

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091416

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 3027/2023, de 20 de septiembre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3722/2021

SUMARIO:

IS. Operaciones vinculadas. Servicios personalísimos. Método precio libre comparable. *Servicios de abogacía.* Afirma la Sala que, como señala la Inspección, a la vista de la actividad realizada por la sociedad (de sus medios y estructura) y de la actividad del socio, éste constituye un elemento imprescindible y clave para el negocio y los servicios que presta la Sociedad. Así, se trata de la prestación de servicios de carácter personalísimo puesto que lo trascendental del servicio radica en los conocimientos del socio. Este no sólo interviene en su prestación, aunque circunstancialmente pudieran concurrir otras personas, sino que en muchas ocasiones se trata de servicios que solamente puede prestar él mismo y no terceras personas. En este sentido, se trata de una actividad en la cual los clientes contratan un servicio basándose en la confianza depositada en la pericia del profesional que lo presta, en los conocimientos del socio. Que existan otros profesionales es un dato que ya refleja el acuerdo de liquidación, cuando concluye que junto con el socio, la sociedad cuenta con otros profesionales para la prestación de los servicios jurídicos, así como cuenta con personal asalariado de carácter administrativo. A juicio de la Sala, separar conceptualmente al socio de la sociedad que le pertenece no es aceptable como premisa para el enjuiciamiento del caso. En contra de lo que afirma el demandante, no se ha declarado la existencia de un negocio simulado. La existencia de medios en la Sociedad no se cuestiona: precisamente, ajustar por operaciones vinculadas supone reconocer la existencia de esos medios. Lo que ha hecho la Administración es ajustar a precio de mercado los servicios del socio. A la vista del acuerdo de liquidación parcialmente transcrito, hemos de concluir que la Inspección ha justificado el método empleado para determinar el valor de mercado. No basta alegar que existe una desproporción de imputaciones de renta. Tampoco se ha acreditado que la liquidación se haya calculado sobre bases irreales o inexistentes.

PRECEPTOS:

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

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105 y 106.

Ley 27/2014 (Ley IS), art. 18.

RD 1777/2004 (Rgto. IS), art. 16.

RD 634/2015 (Rgto. IS), art. 17.

PONENTE:

Don Emilia Giménez Yuste.

Magistrados:

Doña MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ

Don HECTOR GARCIA MORAGO

Doña EMILIA GIMENEZ YUSTE

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO SALA TSJ 3722/2021 - RECURSO ORDINARIO 1680/2021 J

Partes: CARTAÑA ABOGADOS, S.L.P. 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.

S E N T E N C I A Nº 3027

Ilmos/as. Sres/as.:

PRESIDENTE:

D^a. MARIA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

MAGISTRADO/AS

D. HÉCTOR GARCÍA MORAGO

D.^a EMILIA GIMENEZ YUSTE

En la ciudad de Barcelona, a veinte de septiembre de dos mil veintitrés.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo recurso sala tsj 3722/2021 - recurso ordinario 1680/2021 J interpuesto por CARTAÑA ABOGADOS, S.L.P., representado por la Procuradora D. ASUNCION VILA RIPOLL, contra TEAR , representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada DOÑA EMILIA GIMÉNEZ YUSTE, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero:

Por la Procuradora D. ASUNCION VILA RIPOLL, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

Segundo:

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley 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, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

Tercero:

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

Cuarto:

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero: *Objeto del recurso.*

1. La representación procesal de CARTAÑA ABOGADOS S.L.P., impugna en el presente recurso contencioso-administrativo la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC) de

7 de octubre de 2021, que desestima la reclamación seguida en el procedimiento NUM000; NUM001; NUM002; NUM003; NUM004; NUM005; NUM006; NUM007 contra dos acuerdos dictados por el Inspector Regional adjunto de la AEAT, en relación con el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2013, 2014, 2015 y 2016.

2. La regularización practicada consistió en:

- Efectuar ajustes por operaciones vinculadas, resultantes de la valoración a precios de mercado de los servicios prestados a la sociedad por Braulio, titular del 100% del capital de la entidad y administrador único de la misma.

La diferencia entre la retribución comprobada y la satisfecha a Braulio tiene para éste la consideración de rendimiento de su actividad, en tanto que para CARTAÑÁ ABOGADOS, SL se califica como un mayor gasto de personal deducible.

- No admitir determinados gastos deducidos por la sociedad que redundan en beneficio del socio, por estar vinculados a su ámbito personal y familiar: farmacia consumiciones, comidas, viajes a Mallorca, DIRECCION000, DIRECCION001, y Castilla y León, películas DVD, recibos de Asistencia Sanitaria, sustitución HD hijo Braulio, Libro Rimas y Leyendas, Facturas de DIRECCION009 y de DIRECCION010, recambio afeitado, bata limpieza paraguas, bolas ping pong, Iphone rosa.

-Se excluye asimismo la deducción de gastos no acreditados: "gastos varios", "gastos viajes" y "facturas pendientes de recibir", respecto de los que el obligado no aportó justificación documental alguna, así como el correspondiente a una factura recibida de DIRECCION002, en tanto documenta un gasto ("proyecto bares") cuya relación con la actividad no se ha justificado, siendo así que concurren circunstancias que permiten dudar de la propia realidad de la operación.

-Se consideran deducibles para el obligado, en concepto de gastos de personal, los importes de las transferencias bancarias descubiertas por la inspección realizadas a Braulio, al que se imputan esas cantidades como ingresos de su actividad.

- En el IS 16 no se admite la deducción de una pérdida de inmovilizado ("material electrónico diverso para liquidación") que no ha sido acreditada.

-Se minoran el importe de las bases imponibles negativas pendientes de compensación, generadas en ejercicios prescritos, en la medida en que incorporaban gastos de carácter personal y familiar del socio único.

Segundo: *Posición de la demandante.*

La demandante, solicita que se anule la resolución impugnada y en defensa de su pretensión y en el apartado de los hechos, alega buena parte de los argumentos que esgrimió en la vía económico-administrativa. Así y en síntesis efectúa las siguientes consideraciones:

- La Administración ha actuado de un modo irregular en relación a la investigación practicada, pues la forma en que la inspección se ha desarrollado resulta ser muy desproporcionada y discriminatoria dado el carácter absoluto y extensivo de la misma, la falta de garantías y la actuación desproporcionada y la ausencia de toda explicación mínimamente razonable por parte de la Administración tributaria.

Manifiesta la fundada sospecha de que la actuación administrativa está infringiendo el principio de objetividad, señalando que la Administración podría haber iniciado tal investigación tributaria a modo de represalia y como herramienta de castigo hacia el Letrado y Sociedad Profesional como consecuencia de la intervención profesional y defensa de dos de sus clientes (DIRECCION003 y DIRECCION004) los cuales se han visto afectados por una investigación judicial en la que la Agencia Tributaria también ha participado muy activamente. Alega que lo anterior determina que el motivo de la Inspección debería ser inválido y declarado nulo y que infringe el requerimiento de información contenido y definido en el Plan Anual de Control Tributario Aduanero elaborado por la AEAT del año 2016 y 2017 respecto de la investigación del colectivo de la Abogacía. Invoca la Sentencia de 13/11/2018 dictada en el recurso 620/2017 del Tribunal Supremo de la Sala Contencioso-Administrativa, al respecto. La inspección no niega en ningún momento conocer la vinculación del contribuyente respecto a la defensa de dichas compañías, ni tampoco conocer la causa abierta por fraude en IVA frente a las mismas.

No se le ha dado explicación sobre las causas que han motivado la actuación inspectora. Lo requerido por el contribuyente a la inspección es: que informe sobre las causas que han motivado la actuación inspectora (cosa que no hace en absoluto) y, de hecho, que aclare si la inclusión del contribuyente inspeccionado y, como consecuencia, sus empresas y familiares vinculados en la orden de carga en el plan de inspección se debe en realidad a la defensa y representación legal que el contribuyente, letrado de profesión, tiene encargada de sus clientes.

Esta arbitrariedad es más evidente porque no se le permite compensar en el IRPF las pérdidas y/o gastos de Cartañá Abogados y DIRECCION008.

- Actuación prospectiva de la Inspección, que se inicia antes de que se dicte la Orden de Carga en Plan. Según se desprende del Acta de liquidación un agente tributario se persona en el inmueble de DIRECCION005 NUM008 en fecha 2 febrero de 2018 y con fecha 6 de febrero de 2018 en el inmueble de CALLE000 de DIRECCION006 y el 17 de marzo de 2018 en el inmueble de DIRECCION007, cuando la orden de carga se firma el 22 de marzo de 2018.

- Vulneración del derecho a la prueba testifical, con infracción de derechos fundamentales, causando indefensión.

- Las sociedades cuentan con elementos personales y materiales suficientes e idóneos para el desempeño de su objeto social y actividad. El Sr. Braulio es administrador y por ello gestiona y administra la empresa, pero no presta la totalidad de servicios que la AEAT le atribuye como "intangible único".

