

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091484

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID*Sentencia 933/2023, de 18 de octubre de 2023**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 1514/2020***SUMARIO:**

IS. Base imponible. Provisión por deterioro de valor de las existencias. Existe un pacto de recompra con la matriz, en cuanto a entrega/devolución de la mercancía, que se ejecuta en uno o dos ejercicios posteriores y, hasta entonces, lo que hace Dolce & Gabbana Spain, SL es una estimación de los productos que considera que no logrará vender y, con respecto a esa cantidad, calcula los descuentos que sufrirá en relación con el precio de adquisición abonado y en función de los pactos con la matriz italiana. Así las cosas, los importes contabilizados por el contribuyente como deterioro corresponden a operaciones (la devolución física de la mercancía realmente remanente) que se realizan en uno o dos ejercicios posteriores a aquel en el que se contabiliza el gasto; en concreto, tal como se ha indicado, se llevará a cabo en periodos que se extienden desde septiembre- octubre de 2015 hasta periodos posteriores a septiembre- octubre de 2016. Es por ello que la Inspección considera que el gasto por deterioro del valor de las mercancías nunca debió ser objeto de contabilización por parte del obligado tributario, por no haber sido debidamente acreditado en el transcurso de las actuaciones inspectoras la pérdida de valor de aquellas. Así pues, la Inspección considera que la cuantía contabilizada como gasto por deterioro del valor de los artículos objeto de venta minorista no obedece a que el «valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición», tal como indica el PGC, sino a un compromiso contractual de recompra de mercaderías que la italiana Dolce & Gabbana, SRL tiene derecho a ejercitar para evitar la degradación que experimentaría la marca si los artículos de lujo se pusieran a la venta a precios reducidos. Ahora bien, considera la Sala que, siendo cierto que existe un compromiso contractual entre la matriz y la mercantil española, cuyos términos, además, no se cuestionan por la Inspección, es evidente que aunque no se produzca una depreciación ordinaria de la mercancía por el mero transcurso del tiempo, el hecho de que no se vendan todos los artículos «SEASONALS PRODUCTS» en temporada o bien, fuera de ella y con promoción, si son de la categoría «CARRY OVER», implica que Dolce & Gabbana Spain, SL deba aplicar la política de empresa impuesta para evitar el perjuicio que le causaría a esta marca de lujo la venta de sus productos a precios mínimos, asumiendo una pérdida en todo lo que exceda del 30% del volumen de compras efectuado, pues a partir de dicho límite la matriz aplica descuentos o comisiones para recomprar la mercancía. Efectivamente, los descuentos se aplican a todos los productos remanentes de manera indiscriminada, en función del porcentaje que representen respecto del volumen de mercancías adquirido por Dolce & Gabbana Spain, SL, pero se trata de la política de empresa, que tiene en cuenta el final de la temporada y la categoría del producto. A juicio de la Sala, el hecho de que la depreciación de la mercancía responda a las tácticas de venta de la marca y acuerdos comerciales no impide considerar que, realmente, el valor neto realizable de las existencias es inferior a su precio de adquisición habida cuenta que Dolce & Gabbana Spain, SL no recupera el 100% de lo abonado por la mercancía y, además, está obligada a soportar la recompra en los términos ya expuestos, sin posibilidad de continuar ofertando los productos al consumidor final. Por tanto, existe un deterioro, si bien se plantean problemas con su cálculo. Ello por cuanto, efectivamente, cuando la entidad lo computa como gasto en su Impuesto sobre Sociedades no deja de ser una mera provisión, pues se ha calculado con base en meras hipótesis sobre el volumen de venta real, esto es, en unas expectativas de venta que, aunque se apoyen en el resultado de temporadas anteriores, son una mera posibilidad. Este pacto de recompra firmado entre ambas compañías, en cuanto a la entrega/devolución de la mercancía, se ejecuta en uno o dos ejercicios posteriores. Hasta entonces, lo que hace Dolce & Gabbana Spain, S.L. es una estimación de los artículos que no le será posible vender por el canal minorista y, respecto a éstos, calcula los descuentos que sufrirá sobre su coste y el importe del consiguiente deterioro. Pues bien, según la normativa aplicable, la Sala considera que nada obsta a una reversión posterior de un deterioro que finalmente no tuvo lugar, contabilizando el pertinente ingreso según lo indicado y regularizando así debidamente la situación contable. De hecho, en la casilla 264 de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014, «deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos», se refleja el importe de -466.153,54 euros. En el escrito de demanda se indica que tal valor resulta de la diferencia entre el ingreso por el importe de la provisión por deterioro de mercancías existentes en el ejercicio anterior, 455.070,91 euros, y la inclusión como gasto de 921.224,46 euros, cantidad en que se fija el deterioro del valor de las mercancías a finales del ejercicio 2014. Aunque tal cifra no aparece desglosada como ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias, lo cierto es que no consignan la totalidad del deterioro 921.224,46 euros, sino sólo -466.153,54 euros, así que, en principio, realizan la compensación. Por todo

ello, se estiman las alegaciones de la reclamante, anulando tanto el acuerdo de liquidación como el acuerdo sancionador correspondiente.

