

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091663

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA

Sentencia 552/2023, de 24 de noviembre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 330/2023

SUMARIO:

Procedimiento tributario. Base imponible. Estimación indirecta. Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales. Anomalías que determinan la aplicación del régimen. Afirma la Sala que en este supuesto específico y examinado de manera individualizada, cuando la Administración detecta unos rendimientos no declarados está obligada a determinar la base imponible. Al no poder conocer los datos ciertos de las facturas registradas a 0 euros tiene que acudir al método de estimación indirecta que está plenamente justificado. La parte fue requerida para aclarar los datos de las 584 facturas y no suministró dato alguno sobre los destinatarios y conceptos de estas prestaciones de servicios, existiendo, por tanto, una resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora. Ahora bien, señala la Sala que no necesariamente toda resistencia a la actuación inspectora tiene que terminar en la imposición de una sanción por la comisión de una infracción grave, pues para ello interviene la necesidad de motivar y justificar el principio de culpabilidad en la conducta apreciada por la parte demandante. Se produce una conducta de la parte que no da respuesta a los requerimientos de la Administración que comprueba unas facturas que, a la vista de los hechos comprobados, están ocultando ventas, por lo que al no dar explicación o justificación de las mismas, está obstruyendo la labor inspectora. Se está produciendo una conducta de resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria al no atender o responder a los requerimientos de la Administración. El que finalmente no se imponga sanción no impide apreciar la existencia de la resistencia o excusa a fin de aplicar el método de estimación indirecta para los rendimientos comprobados. Teniendo en cuenta los rendimientos no declarados comprobados por la Administración y que no se han aportado ni se dispone de los datos necesarios para la determinación de la base imponible por el método de estimación directa, resulta necesario acudir el método de estimación indirecta, realizándose la determinación de los rendimientos por la aplicación a los conceptos no facturados de los datos de estimación directa de la base imponible de los conceptos facturados. La parte actora no ha informado a la Administración del importe real de las 584 facturas, no da respuesta a lo pedido y comprobado por la Administración -que pone de manifiesto la existencia de un ingreso no declarado-, lo que hace necesario determinar la base imponible por el método de estimación indirecta. **Procedimiento sancionador.** Se confirma la sanción impuesta.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003, (LGT), arts. 53, 158, 187 y 191.

PONENTE:

Don Daniel Ruiz Ballesteros.

Magistrados:

Don DANIEL RUIZ BALLESTEROS
Don ELENA CONCEPCION MENDEZ CANSECO
Don MERCENARIO VILLALBA LAVA
Don RAIMUNDO PRADO BERNABEU
Don CASIANO ROJAS POZO
Don CARMEN BRAVO DIAZ

T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD

CACERES

SENTENCIA: 00552/2023

-

Equipo/usuario: T3

Modelo: N11600

Correo electrónico: tsj.contencioso.extremadura@justicia.es

N.I.G: 10037 33 3 2023 0000348

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000330 /2023 /

De D./ña. BODEGAS BH SL

ABOGADO FRANCISCO JAVIER GALINDO GARCIA

PROCURADOR D./D^a. JESUS FERNANDEZ DE LAS HERAS

Contra D./D^a. TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE EXTREMADURA

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a.

LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA, INTEGRADA POR LOS ILMOS. SRES. MAGISTRADOS DEL MARGEN, EN NOMBRE DE SM EL REY, HA DICTADO LA SIGUIENTE:

SENTENCIA NÚMERO 552/2023

PRESIDENTE

D. DANIEL RUIZ BALLESTEROS

MAGISTRADOS

D^a. ELENA MÉNDEZ CANSECO

D. MERCENARIO VILLALBA LAVA

D. RAIMUNDO PRADO BERNABEU

D. CASIANO ROJAS POZO

D^a. CARMEN BRAVO DIAZ

En Cáceres, a veinticuatro de noviembre de dos mil veintitrés.

Visto el recurso contencioso administrativo PO 330/2023, promovido por el procurador D. Jesús Fernández de las Heras, en nombre y representación de BODEGAS BH SL, siendo demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Letrado de la Abogacía del Estado, recurso que versa sobre la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura de fecha 27 de abril de 2023, dictada en las reclamaciones económico-administrativas números 06/2574/2021, 06/3340/2021, 06/412/2022 y 06/2842/2022, acumuladas, interpuestas contra el Acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, período impositivo 2107, y el Acuerdo sancionador derivado de los hechos objeto del procedimiento de inspección.

Cuantía: 158.872,88 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la parte actora se presentó escrito, mediante el cual interesaba se tuviera por interpuesto recurso contencioso-administrativo contra el acto que ha quedado reflejado en el encabezamiento de esta sentencia.