No es cierto que el 99% de los servicios profesionales prestados por Cartañá Abogados provienen de la participación personal y directa del Sr. Braulio. La facturación del despacho no procede en exclusiva de la actividad del Sr. Braulio, defendiendo el papel desempeñado por Marí Luz y por Luis María, como abogados colegiados con gran profesionalidad y experiencia que asistían a juicios y atendían a los clientes con total autonomía.

- El aumento de facturación desde el año 2015 tras despedir a los dos trabajadores señalados anteriormente se debió a la reducción de los costes laborales asociados a dicho despido unido a un plan estratégico del despacho centrando sus esfuerzos en la captación y contratación en el área de consultoría, apoyando en la consultoría jurídica a los clientes de DIRECCION008 puesto que ésta centra su actividad en la asesoría de base.

Relaciona los trabajadores, que son el equipo técnico y humano de la empresa. Que la AEAT pretende minimizar. Reitera su discrepancia con la calificación de "intangible único" que se le atribuye.

- Pone de relieve que el Sr. Braulio es socio de otras sociedades domiciliadas en la C/ DIRECCION011 (DIRECCION012, DIRECCION013, DIRECCION014, DIRECCION015 y DIRECCION016). La importancia del volumen de ventas de dichas sociedades implica la inversión de mucho tipo por parte de la persona que las gestiona, lo que física y materialmente imposibilita la dedicación que la AEAT pretende atribuir al Sr. Braulio como "intangible único".

- No se ha realizado un análisis ponderado, objetivo y riguroso de la comparabilidad, pues se imputa al Sr. Braulio prácticamente el 100% de los rendimientos de las sociedades. Considera más riguroso para la valoración a precios de mercado de los servicios profesionales que se extraiga de la participación del Sr. Braulio en la facturación realizada a DIRECCION008, información que nunca ha sido solicitada por la Inspección. Falta de aplicación del análisis de comparabilidad.

- No se comunicó el método de valoración que se emplearía, y el empleado por la Inspección carece de rigor pues mezcla conceptos e importes. Se dice que la sociedad aporta el 5% al total del rendimiento, lo que supone que el Sr. Braulio por sí solo hubiera podido facturar el 95% de los servicios que presta la sociedad. No resulta aplicable el método del Coste Incrementado

-A su juicio, la interpretación de la normativa lleva a imputar en el IRPF de la persona un incremento excesivo y desmesurado de las bases liquidables que no se ajustan a la realidad. Los valores calculados por la AEAT no son de mercado, según los métodos de cálculo previstos en la Ley 27/2014 del Impuesto. El recálculo de las liquidaciones relativas al IS que en su día presentó la compañía no son correctos y existe una falta objetiva y proporcionada de las reglas de valoración. Invoca la STS de 23 de mayo de 2018, de la que se deduce que cualquier valor comprendido en el rango de valores sería válido para determinar el valor de mercado. Y para que la Administración pueda comprobar el valor declarado por el contribuyente debe demostrar previamente que este no se ajusta al valor de mercado. Los criterios de la AEAT, que recoge la Nota de 24 de febrero de 2021, pueden dar lugar a resultados injustos.

- Actuación arbitraria de la AEAT. Se imputan las bases liquidables de la sociedad al IRPF del Sr. Braulio, pero en 2010 resulta que la sociedad experimentó pérdidas, que la Inspección concluyó que eran deducibles en ejercicios siguientes. No obstante, a partir de 2013 la AEAT considera que existe una vinculación entre sociedad y socio y utiliza métodos totalmente artificiales. El Sr. Braulio calcula los ingresos derivados de los servicios que realiza mediante el método de estimación directa simplificada, pero la Inspección interpreta la normativa a su conveniencia a partir de 2013, lo que arroja una cuota en el IRPF desproporcionada. No se toma en consideración las pérdidas de 2010 porque la AEAT dice que está prescrito, y sin embargo esas pérdidas fueron validadas y admitidas por la AEAT. Se incumple el art. 50 de la LIRPF sobre compensación de bases liquidables negativas.

- Deducibilidad de los gastos. Se ha reconocido que algunos gastos son errores, pero se extrapola lo anecdótico y excepcional a todos los gastos que le ha parecido a la Inspección que son personales. Los gastos de vehículo, viajes y comidas no se admiten, pero se reconoce que están afectos a la actividad.

- Los gastos no deducibles deben ser un incremento en las bases imponibles de la sociedad, pero no aumentar las prestaciones de servicios del socio. La modificación de las bases imponibles en los Impuestos sobre Sociedades de los años 2013 a 2016 realizadas por la Inspección, repercutan directamente en los valores de mercado de las prestaciones de servicios profesionales del Sr. Braulio puesto que dichos gastos se han realizado a nombre de una persona jurídica y si no son deducibles lo son en aplicación de la normativa del Impuesto sobre

Sociedades, pero hacer que repercutan en su IRPF mediante el aumento de sus Bases Liquidables es saltar de la Ley de IS a la Ley de IRPF cuando conviene a la actuario, sin base legal alguna.

- Infracción del artículo 31.1 CE. Carácter confiscatorio de las Actas.

- Colisión con la normativa europea sobre libertad de empresa. Infracción de los artículos 49 y 56 TFUE. Se veda la actividad de un profesional cuando la ejerce a través de la creación de una sociedad mercantil, obligándole a tributar en el IRPF mediante la atribución de rentas.

Tercero: *Posición de la Administración.*

Por la Administración del Estado se mantiene la conformidad a derecho de la actuación inspectora de la inspección. En este sentido, cita la jurisprudencia del Tribunal Supremo que aplicada al caso lleva a concluir que es más que suficiente la orden para el inicio de la inspección. Por lo tanto, han de desestimarse íntegramente las alegaciones.

En cuanto a que han sido objeto de carga en plan otras entidades vinculadas, el Programa 12100 permite la investigación de las actividades relacionadas.

Respecto a la admisión de pruebas, el TEARC actúa conforme a derecho de acuerdo con lo previsto en el artículo 315 y 381 LEC.

La vinculación del Sr. Braulio con la sociedad ha quedado probada, siendo de aplicación el artículo 16 LIS y debiendo valorarse las operaciones a precio de mercado. Los gastos no deducibles se rechazan por no haberse justificado y por redundar en beneficio del socio,

Cuarto: *Sobre la justificación y motivación de la Orden de Carga en Plan y de la actuación inspectora.*

1. En la vía económico administrativa, la actora denunciaba igualmente que se iniciaron actuaciones inspectoras sin atenerse al Plan de Inspección, en represalia por su defensa profesional de clientes que se encontraban incurso en procedimientos penales por fraude fiscal, con infracción del principio de objetividad previsto en la Constitución Española.

El TEARC en respuesta a tales alegaciones, reitera las consideraciones efectuadas en resolución de 15/7/2021 al ser idénticas a las formuladas. Así:

<< De acuerdo con el artículo 170.7 del Reglamento General de las Actuaciones y los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria y de Desarrollo de las normas comunes de los Procedimientos de Aplicación de los Tributos (RD 1065/2007), "los planes de inspección, los medios informáticos de tratamiento de información y los demás sistemas de selección de los obligados tributarios que vayan a ser objeto de actuaciones inspectoras tendrán carácter reservado, no serán objeto de publicidad o de comunicación ni se pondrán de manifiesto a los obligados tributarios.."

La sentencia del Tribunal Supremo de 28/09/2011, reproduciendo la anterior sentencia de 9 de febrero de 2011 indica:

[...]

En el presente caso, consta en el expediente la orden de carga en Plan de Inspección firmada en fecha 22/03/2018 por el Inspector Regional en el Programa 12100 PROFESIONALES, autorizando la realización de actuaciones de comprobación e investigación de carácter general respecto del Impuesto sobre sociedades de los periodos 2012 a 2016 e IVA 1T 2014 a 4T 2016, no apreciándose, por este Tribunal, motivo ni razón por la cual no debiera considerarse suficiente dicho documento.

El reclamante aporta una serie de documentación relacionada con las investigaciones llevadas a cabo con dos entidades en las que el Sr. Braulio, socio único, actuó prestando servicios profesionales. Alega que las actuaciones se iniciaron el 26 de abril de 2018 cuando, precisamente, el 18 de abril de 2018 se manifestó la actuación sobre los citados clientes y que, además, la Administración conocía que previamente había prestado servicios a los clientes señalados en otro expediente de baja en el Registro de Operadores Intracomunitarios.

Respecto de la coincidencia de fechas, la carga en Plan se firmó el 22 de marzo de 2018, antes de la fecha aducida, y respecto de los servicios previos conocidos por la Administración no deja de ser patente la debilidad de tal prueba frente a lo que el reclamante aduce una represalia por parte de la Administración por prestar servicios de defensa a dos entidades investigadas por fraude fiscal.