PRECEPTOS:

RD 1514/2007 (PGC), norma 10.ª.
RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 10.
Ley 58/2003 (LGT), art. 105.

PONENTE:

Doña Ana Rufz Rey.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2020/0024507

Procedimiento Ordinario 1514/2020

Demandante: DOLCE & GABBANA SPAIN S L

PROCURADOR D. IGNACIO GOMEZ GALLEGOS

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA

RECURSO NÚM.: 1514/2020

PROCURADOR D. IGNACIO GÓMEZ GALLEGOS

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo
Dña. María Rosario Ornos Fernández
Dña. María Antonia de la Peña Elías
Dña. Ana Rufz Rey

En la villa de Madrid, a dieciocho de octubre de dos mil veintitrés.

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 1514-2020, interpuesto por la entidad DOLCE & GABBANA SPAIN S.L., representado por el Procurador D. IGNACIO GÓMEZ GALLEGOS, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 30 de septiembre de 2020, por la que se resuelve la reclamación económico-administrativa número 28-21433-2017 y 28-21448-2017, interpuesta por el concepto de Impuesto Sobre Sociedades, ejercicio 2014, contra el acuerdo de liquidación y de sanción derivada, habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

Segundo.

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

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, el 17/10/2023, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. Ana Rufz Rey.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El presente recurso contencioso-administrativo tiene por objeto la resolución adoptada en fecha 30 de septiembre de 2020 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (en adelante, TEARM), por la que se desestiman las reclamaciones económico-administrativas acumuladas números 28/21433/2017 y 28/21448/2017 interpuestas contra los acuerdos de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria mediante los que se practica, a la entidad aquí recurrente, respectivamente, la liquidación provisional del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2014, derivada del acta de disconformidad A02 número 72826890, por importe total a ingresar de 0 euros (se suprime el gasto de 921.224,46 euros contabilizado por depreciación de existencias y se pasa de una base imponible declarada de -1.839.695,11 euros a una base imponible comprobada de -918.470,65 euros) y se impone una sanción de 138.183,67 euros por la apreciada infracción tributaria grave consistente en determinar o acreditar improcedentemente partidas negativas a compensar o deducir en la base de declaraciones futuras, tipificada en el artículo 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT).

La cuantía del pleito fue fijada en 1.059.408,67 euros mediante decreto, no recurrido, de fecha 15 de julio de 2021.

El litigio trae causa de las actuaciones de comprobación e investigación incoadas con carácter parcial, conforme a lo dispuesto en el artículo 148 de la LGT y en el artículo 178 del Real Decreto 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 (en adelante, RGAT), en relación con el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014, limitándose a la comprobación de la cifra de deterioro de existencias declarada en la casilla 264 del modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades, quedando, por tanto, excluida de dicha actuación la comprobación de los restantes elementos de la obligación tributaria, así como las magnitudes procedentes de ejercicios anteriores que tengan incidencia en la liquidación que resulte de la actuación parcial.

La controversia se circunscribe a la procedencia de consignar como gasto la cantidad de 921.224,46 euros en concepto de depreciación del valor de realización de las mercaderías en el mercado, pues la Inspección no estima acreditado que las cuantías consideradas deterioro por el contribuyente respondan al hecho de que, al cierre del ejercicio, el valor neto realizable de los artículos, en caso de seguir vendiéndose en el canal minorista, como es su negocio, fuese inferior a su precio de adquisición, tal y como exige el Plan General de Contabilidad (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre).

Segundo.

La entidad aquí recurrente está dada de alta en el IAE, epígrafe 651.2, "Comercio al por menor de toda clase de prendas de vestir y tocado".

El ejercicio fiscal comprende desde el 01/04/2014 hasta el 31/03/2015.

La compañía italiana Dolce & Gabbana S.R.L. es la matriz 100% titular de las participaciones de la recurrente, Dolce & Gabbana Spain, S.L., quien le compra a aquélla los artículos que, bajo esa marca de lujo, vende a los consumidores finales. Para la matriz, la mercantil española es un punto de venta minorista mono-marca.