Segundo.

Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entregó el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara una sentencia por la que estimase el recurso, con imposición de las costas a la parte demandada; y dado traslado de la demanda a la parte demandada para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de las costas a la parte actora.

Tercero.

Habiéndose solicitado únicamente por la parte actora como prueba la documental obrante en autos y el expediente administrativo y no considerando necesario la Sala el trámite de conclusiones, se señaló día para la votación y fallo del presente recurso, llevándose a efecto en el fijado.

Cuarto.

En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente para este trámite el Ilmo. Sr. Magistrado DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS, que expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

La parte demandante formula recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura de fecha 27 de abril de 2023, dictada en las reclamaciones económico-administrativas números 06/2574/2021, 06/3340/2021, 06/412/2022 y 06/2842/2022, acumuladas, interpuestas contra el Acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, período impositivo 2107, y el Acuerdo sancionador derivado de los hechos objeto del procedimiento de inspección.

La parte actora interesa la nulidad de la actuación administrativa impugnada.

La Administración General del Estado solicita la desestimación del recurso contencioso-administrativo.

Segundo.

El artículo 53.1 de la Ley General Tributaria dispone lo siguiente:

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

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

El artículo 158 LGT establece lo siguiente:

"1. Cuando resulte aplicable el método de estimación indirecta, la inspección de los tributos acompañará a las actas incoadas para regularizar la situación tributaria de los obligados tributarios un informe razonado sobre:

- a) Las causas determinantes de la aplicación del método de estimación indirecta.
- b) La situación de la contabilidad y registros obligatorios del obligado tributario.
- c) La justificación de los medios elegidos para la determinación de las bases, rendimientos o cuotas.
- d) Los cálculos y estimaciones efectuados en virtud de los medios elegidos.

2. La aplicación del método de estimación indirecta no requerirá acto administrativo previo que lo declare, pero en los recursos y reclamaciones que procedan contra los actos y liquidaciones resultantes podrá plantearse la procedencia de la aplicación de dicho método".

Tercero.

La decisión de aplicar el método de estimación indirecta se basa en que en el Libro registro de facturas expedidas de la parte demandante aparecen 584 facturas en las que la base imponible por IVA devengado es de 0 euros. Los conceptos de estas 584 facturas son por conceptos como on line cliente tienda, cliente tienda bodega, cliente tienda particular, clientes presentación bodegas o muestras catas bodegas.

La parte actora fue requerida para clarificar los destinatarios y conceptos de esas facturas, sin que aportase datos que permitieran acreditar que las prestaciones de servicios que detallan dichas facturas fueran gratuitos.

Ante la falta de datos facilitados por la sociedad demandante, la AEAT aplicó el método de estimación indirecta para determinar la base imponible de estas facturas en base al importe facturado por las 106 facturas correspondientes a visitas 2017 con datos completos que figuran en el registro aportado a la Inspección.

La Administración comprueba que por 106 facturas de visitas 2017 se ha facturado un total de 14.586,81 euros, por lo que, aplicando una regla de proporcionalidad, por las 584 facturas expedidas resulta un importe total dejado de declarar de 80.365,07 euros. Se trata de realizar una comparación entre las 106 facturas con conceptos similares registradas en el año 2017 con las 584 facturas que establecían una base imponible de 0 euros.

Cuarto.

La parte demandante discute que se haya acudido a dicho método al considerar que es un método subsidiario al que no debió acudirse.

Sin embargo, en este supuesto específico y examinado de manera individualizada, consideramos que cuando la Administración detecta unos rendimientos no declarados está obligada a determinar la base imponible. Al no poder conocer los datos ciertos de las facturas registradas a 0 euros tiene que acudir al método de estimación indirecta que está plenamente justificado. La parte fue requerida para aclarar los datos de las 584 facturas y no suministró dato alguno sobre los destinatarios y conceptos de estas prestaciones de servicios, existiendo, por tanto, una resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora, conforme al artículo 53.1.b) LGT.

No necesariamente toda resistencia a la actuación inspectora tiene que terminar en la imposición de una sanción por la comisión de una infracción grave, pues para ello interviene la necesidad de motivar y justificar el principio de culpabilidad en la conducta apreciada por la parte demandante. Se produce una conducta de la parte que no da respuesta a los requerimientos de la Administración que comprueba unas facturas que, a la vista de los hechos comprobados, están ocultando ventas, por lo que al no dar explicación o justificación de las mismas, está obstruyendo la labor inspectora. Se está produciendo una conducta de resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria al no atender o responder a los requerimientos de la Administración. El que finalmente no se imponga sanción no impide apreciar la existencia de la resistencia o excusa a fin de aplicar el método de estimación indirecta para los rendimientos comprobados.