Se refiere, además a la STS de 13 de noviembre de 2018 recurso nº 620/2018 y la de 15 de noviembre de 2015 en el mismo sentido. En estos casos, se consideró no ajustado a derecho la formulación de requerimientos de Información relativa a la participación de abogados y procuradores en todos los procedimientos judiciales durante los años 2014, 2015 y 2016 por cuanto los Planes de 2016 y 2017 no justificaban un requerimiento de información dirigido globalmente a la totalidad del colectivo de la Abogacía como el que era objeto de controversia. En definitiva, el Supremo se refiere a que es necesario que exista algún signo externo de riqueza en los casos en los que dichos signos no resulten acordes con su historial de declaraciones de renta o patrimonio preexistentes mediante el uso

combinado de las múltiples informaciones que existen en la actualidad a disposición de la Administración Tributaria sin que se pueda formular un requerimiento generalizado a potenciales investigados. El referido supuesto es distinto al presente, en que la investigación de la situación tributaria del obligado y sus entidades o personas vinculadas no se realiza de manera aleatoria o masiva sino que se base en la existencia de las conexiones y relaciones económicas y por tanto fiscales que se producen entre ellos, y que exigen para la adecuada comprobación e investigación de sus obligaciones tributarias, ser examinados conjuntamente. Sus alegaciones considerando el inicio una represalia a su actividad profesional resultan contradictorias con las que aducen a las sentencias del Supremo, que se basan precisamente, en el uso indiscriminado de requerimientos de información sin sustento en otros indicios o motivos de investigación.

El reclamante alega, además, que han sido objeto de carga en Plan e investigación otras entidades y personas vinculadas a las mismas e incluso se ha hecho extensible a sus socios, tanto personas físicas como jurídicas. Al respecto, cabe señalar que precisamente el Plan de Control Tributario de 2018 (Resolución de 8 de enero de 2018, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2018) define entre sus puntos de control interno: C. Ocultación de actividades empresariales o profesionales y uso abusivo de sociedades. La ocultación total o parcial de ingresos e, incluso en ocasiones, del propio desarrollo de toda la actividad económica, continúa siendo uno de los mayores desafíos a los que se enfrentan hoy en día todas las Administraciones tributarias de nuestro entorno. Por lo que la realización de actuaciones inspectoras paralelamente con entidades y sus socios no resulta, en ningún punto, muestra de parcialidad sino al contrario, viene exigido para la adecuada comprobación de la actividad de los obligados tributarios.

Debe reiterarse lo ya dicho en muchas ocasiones por los tribunales, y es que la normativa sobre planificación de las actuaciones inspectoras no está dirigida a garantizar una suerte de derecho a no ser inspeccionado, pues tal derecho subjetivo no existe, de lo que se trata, obviamente, es de evitar situaciones de arbitrariedad, por lo cual habría de ser quien alega una posible selección arbitraria o con fines espurios quien la acredite debidamente, y no al revés, razonando la Sala Tercera del Tribunal Supremo en Sentencia de fecha 15.10.2014 (casación nº 791/2013):

[...]

Por último citar la Sentencia del Tribunal Supremo de febrero de 2020 (rec.240/2018) que en un supuesto similar ha concluido como doctrina jurisprudencial:

"Al respecto esta Sala interpreta que "la referencia en la orden de carga en plan de inspección al programa de selección del obligado tributario no determina cual haya de ser el alcance de las actuaciones inspectoras">>.

2. Pues bien, siendo los argumentos de la demanda sustancialmente los mismos que fueron eficazmente rebatidos en la resolución ahora impugnada, basta asumir por ser acertados, los razonamientos del TEARC que hemos transcrito en el número anterior.

En efecto, la orden de Carga en Plan es un acto de trámite que es necesario que conste en el expediente para garantizar que la Administración no actúe de forma arbitraria frente a cualesquiera contribuyentes, pero en modo alguno la inexistencia de motivación en la misma es per se causa de nulidad radical a menos que se acredite por el contribuyente que ha sido seleccionado por la Inspección de forma arbitraria o discriminatoria.

En este sentido (SSTS de 28 de octubre de 2010 y 4 de mayo de 2011) lo relevante a efectos de estimar la alegación formulada, es acreditar la falta de justificación de la inclusión en el Plan de Inspección de quien es recurrente.

3. Se cita la Sentencia del Tribunal Supremo núm. 914/2020, de 2 de junio, que determina: << 1. Ha de partirse de la finalidad principal que corresponde a los Planes de actuación: que el inicio de las actuaciones inspectoras se haga con patrones de objetividad en cuanto a la selección de los obligados tributarios y no responda al mero voluntarismo de la Administración.

Para ello los Planes de cada año establecen los criterios que se seguirán para seleccionar a los obligados tributarios que serán objeto de procedimientos de inspección.

Y las correspondientes de Orden de carga en el Plan incluyen a personas singulares dentro de un determinado Plan anual, habiendo de motivar o explicar por qué lo hacen.>>

En este caso, ya se ha visto que consta en el expediente la Orden de Carga en Plan de Inspección, dictada el 22 de marzo de 2018 al amparo del Programa 12100, Profesionales. Con fecha de 25 de abril de 2018 se dicta comunicación de inicio de actuaciones de comprobación e investigación, citando para comparecencia el día 16 de mayo de 2018 a las 9:30, al objeto de verificar el cumplimiento de sus obligaciones y deberes tributarios por los siguientes conceptos y períodos:

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES 2013 a 2016
IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO 1T/2014 a 4T/2016

Dicho acuerdo se notifica el 26 de abril de 2018

4. Cabe traer a colación al respecto la Resolución de 8 de enero de 2018, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2018, y la Resolución de 8 de enero de 2018, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2018. Publicadas ambas en el BOE número 20 de 23 de enero de 2018.

La circunstancia de que se siguieran actuaciones inspectoras respecto al Sr. Braulio y sus Sociedades no contradice sino todo lo contrario, las previsiones del Plan y las directrices. Tampoco se nos ofrece un motivo de incumplimiento en concreto de las mismas

5. Examinadas las actuaciones, no se evidencia -tampoco se denuncia- ningún motivo de enemistad con el sujeto inspeccionado por parte de los actuarios o de quienes han intervenido en el procedimiento de Inspección.

De entrada, indicar que la eventual actuación de un funcionario en quien concurra una causa de abstención no implica necesariamente la invalidez de los actos en que haya intervenido, (artículo 23.4 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público y con anterioridad 28.3 de la Ley 30/1992).

Pero es que además, en este caso el demandante no formuló recusación respecto de funcionario en concreto, ni indica que concurra alguna causa de abstención. En efecto, la actuación arbitraria y la animadversión se imputan de forma genérica a la entidad de derecho público Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

El demandante proporciona el listado de las actuaciones del Letrado D. Braulio como defensor de determinadas sociedades, frente a las que se siguen procedimientos, tanto en sede de Inspección tributaria como en la vía penal por fraude fiscal. Debemos decir que lo anterior no permite llegar a la conclusión de que la Orden de Carga en Plan está viciada en su contenido mismo o que se haya dictado con el fin de presionar al Letrado. De un lado, porque es anterior a las actuaciones que relaciona, como certeramente pone de relieve el TEARC. Y de otro, porque las graves vulneraciones de los principios que informan la actuaciones de la Administración en general y de la AEAT en particular, han de sustentarse necesariamente, en pruebas sólidas que acrediten que se haya vulnerado la objetividad o neutralidad exigibles, habida cuenta las reglas de la carga de la prueba.

6. Por último, en la demanda indica que la primera intervención letrada del Sr. Braulio es el 18 de abril de 2108 y que la AEAT inicia las actuaciones el 26 de abril de 2018, lo que a su juicio revela que éstas se inician a consecuencia de aquellas actuaciones del Letrado en la vía penal.

No obstante en conclusiones se esgrime un argumento contradictorio, al alegarse que las actuaciones inspectoras se iniciaron con anterioridad a la Orden de Carga en Plan, pues consta en las actuaciones seguidas respecto de AVERT CONSULTORES SL que con fecha 17 de enero de 2018 un Agente Tributario se personó en el inmueble ubicado en el PASEO000 NUM009 de DIRECCION007.

Por todo lo expuesto, los motivos no pueden prosperar.

Quinto: Sobre la indefensión por infracción del derecho a la prueba.

1. En la reclamación económico-administrativa la actora aportaba los documentos que estimaba oportunos y solicitaba vista oral y la práctica de prueba testifical, al amparo del artículo 65 del RD 520/2005.

El expresado precepto es del siguiente tenor:

<< Artículo 65. *Procedimiento abreviado.*

1. Si el escrito de interposición no cumple los requisitos exigidos en el artículo 246.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria se procederá a la subsanación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2.2 de este reglamento.