Según consta en actuaciones, conforme a los pactos contractuales, la dinámica de funcionamiento es la siguiente:

1. Al cierre del ejercicio, el contribuyente (Dolce & Gabbana Spain, S.L.) determina el valor y grupos de artículos de temporadas pasadas que debe retirar según tiene acordado con el propietario de la marca.

2. Existen artículos que son atemporales y no se retiran de la venta al público, por lo que no son objeto de depreciación (los denominados "CONTINUATIVE").

3. Los artículos que pueden depreciarse son los encuadrados en los grupos de productos denominados "SEASONALS PRODUCTS" y "CARRY OVER".

Los artículos "SEASONALS PRODUCTS" únicamente se venden en la temporada para la que se fabricaron y cuando finaliza, se retiran.

Los productos "CARRY OVER" son objeto de ventas con promoción una vez finalizada su temporada, y al ser artículos de gran demanda, "permanecen en las estanterías también en la siguiente temporada de ventas".

4. El contribuyente tiene acordado con la marca la recompra de los artículos no vendidos de cada temporada, al mismo precio que la española los adquirió, hasta el límite del 30% del valor de las compras de esa temporada.

5. Lo que exceda de ese 30% queda a decisión de la marca recomprarlos o no: la italiana Dolce & Gabbana S.R.L. "tendrá derecho a decidir la recompra también de los Artículos no vendidos que exceden el umbral del 30% arriba mencionado, a fin de minimizar el efecto perjudicial en el cual la marca registrada de DG Group podría incurrir de la venta inmediata en el mercado de un volumen masivo de los productos marcados del lujo a un precio muy rebajado."

6. En lo que excede de ese 30%, cuando se decida recomprar por la italiana Dolce & Gabbana SRL, se hará con un descuento del 40% sobre el precio por el que los productos fueron adquiridos por Dolce & Gabbana Spain, S.L. si se trata de artículos del grupo "CARRY OVER".

Si pertenecen al grupo "SEASONAL PRODUCTS" se le imputarán unos costes mediante la facturación por servicios (SERVICE FEE) que, a estos efectos, se giren por la italiana por haber solicitado el servicio de recompra.

Estos servicios (SERVICE FEE) se facturan además del coste de transporte (incluyendo aduanas y otras cargas, en su caso) de los artículos remanentes. Estos costes serán soportados por el comprador (Dolce & Gabbana Spain, SL) y la titularidad y el riesgo de los artículos remanentes pasará a la italiana Dolce & Gabbana SRL cuando entren en uno de sus almacenes situados en Italia.

La cuantía de los "SERVICE FEE" sobre el valor de los artículos que exceda el 30% de la compra de la temporada, puede llegar al 95% del precio de adquisición de los bienes, pues se calcula aplicando una escala en función de los tramos que excedan del 30% (entre el 30%-35%, comisión del 25% del valor..... entre el 45%-50%, comisión del 85% y una comisión del 95% del valor cuando los restos de existencias exceden del 50% de las compras totales.)

Tercero.

En aplicación de cuanto se ha expuesto en el fundamento anterior, la entidad contribuyente calcula un coste de deterioro de 921.224 euros, que se desglosa en 420.945 euros por "Service fee" y 500.280 euros por lo que recompra el grupo.

El importe de 420.945 euros que se facturará por "SERVICE FEE" a Dolce & Gabbana Spain, SL, además del coste de transporte (incluyendo aduanas y otras cargas, en su caso) corresponde a una comisión que la italiana percibirá por recomprar mercaderías por la parte que exceda del 30% de los importes adquiridos en su día por la española.

El pacto de recompra será efectuado por DG a favor del comprador al final de cada temporada, mientras que los "SERVICE FEE", en su caso, se pagarán y la factura se emitirá al final de cada año fiscal de la italiana Dolce & Gabbana, SRL y con referencia a cada temporada finalizada durante el mismo año.

Según los cálculos de la contribuyente, la fecha de entrega efectiva de los artículos que se devuelven (se recompran por la italiana Dolce & Gabbana SRL) corresponde a entregas que se realizarán en periodos que se extienden desde septiembre- octubre de 2015 hasta periodos posteriores a septiembre- octubre de 2016.

Hasta entonces, Dolce & Gabbana Spain, SL sigue vendiendo artículos.

Por tanto, el pacto de recompra con la matriz, en cuanto a entrega/devolución de la mercancía, se ejecuta en uno o dos ejercicios posteriores y, hasta entonces, lo que hace Dolce & Gabbana Spain, SL es una estimación de los productos que considera que no logrará vender y, con respecto a esa cantidad, calcula los descuentos que sufrirá en relación con el precio de adquisición abonado y en función de los pactos con la matriz italiana.