Asimismo, las páginas 16 y 17 del Acuerdo de liquidación del IVA y las páginas 26 y 27 del Acuerdo de liquidación del Impuesto sobre Sociedades ponen de manifiesto la no correspondencia entre lo registrado entre el Libro diario y el Libro registro de facturas expedidas y que ante la ausencia de declaración de estas cuantías y la falta de aportación de las facturas en las que esas anotaciones contables y registrales están amparadas constituye, además de una resistencia, excusa u obstrucción, un incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales, por lo que resulta procedente aplicar el método de estimación indirecta, conforme al artículo 53.1.c) LGT. En el Libro diario aparecen registradas como "Ventas Nac. P. Term. Vino", lo que denota la existencia de ventas de vino.

Teniendo en cuenta los rendimientos no declarados comprobados por la Administración y que no se han aportado ni se dispone de los datos necesarios para la determinación de la base imponible por el método de estimación directa, resulta necesario acudir el método de estimación indirecta, realizándose la determinación de los rendimientos por la aplicación a los conceptos no facturados de los datos de estimación directa de la base imponible de los conceptos facturados.

La parte actora no ha informado a la Administración del importe real de las 584 facturas, no da respuesta a lo pedido y comprobado por la Administración -que pone de manifiesto la existencia de un ingreso no declarado-, lo que hace necesario determinar la base imponible por el método de estimación indirecta.

Por tanto, el sistema de determinación de la base imponible y los rendimientos de la actividad cumple con lo dispuesto en el artículo 53.1 apartados b) y c), el artículo 53.2 y el artículo 158 LGT al utilizarse los antecedentes declarados para facturas similares.

Quinto.

Sobre la prueba de las ventas no declaradas, destacamos los siguientes hechos esenciales:

1. Los conceptos empleados en las facturas en las que la base imponible por IVA devengado es de 0 euros son similares a las facturas que sí han motivado la declaración de la base imponible y el IVA devengado.

No se comprende que conceptos como on line cliente tienda, cliente tienda bodega, cliente tienda particular, clientes presentación bodegas o muestras catas bodegas sean gratuitos en las facturas que han declarado una base imponible de 0 euros.

Se trata de conceptos por prestaciones de servicios que no puede afirmarse de manera habitual que sean prestaciones gratuitas. Desde luego no lo son los conceptos de on line cliente tienda o cliente tienda bodega, pero tampoco las referencias a presentaciones, muestras o catas responden ineludiblemente a prestaciones gratuitas.

Lo mismo cabe decir de las numerosas facturas sin importe que se expiden a nombres de personas físicas o jurídicas que aparecen en el documento del expediente administrativo denominado Facturas de clientes y visitas 2017 PDF.

2. La empresa no aporta un principio de prueba que justifique el elevado número de facturas sin importe.

Fácil hubiera sido para la parte actora demostrar que todas las facturas se relacionaban con visitas de clientes a la bodega y entrega de botellas de vino de manera gratuita o regalos o que el precio de la visita a la bodega incluía una botella, tratándose de una prestación compleja, pero no gratuita.

También presentar entradas o publicidad que pusiera de manifiesto que la visita a la bodega incluía un regalo.

Tampoco se aportan declaraciones de clientes donde manifestaran la realidad de los regalos y muestras obtenidos.

La parte se limita a decir que esas facturas responden a muestras y regalos, pero existe una omisión completa de prueba que así lo justifique.

3. El número de facturas con una base imponible de 0 euros por estos conceptos (584 facturas) en relación a las facturas que recogen una base imponible con un valor superior a 0 euros (106 facturas) resulta desproporcionado.

4. Estas operaciones eran contabilizadas en el Libro diario como "Ventas Nac. P. Term. Vino". Este concepto de contabilización del Libro diario lo que denota son precisamente venta de vinos y no muestras, catas o visitas gratuitas. Así eran registradas las operaciones en el Libro diario, de manera que dichas ventas debieron facturarse por el importe real abonado por las mismas y no convertirlas en las facturas en una prestación por 0 euros.

5. Es cierto que la conformidad de las Actas de conformidad del Impuesto sobre el Valor Añadido, períodos impositivos de 2016, y del Impuesto sobre Sociedades, período impositivo de 2016, se refiere a los hechos, pero no puede negarse la existencia de un indicio para los períodos impositivos del año siguiente 2017. La parte actora acepta que las facturas con una base imponible de 0 euros expedidas durante el año 2016 (352 facturas) corresponden a verdaderas prestaciones de servicio con un precio no declarado. Este hecho esencial admitido para el año 2016 es similar al hecho comprobado para el año 2017, de manera que lo que es válido para el año 2016 es igualmente válido para el año 2017, existiendo un claro indicio sobre la forma incorrecta de facturar por la parte demandante.