2. En las cuestiones no reguladas en este artículo será de aplicación lo establecido para el procedimiento general. En particular, los acuerdos previstos en los artículos 236.6 , 238.2 y 239.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , podrán ser dictados también por el presidente o el secretario del tribunal aun cuando no fueran el órgano competente para resolver el procedimiento abreviado que se tramite. Igualmente, corresponderá a la secretaría del tribunal la tramitación del procedimiento.>>

2. Mediante acuerdo de 10/3/2020 el TEARC resuelve acuerda admitir los documentos presentados en tanto que prueba, que serán valorados en su día como documental privada y denegar la prueba testifical solicita, con fundamento en las siguientes consideraciones:

<< PRIMERO. En fecha 23 de noviembre de 2019 se interpuso la presente reclamación económico administrativa, solicitando en su escrito las siguientes pruebas:

1. Documental, consistente en tener por reproducido la documentación aportada.
2. Testifical de las siguientes personas:
 - a. Dña. Paula, Técnica de Hacienda
 - b. D. Emilio, Jefe de Equipo de Inspección.
 - c. D. Esteban
 - d. Dña Marí Luz
 - e. D. Luis María
 - f. D. Evelio
 - g. Dña. Sandra

SEGUNDO. En materia probatoria y al amparo de los artículos 105 y 106 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre en relación y concordancia con artículo 217 Ley 1/2000 de 7 de enero rige el principio de que a cada parte le corresponde la carga de probar los hechos constitutivos o determinantes de su pretensión; criterio del que por razones obvias no puede desvincularse este Tribunal supliendo la eventual inactividad ni de la parte reclamante ni de la Administración autora del acto recurrido; todo ello sin perjuicio de lo previsto en el apartado b) del artículo 71 del RD 1065/2007 de 27 de julio por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos que el propio y demás normas concordantes.

Es por ello que la práctica de prueba documental de oficio deberá lógicamente restringirse a aquellos supuestos en que, valorada por el Tribunal su pertinencia y utilidad a los efectos de resolver el objeto de la controversia, no puedan las partes en conflicto obtenerla legítimamente y, en el caso de órganos revisores como este Tribunal, hayan sido solicitadas en el seno del previo procedimiento de aplicación de los tributos - gestión, inspección o, excepcionalmente, recaudación - y no hayan podido practicarse o hayan sido indebidamente denegadas por el órgano instructor del procedimiento que da lugar al acto administrativo recurrido (RTEAC de 30 de septiembre de 2005, reiterado y confirmado en reciente resolución del TEAC de fecha 16 de mayo de 2007).

TERCERO. Ello concuerda con la doctrina constitucional en cuanto a la prueba que ha de practicarse en sede jurisdiccional, que establece que la parte no tiene derecho a toda la prueba sino sólo a la que resulte "pertinente" y "útil". Así resulta de , entre otras muchas, de las resoluciones del Tribunal Constitucional mencionadas a continuación: STC 89/1986 : "El derecho a las pruebas no es, en ningún caso, un derecho a llevar a cabo una actividad probatoria ilimitada"; STC 50/1988 : "la parte debe alegar y fundamentar la trascendencia y relevancia de la prueba"; por todas, STC 40/1986 : "este derecho fundamental no faculta para exigir la admisión judicial de cualesquiera pruebas que puedan las partes proponer, sino para la recepción y práctica de las que sean pertinentes, correspondiendo el juicio sobre la pertinencia de las pruebas al juzgador ordinario".

CUARTO. Pues bien, sabido es que la Administración actúa a través de actos administrativos, que se producen a través de un procedimiento administrativo. En consecuencia, el medio de declaración (testifical o de parte) de los funcionarios propugnado por la LEC no es una auténtica declaración, sino la emisión de informe (cfr. Arts 315 y 381 LEC). Por lo demás, la confianza legítima y buena fe del contribuyente pueden resultar relevantes en cuanto parámetro de la actuación administrativa en cuanto a su obligación de motivar los actos, pero no lo resultan con carácter abstracto. En consecuencia, no es pertinente la prueba.

Por lo demás, las diligencias gozan de una especial fuerza probatoria a tenor del art. 107 LGT : "1. Las diligencias extendidas en el curso de las actuaciones y los procedimientos tributarios tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario". Es así que la diligencia admite prueba en contrario, pero no corresponde a la Administración ratificar un contenido que ya se da por cierto, sino al interesado desvirtuarlo a través de otros mecanismos probatorios.

QUINTO. La declaración de testigos se realizará mediante acta notarial según establece el artículo 236.4 de La ley 58/2003 Ley General Tributaria . ("Las pruebas testificales, periciales y las consistentes en declaración de parte se realizarán mediante acta notarial o ante el secretario del tribunal o el funcionario en quien el mismo delegue que extenderá el acta correspondiente").>>

3. A la vista de lo anterior, se concluye que el motivo no puede ser acogido, puesto que la decisión del TEARC se encuentra debidamente motivada. No está de más recordar de un lado, que resulta innecesaria una prueba dirigida a reiterar las actuaciones documentadas en el expediente administrativo y de otro, que el distinto criterio de la parte sobre la motivación de la decisión, no es suficiente para entender que se ha producido indefensión.

Sexto: *Sobre la existencia de vinculación entre las partes.*

1. El artículo 16 del RDL 4/2004 en los ejercicios aplicables por razones temporales dispone, en lo que interesa:

<< 1. 1º 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.

2º 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.

[...]

3. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

- a) Una entidad y sus socios o partícipes.
- b) Una entidad y sus consejeros o administradores.

[...]

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la participación deberá ser igual o superior al 5 por ciento, o al 1 por ciento si se trata de valores admitidos a negociación en un mercado regulado.

[...]

4. 1º 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.

[...]

8. En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor normal de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia.>>

2. El artículo 18.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades dispone en igual sentido que se considerarán personas o entidades vinculadas, entre otras, las siguientes:

- a) Una entidad y sus socios o partícipes.
- b) Una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por ciento.

3. En desarrollo de lo anterior, el artículo 16 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RD 1777/2004, de 30 de julio) y con posterioridad artículos 17 y siguientes del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

4. En el caso examinado, ya se ha visto que el Sr. Braulio ostenta el 100% de participación en la Sociedad y es el administrador único, por lo que existe la vinculación a que se refieren los preceptos y en consecuencia, las operaciones realizadas entre el socio y la Sociedad han de valorarse por su valor normal de mercado.

Séptimo: *Sobre la valoración por su valor de mercado de las operaciones vinculadas.*

1. En el acuerdo de liquidación y en aplicación de la normativa sobre operaciones vinculadas se concluye que los servicios profesionales prestados por el socio D. Braulio a la sociedad CARTAÑA ABOGADOS SLP, son servicios personalísimos del mismo, procediendo a valorar dichos servicios y a realizar los correspondientes ajustes que, desde el punto de vista del obligado, suponen minorar la base imponible como gasto deducible en el importe de las retribuciones calculadas que han de ser satisfechas al socio, al que, como contrapartida, corresponde imputarle como rendimientos de su actividad tales ingresos.

En este sentido y a tenor de lo dispuesto en el artículo 16.3 TRLIS, la vinculación entre los obligados tributarios, D. Braulio y la sociedad CARTAÑA ABOGADOS SLP, radica en la existencia de una relación entre la sociedad y su administrador. Así:

- D. Braulio ha prestado servicios durante los ejercicios comprobados a CARTAÑA ABOGADOS SLP, resultando acreditada la existencia de vinculación entre la persona física y la sociedad por el hecho de que D. Braulio ostenta la el 100% del capital social.

- La operación vinculada objeto de comprobación consiste en la prestación de servicios de abogacía por la persona física D. Braulio a la sociedad CARTAÑA ABOGADOS SLP. Se trata de servicios de naturaleza personal e insustituibles, "intuitu personae", siendo el Sr. Braulio la imagen y el principal profesional con el que cuenta para el desarrollo de la actividad, así el propio nombre de la sociedad lo indica.

CARTAÑA ABOGADOS SLP es una Sociedad de reducida dimensión que satisface una retribución a Braulio como trabajador en los ejercicios comprobados. Asimismo, percibe cantidades de esta sociedad por su cargo de administrador.

- Para determinar si el valor convenido por las partes puede considerarse que coincide con el valor normal de mercado se procede a analizar el cumplimiento de los requisitos establecidos en los artículos 16.6 RIS y 18.6 de la LIS.

La Inspección constata que más del 99% de sus ingresos procedía de actividades profesionales y que contaba con medios materiales adecuados para su desarrollo.

- En cuanto a los medios humanos señaló que si bien disponía de trabajadores contratados, distintos de Braulio, resulta que:

o Existen trabajadores licenciados en derecho que única y exclusivamente han sido contratados en prácticas, respecto de los cuales el Sr. Braulio ejerce de tutor.

o La trabajadora Berta fue contratada como licenciada en derecho, pero por un periodo de tiempo muy breve (del 02/04/2013 al 07/08/2013), apenas 4 meses.

o Sólo dos de los trabajadores contratados por CARTAÑA ABOGADOS son titulados de grado superior y ejercen tareas de abogado.

o El resto de trabajadores son oficiales administrativos, auxiliar administrativo, recepcionista y limpiadora.

o En junio del año 2015 las dos personas contratadas por la entidad en calidad de titulado grado superior son despedidas y a finales del año 2015 se contrata a las dos personas que hasta el momento habían estado en prácticas. En dicho año, a pesar de este cambio, se incrementa la cifra de negocios en relación con los dos años anteriores. Este hecho implica necesariamente que es el Sr. Braulio el que realiza las tareas propias de la entidad dado que el despido de las dos personas con titulación y experiencia suficiente no ha supuesto una caída de la cifra de negocios, sino todo lo contrario.