Así las cosas, los importes contabilizados por el contribuyente como deterioro corresponden a operaciones (la devolución física de la mercancía realmente remanente) que se realizan en uno o dos ejercicios posteriores a aquel en el que se contabiliza el gasto; en concreto, tal como se ha indicado, se llevará a cabo en periodos que se extienden desde septiembre- octubre de 2015 hasta periodos posteriores a septiembre- octubre de 2016.

Es por ello que la Inspección considera que el gasto por deterioro del valor de las mercancías nunca debió ser objeto de contabilización por parte del obligado tributario, por no haber sido debidamente acreditado en el transcurso de las actuaciones inspectoras la pérdida de valor de aquellas.

Cuarto.

En lo que hace a la normativa aplicable, el artículo 10 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, TRLIS) establece:

" 1.- La base imponible estará constituida por el importe de la renta en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

2. - La base imponible se determinará por el método de estimación directa, por el de estimación objetiva cuando esta ley determine su aplicación y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley General Tributaria.

3.- En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas."

Respecto a la determinación del resultado contable, el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad (en adelante, PGC), establece en la parte correspondiente a las "Cuentas Anuales" el modelo de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, obteniéndose el resultado de la empresa por diferencia entre las ventas e ingresos y las compras y gastos devengados en el ejercicio.

La regulación del Impuesto sobre Sociedades nada estipula en relación con el deterioro de mercaderías, por lo que hay que estar a la normativa contable; en concreto, la Norma de Registro y Valoración 10ª del PGC "Existencias", que en su punto 2º "Valoración posterior" establece lo siguiente:

"Cuando el valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas reconociéndolas como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias."

Por su parte la Norma Quinta de la Resolución de 18 de septiembre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración e información a incluir en la Memoria de las Cuentas Anuales sobre el deterioro del valor de los activos (BOE, 25/09/2013), dispone:

" Quinta. Deterioro del valor de las existencias.

1. Cuando el valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas reconociéndolas como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

2. El valor neto realizable es el importe que la empresa espera obtener por su enajenación en el mercado, en el curso normal del negocio, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de las materias primas y de los productos en curso, los costes estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación. En consecuencia, para estimar este importe, el valor razonable es el mejor referente.

(...)

7. Si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias hubiesen dejado de existir, el importe de la corrección valorativa será objeto de reversión reconociendo un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias."

En resumen, si deterioro existe (debe acreditarse), se debe contabilizar y el gasto es deducible.

En cuanto a la prueba, el artículo 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) establece que tanto en el procedimiento de gestión como en el de resolución de reclamaciones, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos que normalmente son constitutivos del mismo, carga que se entiende cumplida si se designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria, según el párrafo segundo del citado precepto, de modo que la inactividad de la parte recurrente en cuanto a acreditar los hechos que son cuestionados en el procedimiento, sólo a ella puede perjudicar con arreglo a la doctrina contenida en la Sentencia del Tribunal Constitucional 3/1984, de 20 de enero.

Quinto.

Sentado lo anterior, la Inspección considera que la cuantía contabilizada como gasto por deterioro del valor de los artículos objeto de venta minorista no obedece a que el "valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición", tal como indica el PGC, sino a un compromiso contractual de recompra de mercaderías que la italiana Dolce & Gabbana, SRL tiene derecho a ejercitar para evitar la degradación que experimentaría la marca si los artículos de lujo se pusieran a la venta a precios reducidos. Así, en virtud de ese contrato, Dolce & Gabbana Spain, SL no puede mantener la mercancía a la venta en el mercado minorista para el consumidor al que va dirigida, sino que debe aceptar su recompra por la italiana a precio inferior del que abonó, así como soportar una facturación por servicios prestados al retirar los productos (SERVICE FEE).

Siendo cierto que existe un compromiso contractual entre la matriz y la mercantil española, cuyos términos, además, no se cuestionan por la Inspección, es evidente que aunque no se produzca una depreciación ordinaria de la mercancía por el mero transcurso del tiempo, el hecho de que no se vendan todos los artículos "SEASONALS PRODUCTS" en temporada o bien, fuera de ella y con promoción, si son de la categoría "CARRY OVER", implica que Dolce & Gabbana Spain, SL deba aplicar la política de empresa impuesta para evitar el perjuicio que le causaría a esta marca de lujo la venta de sus productos a precios mínimos, asumiendo una pérdida en todo lo que exceda del 30% del volumen de compras efectuado, pues a partir de dicho límite la matriz aplica descuentos o comisiones para recomprar la mercancía.