La parte manifiesta que aceptó las Actas de conformidad del ejercicio 2016 a fin de evitar la posible denuncia por la comisión de un delito, pero lo cierto es que prestó la conformidad para los períodos impositivos de 2016, dicha conformidad existió, no siendo discutidos esos hechos por la sociedad, tratándose de hechos similares a los comprobados para el año 2017, de manera que la forma de actuar en el año 2016 de la parte recurrente no debía ser distinta en el año 2017, lo que es un indicio en contra de la sociedad recurrente.

Sexto.

La siguiente cuestión a estudiar se refiere al concepto de gastos deducidos que la Inspección no admite en el importe de 210.000 euros.

La parte actora expone que se trata de una partida por los descuentos que imponen las grandes superficies a fin de tener los productos de la compañía demandante en los establecimientos de estas cadenas.

Lo expuesto por la parte recurrente supone la alegación sobre una práctica conocida, pero el principal obstáculo para admitir la tesis de la parte actora es que no existe prueba alguna sobre dicho extremo.

La parte expone que las grandes cadenas de distribución imponen un descuento para que los productos de las bodegas estén en los lineales de los supermercados.

Lo primero que señalamos es que la parte actora ofreció explicaciones diferentes sobre este gasto de 210.000 euros. Las explicaciones sobre el servicio prestado a la distribuidora, efecto financiero y descuentos practicados por las grandes superficies están expuestas en el Acta de disconformidad y no guardan relación entre sí.

Por otro lado, y ello resulta esencial, en cuanto a que se trate de descuentos impuestos por las grandes superficies -este es el motivo de impugnación que se mantiene en el proceso judicial-, se trata de una alegación completamente vacía de apoyo probatorio. No existe contrato, factura o prueba documental alguna que aporte un principio de prueba sobre la alegación de la parte. Se trata de una partida de gastos de 210.000 euros que, además de ofrecerse en vía administrativa explicaciones contradictorias, no existe acreditación alguna de dicho gasto. Si bien estos descuentos pueden deberse a la posición dominante de las grandes superficies que imponen determinadas condiciones, no cabe duda que dichos descuentos tendrán que estar previstos en el contrato o en algún documento que así los justifique. Con independencia de la posición dominante de las grandes superficies, no puede admitirse que la parte demandante no acepte, conozca o negocie con cada cadena de distribución las condiciones para que sus productos estén en los lineales de los supermercados y que estos descuentos sean conocidos y documentados. Reiteramos que la parte construye el motivo de impugnación con base a una situación que puede ser habitual o notoria, pero que, en el ámbito del procedimiento de inspección donde es alegado, debe existir una prueba que así lo acredite.

Séptimo.

Sobre la regularización íntegra, conforme a la doctrina jurisprudencial del TS, citamos la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 17-12-2020, Roj: STS 4334/2020, ECLI:ES:TS:2020:4334, Nº de Recurso: 4055/2019, Sentencia número: 1787/2020, que precisa que cuando la Administración inicia un procedimiento de comprobación, verificación de datos o inspección y procede a la regularización del contribuyente, ésta ha de ser íntegra, afectando no solo al tributo gestionado, sino a todos aquellos que estén relacionados directamente con los mismos presupuestos fácticos, y por ello debe llamar al procedimiento a quienes puedan ser afectados por la resolución del mismo. Este principio de regularización íntegra lo aplica la sentencia citada al resolver un supuesto del IRPF para el mismo obligado tributario sobre ingresos y gastos de los rendimientos del capital inmobiliario, concluyendo que la regularización de una autoliquidación ha de ser íntegra, tanto en lo que les beneficia como en lo que les perjudica a la Administración y a los contribuyentes.

Este principio de regularización íntegra también es aplicable en materia de valoraciones tributarias entendidas en un sentido amplio que pudieran afectar a diferentes tributos y obligados tributarios. A ello se refiere la sentencia del TS de fecha 17-9-2020, Roj: STS 2921/2020, ECLI:ES:TS:2020:2921, Recurso: 5808/2018, Sentencia número: 1182/2020.