- En resumen se observa que, además del Sr. Braulio, las personas con la titulación profesional requerida y la experiencia necesaria para prestar unos servicios de calidad acordes a la clientela de CARTAÑA ABOGADOS, SL (de la información declarada por el obligado tributario en el Modelo 347 de los años 2011 a 2016 se observa que varios clientes de los años comprobados lo eran ya en el año 2011) son Luis María y Marí Luz. El resto de trabajadores con la titulación necesaria o bien están en prácticas o bien carecen de experiencia y han sido contratados como oficial administrativo o por periodos de tiempo muy cortos.

En consecuencia, la presencia de Braulio es absolutamente necesaria para que CARTAÑA ABOGADOS pudiera realizar todos los servicios que facturaba. Y ello porque, por un lado el Sr. Braulio era socio fundador de la

entidad y prestaba servicios jurídicos desde el momento de su constitución (es letrado y acude a los juicios), lo que refuerza la confianza de los clientes y, por otro, se comprueba cómo la cifra de negocios de la sociedad aumenta en el año 2015, año en que la entidad cuenta con menos personal cualificado (se despide a las dos personas con más experiencia, después del Sr. Braulio, en servicios jurídicos), lo que nos lleva a determinar que es el Sr. Braulio quien desarrolla la mayor parte de la actividad de la sociedad, no sólo en el año 2015, sino también en años anteriores y posteriores. Además, se ha manifestado que es el Sr. Braulio quien fijaba la estrategia comercial en cada trabajo o proyecto realizado y con cada cliente. Además, de manera diaria se encargaba de la gestión, administración y organización del despacho. Es, también, el Sr. Braulio quien se encarga de la coordinación del grupo de abogados de la entidad y del resto de trabajadores del despacho. Y, además, el Sr. Braulio, como ya se ha mencionado, ejerce su oficio de letrado asistiendo a los juicios de los clientes del despacho. Por tanto, sin la presencia del Sr. Braulio, la entidad CARTAÑA ABOGADOS no podría llevar a cabo su actividad económica, teniendo un carácter de apoyo al Sr. Braulio las tareas realizadas por el personal contratado.

- El resultado del ejercicio previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios profesionales por la prestación de sus servicios es positivo en todos los ejercicios. Se calcula en cuenta únicamente los ingresos y gastos de explotación derivados de la realización de la actividad profesional. Se han tomado los gastos contabilizados una vez eliminados los gastos que no tienen carácter de deducibles. En cuanto a la retribución del socio se tiene en cuenta tanto la contabilizada como tal por la sociedad como la calificada como retribución oculta.

- Para determinar la retribución total se tendrá en cuenta tanto el sueldo obtenido por el socio de la sociedad como la denominada retribución oculta. En lo que respecta a esta última, para su determinación, a los gastos personales satisfechos a través de CARTAÑA ABOGADOS, cabe añadir el importe de las transferencias bancarias realizadas desde cuentas titularidad de la sociedad al Sr. Braulio que han sido descubiertas por la Inspección y que éste no venía declarando. A dichas cantidades cabe restarle el sueldo neto (incluida la retribución por su cargo de Administrador) percibido por el Sr. Braulio de CARTAÑA ABOGADOS.

La diferencia entre las transferencias que recibe el Sr Braulio y la parte de las mismas que se corresponde con el sueldo que la sociedad le satisface, es lo que debe calificarse como mayor retribución.

El importe de tales transferencias tendrá la consideración de mayor gasto de personal para CARTAÑA ABOGADOS, SL, con lo que corresponderá minorar la base imponible en dichas cantidades.

En consecuencia, el total de retribuciones percibidas por el Sr. Braulio de la entidad CARTAÑA ABOGADOS (Valor convenido) es el siguiente:

2013:103.426,23
2014: 145.902,49
2015: 96.559,76
2016:152.598,65

Comparando el valor convenido con el 85% del resultado previo, resulta lo siguiente:

2013 2014

VALOR CONVENIDO 103.426,23 145.902,49

RESULTADO PREVIO 134.606,63 280.788,74

85% RESULTADO PREVIO 114.415,64 238.670,43

-Comparando el valor convenido con el 75% del resultado previo, resulta lo siguiente:

AÑO 2015 AÑO 2016

VALOR CONVENIDO 96.559,76 152.598,65

RESULTADO PREVIO 372.382,69 278.178,37

75% RESULTADO PREVIO 279.287,02 208.633,78

- La cuantía de la retribución del socio, de acuerdo con la información disponible, no queda fijada en función de la buena marcha de la sociedad. De hecho, no existe contrato alguno entre el socio y la sociedad que regule las relaciones laborales o profesionales entre ambos para los ejercicios comprobados.

2. Pues bien, en el acuerdo de liquidación que engloba la totalidad de los elementos objeto de regularización por IRPF de D. Braulio, se da cumplida respuesta a las mismas alegaciones que se esgrimen en el escrito de demanda. Así:

- Sobre la deducibilidad de los gastos calificados como parte de la retribución del Sr. Braulio, mantiene el interesado que se trata de atenciones a clientes y proveedores y que son deducibles. Señalar que la deducibilidad de los mismos no se ha discutido puesto que al calificarlos como renta del socio, se consideran gasto de personal para las entidades, admitiendo su deducción.

En lo que respecta a su condición de gastos de representación se trata de gastos vinculados a la esfera personal del socio (comidas familiares, vacaciones, objetos personales, medicamentos, mutuas sanitarias...).

- No está la Inspección desvirtuando la existencia de dos sociedades (CARTAÑA ABOGADOS y DIRECCION008) con una estructura propia para el desarrollo de su actividad ni está considerando que las mismas sean meras sociedades pantalla. Lo que se está cuestionando es el valor de las retribuciones percibidas por el Sr. Braulio por los servicios prestados en las mismas.

- No está infravalorando la Inspección el papel que pueda desempeñar en estas compañías el personal administrativo cuya labor obviamente es necesaria, pero no cabe obviar que el objeto final de ambas entidades es la prestación de unos servicios profesionales, de abogacía y de asesoría, que en contra de lo que el obligado pretende defender, es evidente que sólo pueden prestar unos determinados profesionales con unos conocimientos, formación y titulación determinados.

- El obligado alega que las categorías profesionales puestas de manifiesto en el Acta de referencia para los trabajadores de CARTAÑA ABOGADOS no son correctas. Decir al respecto que las mismas se han obtenido de los propios contratos que se han aportado por los obligados durante el procedimiento y que el perfil de dichos trabajadores sólo refleja la existencia de dos, María Teresa y Luis María, que posean una titulación superior y una experiencia profesional suficiente para poder prestar los servicios facturados.

- El obligado en su alegación segunda se refiere precisamente a estos dos trabajadores para argumentar que el grueso del trabajo recaía sobre ellos y que la facturación del despacho no se debía únicamente a la presencia del Sr. Braulio. Para fundamentar lo anterior se remite a las retribuciones percibidas por ambos trabajadores, poniendo de manifiesto que el importe de las mismas se corresponde con la importancia y cualificación de las tareas desempeñadas por los mismos.

El importe de tales retribuciones puestas de manifiesto por el obligado en sus alegaciones, deja entrever una incoherencia entre las mismas y las recibidas por el propio Sr. Braulio como máximo responsable de CARTAÑA ABOGADOS. No cabe olvidar que es el valor de la retribución del Sr. Braulio la que se está cuestionando por la Inspección y, no deja de ser paradójico, que los dos profesionales con los que cuenta el despacho que, independientemente de la importancia de sus servicios prestados, es evidente que no son los dueños ni pueden equiparse al Sr. Braulio, perciban unas retribuciones de este despacho notoriamente superiores a las de éste.

Tales trabajadores fueron despedidos a mediados de 2015 y aún así sus retribuciones prácticamente se equiparan en dicho ejercicio a las del Sr. Braulio que estuvo en la compañía durante todo el año y que no cabe olvidar que como se ha manifestado en el propio escrito de alegaciones es "el jefe".

- Manifiesta el obligado que el aumento de facturación del despacho tras el despido de estos dos trabajadores que es utilizado por la Inspección para fundamentar el papel esencial de Braulio, no es cierto puesto que, dicho aumento, se debió a un cambio de estrategia que se centró en labores consultivas en las que el Sr. Braulio tiene poca implicación.

Como prueba de lo anterior el obligado se remite a las facturas emitidas en cada uno de los ejercicios que anexa a las alegaciones, señalando que de su análisis puede observarse como en los ejercicios 2015 y 2016 la facturación por la actividad de consultoría es mayor. Igualmente, manifiesta aportar unos cuadros que dice reflejan las proporciones de dicha facturación.