Efectivamente, los descuentos se aplican a todos los productos remanentes de manera indiscriminada, en función del porcentaje que representen respecto del volumen de mercancías adquirido por Dolce & Gabbana Spain, SL, pero se trata de la política de empresa, que tiene en cuenta el final de la temporada y la categoría del producto.

A juicio de la Sala, el hecho de que la depreciación de la mercancía responda a las tácticas de venta de la marca y acuerdos comerciales no impide considerar que, realmente, el valor neto realizable de las existencias es inferior a su precio de adquisición habida cuenta que Dolce & Gabbana Spain, SL no recupera el 100% de lo abonado por la mercancía y, además, está obligada a soportar la recompra en los términos ya expuestos, sin posibilidad de continuar ofertando los productos al consumidor final.

Por tanto, existe un deterioro, si bien se plantean problemas con su cálculo. Ello por cuanto, efectivamente, cuando la entidad lo computa como gasto en su Impuesto sobre Sociedades no deja de ser una mera provisión, pues se ha calculado con base en meras hipótesis sobre el volumen de venta real, esto es, en unas expectativas de venta que, aunque se apoyen en el resultado de temporadas anteriores, son una mera posibilidad.

Este pacto de recompra firmado entre ambas compañías, en cuanto a la entrega/devolución de la mercancía, se ejecuta en uno o dos ejercicios posteriores. Hasta entonces, lo que hace Dolce & Gabbana Spain, S.L. es una estimación de los artículos que no le será posible vender por el canal minorista y, respecto a éstos, calcula los descuentos que sufrirá sobre su coste y el importe del consiguiente deterioro.

Ahora bien, la precitada Norma Quinta de la Resolución de 18 de septiembre de 2013, ya prevé en su apartado 6 lo siguiente: "Las hipótesis empleadas para calcular la posible pérdida por deterioro deben ser razonables, realistas y basadas en criterios que tengan una base empírica contrastada. En particular, deberá

prestarse especial atención a verificar que el plan de negocios empleado por la empresa para realizar sus estimaciones es acorde con la realidad del mercado y las especificidades de la empresa."

Y, según su apartado 7, " Si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias hubiesen dejado de existir, el importe de la corrección valorativa será objeto de reversión reconociendo un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias." En consecuencia, nada obsta a una reversión posterior de un deterioro que finalmente no tuvo lugar, contabilizando el pertinente ingreso según lo indicado y regularizando así debidamente la situación contable.

De hecho, en la casilla 264 de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014, "deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos", se refleja el importe de -466.153,54 euros. En el escrito de demanda se indica que tal valor resulta de la diferencia entre el ingreso por el importe de la provisión por deterioro de mercancías existentes en el ejercicio anterior, 455.070,91 euros, y la inclusión como gasto de 921.224,46 euros, cantidad en que se fija el deterioro del valor de las mercancías a finales del ejercicio 2014. Aunque tal cifra no aparece desglosada como ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias, lo cierto es que no consignan la totalidad del deterioro 921.224,46 euros, sino sólo -466.153,54 euros, así que, en principio, realizan la compensación.

En suma, la tesis de la parte actora debe ser acogida, con la consiguiente anulación del acuerdo de liquidación.

Sexto.

En lo que hace al acuerdo sancionador, se insta genéricamente su nulidad por falta de culpabilidad e interpretación razonable de la norma, además de insistir en que existe un informe correcto de una auditoría de cuentas.

La anulación del acuerdo de liquidación conlleva la del sancionador habida cuenta que ha desaparecido el sustrato fáctico que configura el tipo infractor.

En definitiva, el presente recurso contencioso-administrativo ha de ser íntegramente estimado.

Séptimo.

El artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, dispone 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".

En el presente caso se imponen a la Administración demandada las costas causadas en la presente instancia, en atención a la desestimación del recurso contencioso-administrativo y en ausencia de circunstancias que justifiquen lo contrario, si bien la Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el artículo 139.4 de dicho texto legal, señala 2.000 euros - más IVA, si fuera procedente - como cuantía máxima en atención a la naturaleza y complejidad del asunto, la cuantía del presente recurso y la actuación profesional desarrollada.

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DE S.M. EL REY

y en el ejercicio de la potestad que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución

FALLAMOS

Primero.

ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo número 1514/2020 interpuesto contra la resolución del TEARM objeto de la presente litis y los actos administrativos de los que trae causa, QUE SE ANULAN POR NO SER CONFORMES A DERECHO.

Segundo.

IMPONEMOS a la Administración demandada las costas procesales devengadas en la presente instancia, con el límite cuantitativo expresado en el último de los fundamentos jurídicos.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-1514-20 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-1514-20 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

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

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

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