La sentencia del Tribunal Supremo de fecha 26-5-2021, Roj: STS 2242/2021, ECLI:ES:TS:2021:2242, Nº de Recurso: 574/2020, Nº de Resolución: 736/2021, expone lo siguiente:

"No podemos dejar de señalar que este tipo de situaciones conflictivas, que tratan de resolverse mediante los preceptos invocados en el recurso de casación, surgen de una actuación previa de la Inspección que esta Sala no comparte, pues la regularización que se lleva a cabo no resulta completa, al regularizar el IVA indebidamente soportado y no proceder, en cambio, a reconocer el derecho a devolución de su importe. Se trata de una actuación administrativa a doble cara, siempre favorable a la Administración, pues se exige el importe de la cuota indebidamente repercutida sin proceder a la devolución de lo ingresado, para, posteriormente, prolongar dicha situación hasta la firmeza de aquella, al amparo de la normativa que el Abogado del Estado considera infringida. En cambio, el obligado tributario no solo soporta dicha situación, sino que, además, a veces, como ocurrió en el presente caso, se ve sometido a la actuación de la Administración autonómica que le gira liquidación por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Por el contrario, como ya hemos dicho con anterioridad, el principio de seguridad jurídica protege la situación de quien, habiendo deducido el importe de una repercusión indebida, se ve sometido a una actuación inspectora de regularización que da lugar a una duplicidad impositiva, mediante la exigencia del impuesto indebidamente deducido sin devolución simultánea del importe de la repercusión indebida -en el presente caso, incluso constaba en la Base de Datos de la AEAT la declaración de ingreso del IVA de la parte vendedora, según hemos indicado en el primero de los Antecedentes-, razón por la que en supuestos de repercusión sin que existiera sujeción a IVA hemos reconocido el derecho a devolución por parte de quien no solo soportó aquella, sino que se vio sometido a regularización de la deducción efectuada...

En cualquier caso, la posición que mantiene ahora el Abogado del Estado dista mucho de la interpretación que de nuestra jurisprudencia hace el Tribunal Económico- Administrativo Central. Así, en su resolución 14 de diciembre de 2017 (RG 3516/2014) afirma que:

"[e]n palabras del TS, cuando un contribuyente se ve sometido a una comprobación por la Inspección y se regulariza la situación, para evitar un perjuicio grave al obligado, procede atender a todos los componentes del tributo que se regulariza, no sólo lo que puede ser perjudicial al mismo, sino también lo favorable (incluso en supuestos en los que se concluía que se había producido simulación por diversas entidades de un grupo, el TS

reconoce que procede la devolución del IVA derivado de la anulación de las cuotas de IVA repercutidas de forma indebida, Sentencia de 25 de octubre de 2015 , recurso 3857/2013).

De acuerdo con la jurisprudencia del TS, en los casos en que el destinatario de unas operaciones (debemos considerar incluso en el supuesto de que estas operaciones sean inexistentes) hubiera deducido el importe de las cuotas de IVA de forma indebida (así cuando las cuotas fueron repercutidas improcedentemente, por la causa que fuese) y se vea sometido a una actuación inspectora de regularización, la Inspección no puede limitarse a no admitir la deducción de las cuotas indebidamente repercutidas, y practicar liquidación para que obligado tributario que está siendo objeto de comprobación que fue destinatario de la repercusión de las cuotas del impuesto ingreso de nuevo dichas cuotas indebidamente deducidas e intereses de demora y posteriormente, restablecida la situación, instar la devolución del ingreso indebido, sino que la Administración tributaria debe adoptar la solución más favorable para el interesado, que evite una duplicidad impositiva y el consiguiente enriquecimiento por parte de la Administración, debiendo efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si efectivamente tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al IVA, garantizando así la neutralidad del impuesto.

No consta en el acuerdo impugnado pronunciamiento alguno en cuanto al derecho a la devolución a favor del obligado tributario comprobado de las cuotas indebidamente repercutidas, antes, al contrario, exige que el acto sea firme para que el interesado inste la devolución de las cuotas, por lo que, de acuerdo con la jurisprudencia y los criterios establecidos por el TS, la solución adoptada por la Administración tributaria es contraria al principio de proporcionalidad y neutralidad del IVA. Esto es, si bien es correcta la regularización de la oficina gestora en cuanto que el adquirente no podía deducir las cuotas, en realidad soportó la repercusión, por lo que practicar liquidación para que ingrese de nuevo las cuotas indebidamente deducidas más los intereses de demora, independientemente de la regularización sobre la no deducción legal de las cuotas, no puede considerarse razonable por los graves perjuicios que se ocasionan al obligado tributario objeto de comprobación tributaria y conduce a una situación improcedente, con el consiguiente perjuicio para quien soportó las cuotas, en cuanto comporta una doble tributación por unas mismas operaciones que sólo puede ser reparada si al final se consigue la devolución del IVA.