No se discute que el personal que el obligado señala en las alegaciones como encargado de los servicios facturados en 2015 y en 2016 no esté cualificado o no sea capaz del desarrollo de muchas de ellas. No obstante, cabe recordar que la categoría profesional de todos ellos a excepción de Aurelia que figura como Directora de Marketing y comunicación, es la de oficial administrativo. Independientemente de si se trata de servicios de consultoría o de servicios jurídicos, del análisis de las facturas emitidas en 2015 y en 2016 al que el obligado nos remite, pueden apreciarse conceptos tales como: "Coordinación y unificación Inspecciones Agencia Tributaria relativas a determinados requerimientos...en materia de adquisiciones intracomunitarias", "Preparación de documentación, asistencia ante la Inspección y unificación de las actuaciones previas..." (importe facturado por estos dos conceptos 27.500€); "Análisis del circuito de transmisiones y adquisiciones relativas a la actividad mercantil... y su incidencia en la cliente en materia de comercio exterior...evaluación de la fiscalidad y diferencia desde el punto de vista tributario en actividades de compraventa y comisión mercantil con evaluación de la aplicabilidad de la

normativa aprobada por el RD 1073/2014 de modificación del Reglamento del IVA..." (importe facturado 7.600,00€); "Preparación del proyecto de valoración de la compañía ..." (importe facturado 25.000,00€).

Con estos ejemplos queda claro que, aunque el obligado defiende que el resto del personal que estaba en la empresa en 2015 y en 2016 podía desempeñar las tareas facturadas no teniendo implicación ninguna el Sr. Braulio, es evidente que tales conceptos, los cuales constituyen sólo una muestra, se trata de tareas que sólo personal con unos conocimientos y preparación pueden elaborar, y que sin menospreciar la importancia del trabajo desarrollado por el personal administrativo, no son trabajos propios de oficiales administrativos que cabe recordar es la categoría que tienen las personas que el obligado en sus alegaciones señala como encargadas de los trabajos. Los cuadros anexados a las alegaciones con los que pretende justificar la diferencia de tareas facturadas en unos años y otros, se trata de meros listados en los que figuran importes sin identificar con qué factura corresponden y que en todo caso no hacen prueba del papel desempeñado por el Sr. Braulio en la sociedad. Lo que muestra la realidad de los hechos es que, tras la marcha de Luis María y María Teresa en el año 2015, éstos son sustituidos por dos personas que hasta entonces estaban en prácticas y que, aún así, la facturación de la sociedad aumentó.

El obligado también alega que Luis María y María Teresa siguieron prestando servicios al despacho a partir de 2015 como trabajadores autónomos si bien del análisis de la información disponible por la AEAT (modelo retenciones clave G) consta que tales trabajos fueron residuales (3.720€ y 4.754€ respectivamente en el año 2016, primer año completo en el que ya no están en el despacho).

- En cuanto a los vídeos aportados para justificar la asistencia de los trabajadores Luis María y María Teresa a los juicios, no está discutiendo la Inspección la misma puesto que entra dentro de las funciones de su profesión. Es cierto que la Inspección afirma que el Sr. Braulio asiste a juicios puesto que así lo ha reconocido expresamente el obligado durante el procedimiento al describir sus funciones en la compañía, pero en ningún momento se está diciendo que se trate de una labor exclusiva de su persona ni que la retribución cuestionada se deba a dicha asistencia.

- En cuanto a los documentos pdf adjuntados en el anexo N° 7 decir que se trata de un listado de documentos idénticos de fecha agosto 2019 con idéntica redacción y en los que sólo cambia el nombre del cliente que reconoce despachar con todo el equipo de la compañía y confiar en todos los profesionales y no sólo en el Sr. Braulio. Se trata de documentos que es evidente que han sido elaborados ad hoc para las presentes alegaciones y que en ningún caso hacen prueba de la retribución cuestionada del Sr. Braulio.

-En el escrito de alegaciones se describen un conjunto de tareas del Sr Braulio: coordinación de la facturación y del departamento de administración, responsable de recursos humanos, pago de nóminas, ingreso de las facturas, pago a proveedores, servicios internos, organización y coordinación del personal, resumiéndolas como las funciones propias de "un jefe", pero argumentando que no son una actividad profesional y que no aportan ningún valor intangible a los servicios profesionales. Pues bien, señalar al respecto que tales afirmaciones no dejan de ser una contradicción, puesto que como debidamente se ha fundamentado a lo largo de los Acuerdos de regularización de las operaciones vinculadas, y como expresamente el obligado está reconociendo, el Sr. Braulio es el jefe, es el que coordina todo el funcionamiento del despacho y sin cuya presencia y gestión tales entidades no podrían funcionar. El hecho de que su apellido figure en la denominación de ambas compañías es ya un símbolo de la identificación que ambas tienen con su persona, pues es evidente que independientemente del trabajo desarrollado por el resto de profesionales, él es la imagen de las empresas, quien proporciona confianza a los clientes que contratan con ellas y ello, obviamente es un valor añadido, un intangible, que ha de retribuirse. El propio obligado en otro punto de las alegaciones (alegación quinta) al mostrar su desacuerdo con el valor de mercado atribuido a sus retribuciones, hace referencia al sueldo medio de la categoría de "director de despacho profesional de abogados", con lo que se entiende que es este puesto el que ocupa en sus compañías. Negar que dicho puesto y todas las tareas que ello conlleva es ejercer una actividad profesional que ha de retribuirse, es absurdo. Precisamente se han calificado los rendimientos percibidos por el Sr. Braulio como rendimientos de su actividad y no del trabajo, dada la relación que el mismo tiene en ambas compañías siendo socio profesional que participa en todas las decisiones de organización de las mismas, asumiendo riesgos, junto con la prestación de otras tareas propias de los servicios prestados.

- Para argumentar la presencia del Sr. Braulio en CARTAÑA ABOGADOS es igualmente aplicable para DIRECCION008. Remitiéndonos al análisis que de los trabajadores de esta entidad se hizo en los Acuerdos de vinculadas, cabe recordar que las personas con la titulación profesional requerida y la experiencia necesaria para prestar unos servicios de calidad acordes a la clientela de DIRECCION008 son Margarita y Saturnino, si bien este último sólo estuvo contratado en la entidad por 5 meses en el año 2014. Mencionar que hay dos trabajadores con la titulación necesaria que han sido contratados única y exclusivamente en prácticas, con lo que carecen de la experiencia y la pericia necesarias para el desarrollo de la actividad. El resto de trabajadores realizan tareas en el departamento de recursos humanos o bien tareas de carácter administrativo y auxiliar. Por lo que, aunque lo niegue es necesaria una implicación del Sr. Braulio en los servicios facturados por dicha compañía, es evidente que su persona está detrás del funcionamiento de la misma, siendo necesaria su presencia para que los servicios lleguen a buen fin y proporcionándole con su nombre la imagen identificativa de esta sociedad hacia los clientes.

- Muestra su desacuerdo con el método de valoración aplicado para calcular el valor de mercado de las prestaciones de servicios del Sr. Braulio, tildándolo de desproporcionado y aportando como Anexo nº 2 un informe en formato powerpoint del año 2016 elaborado por la empresa DIRECCION017 para reflejar que la retribución calculada es muy superior a la que dicho informe refleja como la media del mercado para un director de despacho profesional de abogados.

Se desconoce los datos de los que ha partido dicho informe que refleja un sueldo medio para la categoría de director de 127.000€. En los Acuerdos de liquidación en los que se han analizado las operaciones vinculadas se ha fundamentado debidamente el criterio adoptado y la procedencia de los valores calculados, ajustándose todo ello a la normativa vigente. Lo que señala el informe aportado son unos valores medios de un puesto directivo, pero no se da información si dicho puesto es equiparable al del obligado tributario que no cabe olvidar que además de director, es socio único de la compañía y, como hemos venido argumentado, el responsable último de la mayor parte de los trabajos facturados. En cada caso habrá que atenderse a las circunstancias propias de cada despacho, y en lo que respecta al obligado dichas circunstancias y la fundamentación de los criterios adoptados ha quedado debidamente argumentada en el análisis realizado en los respectivos Acuerdos del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que incluyen exclusivamente la regularización por operaciones vinculadas, a los que nos remitimos.

- En cuanto a los gastos que no se han considerado deducibles en la sociedad, es evidente que de manera indirecta dicha modificación de bases tenga efecto en el cálculo del valor de mercado de la retribución del socio. No admitir dichos gastos en la sociedad pero mantener los mismos a efectos del cálculo del cumplimiento de los requisitos previstos por la normativa de operaciones vinculadas y del cálculo del valor de mercado de las retribuciones del socio carece de todo sentido puesto que en la medida en que dichos cálculos vienen determinados a partir del resultado de la sociedad, mantener en la misma gastos que no son deducibles, gastos respecto de los cuales en algunos casos se ha cuestionado su realidad, es partir de datos ficticios y, por tanto, tampoco sería veraz el valor de mercado calculado a partir los mismos.

