vista legislativo el art.53 de la Ley 58/2003 General Tributaria dispone: Artículo 53 Método de estimación indirecta:

1. El método de estimación indirecta se aplicará cuando la Administración tributaria no pueda disponer de los datos necesarios para la determinación completa de la base imponible como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Falta de presentación de declaraciones o presentación de declaraciones incompletas o inexactas.
- b) Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación inspectora.
- c) Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales.
- d) Desaparición o destrucción, aun por causa de fuerza mayor, de los libros y registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en los mismos.

Las razones en las que se basa la AEAT para aplicar el sistema de estimación indirecta se contienen en el acuerdo de liquidación el cual es del siguiente tenor:

"El obligado tributario no ha colaborado con la Inspección a lo largo de las actuaciones de comprobación e investigación en la medida en que no ha aportado la documentación requerida relativa al listado de precios de los productos vendidos, así como el importe real de las ventas una vez se ha constatado que existe más mercancía vendida que la que había sido declarada (...)"

Y "el obligado tributario no ha aportado la documentación relativa a los ingresos de la explotación de las barras de los locales de ocio nocturno que realiza la sociedad, a pesar de que la inspección lo requiere reiteradamente y en la comparecencia de 23/11/2017 le advierte que va a proceder a su estimación con los datos que obran en su poder (todo ello está descrito en el apartado relativo a los Antecedentes de Hecho)" (sic).

Pues bien, cabe contraponer que El Decreto 179/2011, de 8 de septiembre, por el que se regula el régimen de precios y reservas de los establecimientos turísticos de alojamiento y restauración en la Comunidad Autónoma de Galicia eliminó la obligación de sellado de las declaraciones de precios ante el correspondiente organismo de la Xunta.

Así en su artículo 3 se dice". *Carácter de los precios.*

1. Los precios de todos los establecimientos de alojamiento y restauración reglamentados en este decreto tienen carácter de libres, pudiendo fijarse y modificarse en cualquier momento.

2. Estos precios tendrán la consideración de globales, entendiéndose comprendidos en ellos el importe del servicio, el coste del personal y cuantos impuestos, arbitrios y tasas estén legalmente establecidos".

El citado decreto en su artículo 4 exige la publicidad de los precios obligando a que consten por escrito en carteles, listas, cartas o cualquier otro documento, en un lugar destacado de fácil accesibilidad, localización y lectura por el público sin que se puedan cobrar precios distintos a los publicitados.

Por tanto, el hecho de que la entidad recurrente no dispusiere del listado de precios no le impedía a la AEAT calcular la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En efecto, la Inspección contaba con los libros de contabilidad en los que vienen reflejadas las existencias con sus correspondientes variaciones.

Llegados a este punto conviene puntualizar que la Inspección podía haber realizado una "cuenta de resultados analítica" de la empresa con los datos con los que contaba restando de las ventas el coste de las mismas para hallar el margen bruto.

Así se obtiene el coste de las ventas sumando las existencias iniciales a las compras de mercancías y restando las existencias finales.

Obtenido el margen bruto se le restan los gastos de explotación y financieros y se obtienen los beneficios antes de impuestos.

Por último dividiendo el coste del producto por (1- margen bruto) podemos obtener el precio de venta.

Aplicando estos parámetros se podría realizar, cotejando las facturas de compras y ventas junto con la variación de existencias y obtenido el margen bruto una regularización de la base imponible del impuesto por estimación directa.

En este aspecto, si bien reconocemos que este análisis es arduo, ello no implica que no pueda llevarse a cabo dentro del amplio margen temporal del que dota la Ley 58/2003 General Tributaria al procedimiento inspector.

En este sentido resulta ilustrativa la sentencia de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Supremo de 9 de mayo de 2011 (recurso de casación nº 3799/2,008), en la que manifiesta que "el mayor trabajo, esfuerzo o dedicación exigido varía poder determinar la base imponible por el método de la estimación directa no constituye un motivo válido ni suficiente para justificar que la Administración tributaria acudiese a estimación indirecta. Mayor trabajo no equivale a imposibilidad; sólo cuando concurra esta última circunstancia se justifica la utilización de este excepcional método de determinación de la base imponible" (sic).

Del mismo modo contaba con los datos de facturación proporcionados por los TPV.

Así, en la diligencia nº 3 se hace constar que se aportaron libros contables y cuentas de 2013 y 2014; extractos de movimientos de tres cuentas bancarias de CaixaBank, Banco Pastor y Banco Santander, 5 AZ que contienen las facturas de los ejercicios 2013, 2014, 2015 y 2016.

En la Diligencia nº 4 se establece que "En este momento el compareciente aporta 2 CD'S en los que manifiesta que se incluyen: los libros de IVA 2013, 2014 y 2015 y libros de contabilidad de 2015".

Diligencia nº 8 que la entidad recurrente aportó "Libro Diario del ejercicio 2015. Libro de facturas recibidas del 1 trimestre de 2016" y aclaró la naturaleza de las operaciones realizadas que justificaba la emisión de facturas en diferentes series, indicando cuáles se correspondían con las barras de los locales Privé y cuáles con las de Zoo.

Por otra parte, la gestión del servicio de barra por un sistema combinado de PDA y TPV permite averiguar el precio de cada consumición.

Por tanto no podemos aceptar, sobre esta base, que no se haya aportado la documentación relativa a los ingresos de la explotación.

Como ya dijimos en la sentencia del procedimiento ordinario 15377/2021 consta la aportación de los libros contables y del Impuesto sobre el Valor Añadido sin que se cuestione por la Inspección la concurrencia del incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales o la desaparición o destrucción, aun por causa de fuerza mayor, de los libros y registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en los mismos,

que constituyen las causas c) y d) del art. 53 de la Ley 58/2003 General Tributaria justificativas del empleo del sistema de estimación indirecta que, no se olvide, está configurado en nuestra jurisprudencia como excepcional.

Entendemos por tanto que no ha quedado justificada la aplicación del sistema de estimación indirecta por lo que el presente recurso contencioso-administrativo ha de ser estimado sin necesidad de entrar a ponderar los demás motivos de impugnación que, de forma subsidiaria, se plantean en la demanda rectora.

Del mismo modo, la anulación de la liquidación conlleva la de la sanción de la que trae causa.

Segundo.

Dispone el artículo 139.1 que en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho.

Concurriendo este último supuesto no se hace expresa imposición de las costas procesales.

FALLO

Que estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de DIAGONAL SUR, S.L. UNIPERSONAL contra la resolución dictada por el Tribunal Económico- Administrativo Regional de Galicia en fecha 4 de marzo de 2021 en las reclamaciones económico- administrativas nº 36/00361-2018 36-00482-2018; 36-00915-2018; 36-00936-2013, interpuestas contra el acuerdo de liquidación y el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador ambos por el Impuesto sobre Sociedades , ejercicios 2013 y 2014 , dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Galicia de la AEAT, la cual anulamos por ser contraria a Derecho.

Sin expresa imposición de las costas procesales.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede interponerse recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso habrá de prepararse ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, en escrito en el que, dando cumplimiento a los requisitos del artículo 89 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se tome en consideración lo dispuesto en el punto III del Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo de fecha 20 de abril de 2016, sobre extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación (B.O.E. del 6 de julio de 2016).

Así se acuerda y firma.

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.