La inspección debió, además de determinar la inexistencia del derecho a la deducción de las cuotas soportadas, reflejar la improcedencia de la repercusión de las cuotas de IVA, y acordar si efectivamente el reclamante tiene derecho a la devolución del IVA indebidamente repercutido, regularizando así la situación con respecto al IVA, por lo que, al no quedar acreditado en el expediente que el reclamante no tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, se acuerda confirmar la regularización practicada, no procediendo exigibilidad de cuota alguna en la medida en que no exceda de aquella que fue soportada por el reclamante."...

TERCERO. - El criterio interpretativo de la Sala con respecto a la cuestión con interés casacional. Por todo lo razonado, procede declarar que, en las circunstancias descritas, "habiéndole negado la Administración Tributaria a un sujeto pasivo, la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas de Impuesto sobre el Valor Añadido por no considerarse probados ciertos servicios declarados, aun así, por mor del artículo 14 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, y de acuerdo con el principio de íntegra regularización conformado en la jurisprudencia de esta Sala, la Administración tributaria debe, asimismo, efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si el mismo sujeto tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido".

Octavo.

Así pues, el principio de regularización íntegra resulta válido cuando se trata de determinar las repercusiones que la comprobación de un período impositivo tiene en otro período impositivo del mismo tributo, la inclusión de ingresos y gastos para los rendimientos o los efectos que una valoración tributaria produce en diversos tributos del mismo o de diferentes obligados tributarios.

En este caso, el principio de regularización íntegra no tiene aplicación por dos motivos:

1. La parte actora se ha deducido un gasto no acreditado. No puede admitirse que dicho gasto tenga relevancia en otros elementos del tributo cuando resulta que dicho gasto no está acreditado en este proceso. Tampoco lo está el menor ingreso que la obligada tributaria dice haber recibido por colocar los productos en los establecimientos de las grandes superficies, pues dichos menores ingresos estarían debidamente acreditados, circunstancia que aquí no concurre.

2. La regularización íntegra alegada por la parte se refiere a otra sociedad mercantil, sin que corresponda a la sociedad demandante alegar una cuestión tributaria que no afecta al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, sino que tendrá que ser Habla de Vinos, SL, la que, si se considera perjudicada por la regularización tributaria

realizada a Bodegas BH, SL, tenga que solicitar la modificación de los elementos del tributo declarados, pero ello no afecta al procedimiento de inspección seguido a Bodegas BH, SL.

3. El principio de regularización íntegra no significa que cuando se analizan las variadas operaciones y relaciones de un obligado tributario tenga que llamarse a todas las empresas con las que ese obligado tributario ha realizado las operaciones. Lo que, incluso, resultaría imposible cuando se trata de una inspección a grandes contribuyentes que mantienen operaciones y relaciones comerciales con numerosas empresas, que haría inviable llamar al procedimiento a todas las empresas.

4. Tampoco consideramos aplicable dicho principio cuando se pretende que lo resuelto para un obligado tributario vincule a la Administración en un procedimiento de inspección donde los hechos y circunstancias analizadas no son las mismas. En el procedimiento de inspección de un obligado tributario se examinan circunstancias que no tienen que ser las mismas que en otro procedimiento para otro obligado tributario, pudiendo resultar hechos que no fueron conocidos o descubiertos en un procedimiento tributario y sí lo son en otro.

En el presente caso, lo expuesto por la parte actora podrá dar lugar a la modificación de la liquidación efectuada a Habla de Vinos, SL, si se considera perjudicada y si se acredita la realidad del hecho expuesto, pero no afecta al procedimiento de inspección de la sociedad recurrente.

En consecuencia, procede desestimar el motivo de impugnación basado en el principio de regularización íntegra que no afecta a los hechos comprobados para la sociedad demandante.

Noveno.

En el caso examinado, el obligado tributario no ha declarado la totalidad de los ingresos por los conceptos de 584 facturas, ha deducido gastos que no son fiscalmente deducibles por importe de 210.000 euros de los que no existe prueba alguna y ha minorado la base imponible en la reserva de capitalización sin cumplir los requisitos para ello. La comprobación efectuada por la Inspección de Hacienda del Estado pone de manifiesto la no declaración de ingresos, la inclusión de gastos no justificados y la minoración de la base imponible en la reserva de capitalización, lo que ha dado lugar a no ingresar la cuota tributaria legalmente procedente.

Estos hechos son constitutivos de la infracción grave tipificada en el artículo 191.1 de la Ley General Tributaria que establece que "Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al art. 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del art. 161, ambos de esta ley".

Décimo.