3. A los anteriores razonamientos hemos de añadir que las reglas previstas para las operaciones vinculadas se justifican por la relación existente entre las partes contratantes, y su finalidad es clara y unívoca: evitar la elusión fiscal que puede obtenerse con el uso de precios de conveniencia que transfieran bases imponibles entre los contratantes, habiéndose configurado como una potestad de la Administración hasta la entrada en vigor de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, que modificó el artículo 16 del Texto Refundido de la LIS (RD Legislativo 4/2004), que la convirtió en " regla de valoración imperativa para contribuyentes y Administración".

En efecto, para todos los periodos impositivos iniciados tras la reforma del art. 16 TRLIS por la Ley 36/2006, existe la obligación por parte de los sujetos pasivos de valorar las operaciones vinculadas entre personas o entidades vinculadas por su valor de mercado.

4. Como señala la Inspección, a la vista de la actividad realizada por la sociedad (de sus medios y estructura) y de la actividad del Sr. Braulio éste constituye un elemento imprescindible y clave para el negocio y los servicios que presta la Sociedad. Así, se trata de la prestación de servicios de carácter personalísimo puesto que lo trascendental del servicio radica en los conocimientos del socio. El Sr. Braulio no sólo interviene en su prestación, aunque circunstancialmente pudieran concurrir otras personas, sino que en muchas ocasiones se trata de servicios que solamente puede prestar él mismo y no terceras personas. En este sentido, se trata de una actividad en la cual los clientes contratan un servicio basándose en la confianza depositada en la pericia del profesional que lo presta, en los conocimientos de Sr. Braulio.

5. Que existan otros profesionales es un dato que ya refleja el acuerdo de liquidación, cuando concluye que junto con el socio, la sociedad cuenta con otros profesionales para la prestación de los servicios jurídicos, así como cuenta con personal asalariado de carácter administrativo. En este sentido, la liquidación refleja:

" La información sobre la categoría profesional se ha obtenido de los contratos de trabajo aportados por la sociedad. Del examen de los contratos se extrae también la siguiente información:

- Otilia: Licenciada en derecho, habiendo terminado sus estudios en fecha 01/07/2011.
- Berta: Terminó los estudios en febrero de 2013.
- Rebeca: Contratada como recepcionista para cubrir la baja maternal de Rosaura desde el 02/01/2013.
- Marí Luz y Luis María fueron contratados por la entidad DIRECCION018 (actualmente DIRECCION008) en fecha 01/02/2006. En el contrato se indica que la retribución a percibir por estos trabajadores consta en el Anexo 1, si bien, no se ha aportado dicho anexo. No se ha aportado el contrato con CARTAÑÁ ABOGADOS, SL.

- Virginia fue contratada para cubrir la baja maternal de Rosaura desde el 20/05/2016 hasta el fin de la baja maternal. Con anterioridad fue contratada para cubrir la baja por enfermedad de Rosaura desde el 14/03/2016 hasta el fin de esta baja.

- Adoracion fue contratada por DIRECCION018 en fecha 30/03/2006.

En alguno de los contratos en prácticas se indica que el tutor será Braulio. En el caso de Sandra la tutora es María Teresa.

Los trabajadores Luis María y María Teresa fueron despedidos en junio del año 2015. En septiembre del año 2015 se contrató a Sandra y a Evelio, en calidad de oficial administrativo, a los que en el año 2016 se les paga una retribución bruta de unos 13.900 euros. Se trata de dos personas que habían estado en prácticas hasta julio de 2015. Ambos licenciados en derecho.

En el año 2016 el resto de trabajadores dados de alta en CARTAÑÁ ABOGADOS, SL realizan tareas administrativas, de recepcionista y de limpieza, salvo el Sr. Jose Antonio, cuya labor se desconoce, pero que sólo está dado de alta unos 4 meses en 2016 y cuya retribución en ese año es de unos 1.500 euros brutos ."

6. En cuanto a que no se ha permitido prueba testifical fin de exponer las actividades desarrolladas por los empleados de la compañía, consta que mediante correo electrónico de fecha 25/03/2019 se aportó un escrito en el que se describen las funciones del Sr. Braulio en las diferentes compañías.

" Respecto de CARTAÑÁ ABOGADOS se señala:

"Sociedad dedicada a la abogacía, prestando servicios jurídicos a nuestros clientes principalmente en los ámbitos mercantil, penal, civil (incluido el de familia), administrativo, laboral y fiscal.

Las funciones que realizó y sigue realizando el Sr. Braulio cotidianamente, en el día a día de la empresa, van desde la gestión, administración y organización del despacho a la coordinación del grupo de abogados y demás equipo de trabajadores del mismo, así como al ejercicio de su profesión como letrado.

Hemos de destacar que en los años objeto de inspección (2013-2016) han ejercido como abogados y graduados, realizando su actividad como trabajadores con una relación laboral, y prestando servicios jurídicos a nuestros clientes: Dña. María Teresa, D. Luis María, D. Evelio, Doña. Sandra, Dña. Berta y Dña. Otilia".

7. A juicio de la Sala, separar conceptualmente al Sr. Braulio de la sociedad que le pertenece no es aceptable como premisa para el enjuiciamiento del caso. En contra de lo que afirma el demandante, no se ha declarado la existencia de un negocio simulado. La existencia de medios en la Sociedad no se cuestiona: precisamente, ajustar por operaciones vinculadas supone reconocer la existencia de esos medios. Lo que ha hecho la Administración es ajustar a precio de mercado los servicios del socio.

8. El demandante se opone al método empleado por la Inspección, citando al respecto la resolución del TEAC de 2 de marzo de 2016, que se refiere a un supuesto en que la sociedad carece de medios para realizar la operación, con lo que la cita entra en contradicción con el propio discurso argumental de la demanda, que defiende que Cartañá Abogados cuenta con personal suficiente para desempeñar por sí solo la actividad.

En este caso, consta un sueldo para el Sr. Braulio sin método conocido alguno, ni debida valoración de las operaciones vinculadas. Se declara un sueldo que no se corresponde con el que efectivamente percibía el socio, pues han de añadirse los gastos personales y las transferencias. A partir de esas retribuciones realmente percibidas, (no las declaradas), se procede a analizar si tales retribuciones reales se han fijado en atención a los valores de mercado.

A la vista del acuerdo de liquidación parcialmente transcrito, hemos de concluir que la Inspección ha justificado el método empleado para determinar el valor de mercado. No basta alegar que existe una desproporción de imputaciones de renta. Tampoco se ha acreditado que la liquidación se haya calculado sobre bases irreales o inexistentes.

9. Se invoca la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2018, referida al método de valoración de bienes inmueble consistente en aplicar al valor catastral un coeficiente fijado por la Administración, a efecto del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.

La Sala comparte con el demandante que el valor de mercado no arroja un guarismo exacto, sino una franja admisible entre un mínimo y un máximo. No obstante, en este caso la sustancial diferencia entre los rendimientos del trabajo declarados por el Sr. Braulio y los ingresos comprobados de Cartañá Abogados, teniendo en cuenta la gran desproporción entre su importe, se concluye que los ingresos declarados no parecen propios del valor de mercado.

10. En cuanto a la infracción del artículo 31 CE, cabe poner de relieve que no basta denunciar de forma apodíctica la infracción constitucional.

Precisamente, de lo que se trata con la regularización es aplicar el sistema tributario, del que se podrá discrepar, en torno a la deducibilidad de gastos y del valor de mercado de los servicios prestados entre personas o entidades vinculadas. Pero no es suficiente la mera discrepancia con las previsiones normativas sobre operaciones vinculadas para tacharla de confiscatoria.

11. Respecto a la infracción de la normativa comunitaria la Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de febrero de 2017 (rec. 2970/2015) rechaza un argumento similar, concluyendo que no cabe dudar de la conformidad al Derecho de la Unión Europea del régimen de las operaciones vinculadas en España, y que << la imputación a la norma legal de contradicción con la libertad de establecimiento reconocida en el artículo 49 TFUE no toma en consideración que, además de la habilitación legal interna, el régimen de aplicación del valor de mercado a las operaciones vinculadas cuenta también con el respaldo añadido de los convenios bilaterales>> y que << Prueba palpable de que no albergamos dudas -las que abstractamente se traen al caso- acerca de la pretendida vulneración es que este Tribunal Supremo viene interpretando, en numerosas sentencias y desde hace años, el régimen legal de los precios de transferencia, sin haberse planteado, ni aun por hipótesis, esa alegada contravención.>>

12. Por fin, cabe recordar que nos encontramos ante una pluralidad de actuaciones inspectoras relacionadas (regularización IRPF Sr. Braulio y el de su esposa, IVA e Impuesto sobre Sociedades de Cartaña Abogados, DIRECCION008 y DIRECCION012), por lo que también son comunes los elementos de convicción plasmados en la documentación obrante en los respectivos expedientes, a los que se han añadido en algún caso la prueba testifical consistente en la declaración de D. Evelio, D. Ernesto y D^a Sandra en torno a la defensa por parte del Despacho de las empresas DIRECCION003 y DIRECCION004, que la Inspección no interrogó a los testigos o las funciones que desempeña el Sr. Braulio.