La sociedad demandante alega la vulneración del principio de culpabilidad. La conducta de la parte actora está debidamente acreditada, lo que motivó la imposición de una sanción con arreglo a lo dispuesto en la Ley General Tributaria, respetando el principio de culpabilidad que prohíbe la imposición de una sanción si no existe culpa o dolo en la conducta del presunto responsable. La Sala considera que los hechos e indicios reales y objetivamente constatados por la Inspección son prueba suficiente para comprobar la realidad de la falta de declaración de los ingresos, la deducción de gastos no justificados y la minoración indebida de la base imponible. No se trata de un mero error o de la realización de una interpretación razonable de la norma sino de la realización de una conducta voluntaria dirigida al incumplimiento de la norma. Es la sociedad demandante la que incumple la norma tributaria y lo hace de forma evidente al utilizar facturas que no recogen los verdaderos conceptos ingresados, no declarar los verdaderos ingresos, deducirse gastos que no están acreditados y minorar indebidamente la base imponible. La realización de estos hechos responde a una voluntad evidente de no declarar la verdadera actividad económica de la sociedad, ocultando la verdadera base imponible del tributo, es decir, estamos ante una conducta dirigida a la ocultación de ingresos y a no abonar la cuota tributaria legalmente procedente, por lo que se trata de una conducta voluntaria y culpable.

Undécimo.

En cuanto al requisito de motivación, el Acuerdo sancionador parte de los hechos acreditados en el procedimiento de inspección y de la apreciación de una conducta culpable, existiendo suficientes referencias a las circunstancias fácticas y subjetivas que motivan la imposición de la sanción.

A diferencia de lo expuesto por la parte recurrente, el Acuerdo sancionador no es un modelo estereotipado, sino que responde los hechos y fundamentos de derecho que son aplicables a este supuesto. El Acuerdo relaciona de manera detallada los hechos comprobados en el procedimiento de inspección, valorando dichos hechos a efectos sancionadores, examina la conducta de la sociedad que considera culpable, recoge la fundamentación y la doctrina jurisprudencial referida al supuesto de hecho constitutivo de infracción.

Por todo ello, existe en este supuesto una motivación suficiente sobre la imputación de la infracción a la parte actora, requisito de motivación que debe analizarse en atención a las circunstancias de cada supuesto de hecho. El Acuerdo sancionador contiene los elementos determinantes para conocer los hechos que la Inspección ha valorado y una referencia a la conducta del obligado tributario, siéndole exigible otra conducta si hubiera actuado de una forma correcta en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, lo que debe entenderse suficiente a los efectos de la exigencia de motivación, como, por lo demás, se ha constatado por la misma actuación de la parte actora que no ha tenido dificultad alguna en articular su defensa contra el actuar administrativo con pleno conocimiento de los motivos en que se centraba la actuación administrativa que se impugna. El Acuerdo sancionador analiza con detalle los hechos comprobados que dieron lugar a no pagar la cuota legalmente procedente del Impuesto. Estamos, por tanto, ante un Acuerdo sancionador motivado en atención a la valoración individual que hace de los hechos y la conducta del sujeto pasivo para imponer la sanción en un supuesto donde la actuación de la parte actora es reveladora de una conducta dirigida a incumplir la norma. Tampoco apreciamos que los incumplimientos comprobados y, en concreto, el que versa sobre la aplicación del artículo 25 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, sea debida a la complejidad u oscuridad de la norma en atención a la explicación expuesta en el Acuerdo sancionador sobre la minoración de la base imponible en la reserva de capitalización sin cumplir los requisitos para ello.

La doctrina jurisprudencial que establece la necesidad de motivar las infracciones tributarias tanto en lo que se refiere a los hechos que se consideran constitutivos de infracción como en la valoración de la culpabilidad del obligado tributario debe analizarse en relación a cada caso concreto, sin que en este supuesto, ante la evidente, clara y específica motivación del Acuerdo sancionador, apreciemos falta de motivación en la valoración de los hechos y la culpabilidad de la parte demandante.

Duodécimo.

El artículo 187.1.b) LGT dispone lo siguiente:

"Las sanciones tributarias se graduarán exclusivamente conforme a los siguientes criterios, en la medida en que resulten aplicables:

b) Perjuicio económico para la Hacienda Pública.

El perjuicio económico se determinará por el porcentaje resultante de la relación existente entre:

1.º La base de la sanción; y

2.º La cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación o por la adecuada declaración del tributo o el importe de la devolución inicialmente obtenida.

Cuando concorra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará en los siguientes porcentajes:

Cuando el perjuicio económico sea superior al 10 por ciento e inferior o igual al 25 por ciento, el incremento será de 10 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 25 por ciento e inferior o igual al 50 por ciento, el incremento será de 15 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 50 por ciento e inferior o igual al 75 por ciento, el incremento será de 20 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 75 por ciento, el incremento será de 25 puntos porcentuales".