Pues bien, hemos concluido que tal prueba carece de virtualidad para sustentar las alegaciones de la parte sobre los motivos de la AEAT para iniciar las actuaciones inspectoras, como tampoco permite acreditar que el proceder de la Administración fuese erróneo o que la regularización practicada sea improcedente, por lo que dicha prueba no permite enervar las conclusiones a las que llega la Inspección para regularizar la situación tributaria controvertida.

Octavo: Sobre los gastos no deducibles.

1. Sobre la deducibilidad de gastos, la jurisprudencia mantiene que la carga de la prueba de tal deducibilidad viene atribuida a quien pretende obtener la deducción. Así, una constante jurisprudencia pone de manifiesto que la doctrina de la carga de la prueba vale en tanto que el hecho necesitado de esclarecimiento no resulte probado, en cuyo caso, no habiéndose acreditado el mismo o persistiendo las dudas sobre la realidad fáctica necesitada de acreditación, las consecuencias desfavorables deben recaer sobre el llamado a asumir la carga de la prueba, esto es, se concibe la carga de la prueba como "el imperativo del propio interés de las partes en lograr, a través de la prueba, el convencimiento del Tribunal acerca de la veracidad de las afirmaciones fácticas por ellas sostenidas o su fijación en la sentencia".

De no lograrse vencer las incertidumbres sobre los hechos, es el ordenamiento jurídico el que prevé explícita o implícitamente las reglas cuya aplicación determina la parte que ha de resultar perjudicada. Se trata de *ius cogens*, indisponible para las partes. Con carácter general el principio básico es que al actor le corresponde probar los hechos constitutivos de su pretensión y al demandado los hechos impeditivos, extintivos o excluyentes, aunque dicho principio se atempera con principios tales como la disponibilidad y facilidad probatoria que corresponde a cada una de las partes.

Lo que trasladado al ámbito tributario se traduce - art. 105 de la LGT- en que cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen; esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de cuantificación de la obligación, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales, a lo que cabe añadir la matización que toma carta de naturaleza en la jurisprudencia de que se desplaza la carga de la prueba a la Administración cuando esta dispone de los medios necesarios que no están al alcance del sujeto pasivo.

Por su parte, en cuanto a la acreditación de los gastos fiscalmente deducibles el número 4 del artículo 106 de la LGT añade que " Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación o mediante el documento sustitutivo emitido con ocasión de su realización que cumplan en ambos supuestos los requisitos señalados en la normativa tributaria", lo que obliga a remitirnos al Reglamento de Facturación.

En este sentido, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (aprobado por Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre), establece en su artículo 6.1 el contenido que debe tener toda factura,

entre los cuales cabe destacar: "f) Descripción de las operaciones, consignándose todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible del impuesto, tal y como esta se define por los artículos 78 y 79 de la Ley del impuesto, correspondiente a aquellas y su importe, incluyendo el precio unitario sin impuesto de dichas operaciones, así como cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en dicho precio unitario".

2. La liquidación relata de manera individualizada los gastos que considera no deducibles y detalla igualmente los argumentos para no admitir tales gastos, bien porque no existen facturas, o no resultan justificados ("reparaciones vehículos", "gastos varios" y "gastos viajes", facturas pendientes de recibir), no se acredita que estén afectos a la actividad económica de CARTAÑA ABOGADOS e incluso su veracidad, o se trata de gastos personales que redundan en beneficio del socio, por estar vinculados a su ámbito personal y familiar (viajes a Mallorca, DIRECCION000, DIRECCION001, y Castilla y León, películas DVD, recibos de Asistencia Sanitaria, sustitución HD hijo Braulio, Libro Rimás y Leyendas, Facturas de DIRECCION009 y de DIRECCION010, recambio afeitado, bata limpieza paraguas, bolas ping pong, Iphone rosa, etc), es decir gastos registrados por la sociedad que no obedecen al normal desarrollo de la actividad empresarial, sino que sirven para satisfacer necesidades particulares del señor Braulio vinculadas a su ámbito personal y familia. Estos gastos personales y familiares del Sr. Braulio que son pagados por la entidad CARTAÑA ABOGADOS, SL en los años 2013 a 2016, IVA incluido, asciende a: 19.575,59, 24.441,72, 25.529,31 y 34.360,28 respectivamente.

3. Frente a lo anterior, la recurrente aporta un listado de facturas recibidas y muestra su sorpresa porque no se admita la deducibilidad de los gastos pues los vuelos son por trabajo y no es obstáculo a que viajen con el Sr. Braulio su esposa e hijos. No obstante, ya se ha visto que la carga de la prueba de que los gastos están afectos a la actividad corresponde al interesado. Tal como refleja la liquidación, "se han anotado compras de billetes de avión, estancias en hoteles y alquiler de vehículos en DIRECCION000, en el mes de julio. Los billetes de avión van a nombre del Sr. Braulio y de su esposa, la Sra. Francisca. Se han aportado las facturas y se ha manifestado al respecto que hay un cliente que en los meses de verano se instala en DIRECCION000 y las reuniones con el mismo tienen lugar en DIRECCION000 porque así lo solicita éste. Sin embargo, no parece muy lógico que, si es exigencia del cliente, el Sr. Braulio haga frente a esos gastos. Por otro lado, la Sra. Francisca no guarda relación con la entidad CARTAÑA ABOGADOS [...]".

Lo mismo ocurre con la compra de 5 billetes de avión a nombre del Sr. Braulio, de la Sra. Francisca y de sus hijos para volar de Barcelona a Venecia y de Venecia a Barcelona entre el 16/08/2014 y el 23/08/2014. No se ha justificado la correlación de este gasto con los ingresos de CARTAÑA ABOGADOS, SL. O diversas estancias en Paradores y otros hoteles ubicados en La Rioja, Castilla y León y Pamplona comprendidas entre el 03/08/2015 y el 10/08/2015. En varios casos se trata de estancias de 5 personas. Aparte de la correspondiente factura, no se ha aportado ninguna documentación o información más que justifique la afectación de este gasto a la actividad económica de ABOGADOS.

4. De igual modo en cuanto al vehículo, la entidad DIRECCION010. era dueña de una plaza de parking que DIRECCION012 intentó comprar. En dicha plaza de parking, según consta en los recibos aportados, se aparcaba el vehículo con matrículaGGH. Este vehículo, según consta en tráfico es propiedad del Sr. Braulio. El pago por parte de CARTAÑA ABOGADOS, SL del alquiler de esta plaza de parking en la que se aparca un vehículo particular del Sr. Braulio, constituye un gasto más de la esfera personal.

Lo anterior, a juicio de la Sala, no entra en contradicción con lo resuelto respecto del IVA por el TEARC, cuya conformidad a derecho se sigue en esta misma Sala y Sección en el recurso número 3566/2021 (número de Sección 1597/2021).

En efecto, el TEARC se pronuncia confirmando que las cuotas por IVA no atienden a gastos que se hayan acreditado sean realizados para su afeción directa y exclusiva a la actividad económica de la entidad, pero existiendo onerosidad en las operaciones de la entidad al satisfacer gastos del socio y su familia que constituyen una contraprestación de los servicios prestados, ha de tenerse en cuenta que el artículo 4 de LIVA sujeta al impuesto las prestaciones de servicios y que conforme al artículo 11, a efectos del Impuesto se considera prestación de servicios toda actividad sujeta que no tenga consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

De ahí que anule en parte la liquidación para que sea sustituida por otra que tenga en cuenta que el IVA soportado por la reparación del vehículo matrículaGGH sí fue deducible y considere que la prestación realizada a favor del socio estuvo sujeta y no exenta de IVA y precisa el necesario respeto del principio de interdicción de la reformatio in peius.

En definitiva, que a la vista de la normativa sobre IVA y de conformidad con el principio de neutralidad se admita la deducción de cuotas por IVA soportado que constituyen retribuciones del socio por realizarse en su beneficio, tal como recoge la expresada resolución del TEARC (FJ octavo), no significa que los gastos hayan sido admitidos como afectos a la actividad, que es lo que postula la demandante.

No se concluye la vinculación de tales gastos con la actividad de la Sociedad ni pueden deslindarse de la esfera privada del socio.

Noveno: *Sobre las costas procesales.*

Conforme a lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, procede imponer las costas a la parte actora, si bien atendida la facultad de moderación que el apartado cuarto del propio artículo concede a este Tribunal, hasta el límite de 1.000 euros, por todos los conceptos.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLO:

DESESTIMAMOS el presente recurso contencioso-administrativo, interpuesto por la representación procesal de CARTAÑA ABOGADOS SLP, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 7 de octubre de 2021, que desestima la reclamación seguida en el procedimiento NUM000; NUM001; NUM002; NUM003; NUM004; NUM005; NUM006; NUM007, objeto de esta litis. Con imposición de costas a la parte actora hasta el límite de 1.000 euros, por todos los conceptos.

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 (LJCA). El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el art. 89.1 LJCA.

Y adviértase que en el BOE nº 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.

Firme la presente librese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevarla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

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

E/. PUBLICACIÓN. La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por la Magistrada ponente . 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.