Decimotercero.

La sentencia del Tribunal Supremo de fecha 11-4-2023 (Roj: STS 1641/2023, ECLI:ES:TS:2023:1641, Nº de Recurso: 7272/2021, Nº de Resolución: 462/2023) declara lo siguiente:

"CUARTO.- El juicio de la Sala sobre la cuestión controvertida...

2) El criterio del perjuicio económico tomado en cuenta por el legislador como agravante de la sanción de multa (art. 187.2 LGT), no es otra cosa que un elemento cualificador de la responsabilidad sancionadora, esto es, aunque no expresado así en el art. 187 LGT , una circunstancia agravante (con efecto, además, agravatorio creciente a medida que ese perjuicio aumenta)...

4) Fijadas tales consideraciones elementales, entiende la Sala que la noción de perjuicio económico, ahora desde su perspectiva de agravante -o criterio de graduación, como pudorosamente indica la LGT-, no puede ser otro que el realmente producido a la Hacienda Pública -en el sentido de daño patrimonial efectivo, culpablemente causado-, siendo así que, en una primera aproximación, los pagos fraccionados, a cuenta, retenciones, etc., forman parte integrante de la deuda tributaria.

No en vano, el art. 187.b) LGT , al regular esta circunstancia agravante, no acoge la distinción entre cuota líquida y diferencial, ni se proyecta en específico sobre un impuesto determinado, sea el de la renta o el de sociedades o cualquier otro. Uno de los factores interpretativos, pues, que nos exige el debate de este recurso,

radica en conducir a la necesaria unidad hermenéutica el tratamiento represivo de la agravación, atendida la proyección abstracta del precepto sobre cualesquiera tributos, al margen de su mecánica específica.

5) Como todo elemento cualificador o modulador de la responsabilidad en materia sancionadora, ese perjuicio económico, al provocar un aumento del quantum de la multa, ha de reflejar necesariamente un mayor reproche sobre el que puede ser imputado a la comisión de la conducta-base. Esto es, la aplicación del art. 187.2 LGT significa que se castigue aparte, que se imponga una sanción superior a la derivada de la conducta común, cuando el perjuicio económico causado es mayor, conforme a los porcentajes y fórmulas que el precepto ofrece.

6) Ello significa que la agravación prevista, como factor que afecta a la responsabilidad -el artículo 179 LGT habla, con escaso rigor conceptual, de principio de responsabilidad, sin nombrar el de culpabilidad-, ha de ser culpable y estar afectada por el dolo o la culpa, esto es, la intención o, al menos negligencia, proyectados sobre la provocación del perjuicio mayor a la Hacienda.

A tenor de tal argumento, no cabe presuponer la existencia, en la tesis contenida en la resolución administrativa, contradicha con acierto en la sentencia impugnada, de un elemento culpable específico de causar perjuicio económico que impregne la conducta juzgada, como sucede en aquellos casos, como el debatido, en que tal perjuicio se ha definido prescindiendo de la realidad y cuantía de los pagos fraccionados satisfechos por el luego sancionado.

Esto es, no cabe compartir que sea mayor o menor la sanción económica, la pena calificada, por la sola razón de que se hayan efectuado o no pagos fraccionados -o, en su caso, para otras hipótesis, satisfecho pagos a cuenta o retenciones-, pues tal circunstancia es completamente indiferente desde la perspectiva de la acción típica, de la reprochabilidad social de ésta, de la culpabilidad y del bien jurídico protegido.

7) Por otro lado, toda norma sancionadora ha de ser cierta y clara, más aún de lo que deban serlo las de otra naturaleza, pues así lo impone la dogmática firmemente asentada sobre los principios del ius puniendi del Estado, como sustancia común del delito y la infracción administrativa. Baste con afirmar, a este respecto, que, dados los fines retributivos de la sanción -como castigo- y preventivos -como advertencia- en que se sustenta el derecho sancionador, el potencial destinatario de su aplicación debe conocer con certeza y sin confusión posible cuál es la prohibición que la ley establece y cuál la sanción anudada, como consecuencia causal, a su infracción. Prescindiendo del fenómeno de las normas sancionadoras en blanco, tan habitual en Derecho sancionador tributario, la previsión de lex certa, tanto para las infracciones como para las sanciones, obliga al legislador a establecer de modo inconfundible unas y otras.

Lejos de la observancia de tan elemental exigencia, la norma aquí discutida es confusa, si se observa la formulación del art. 187.b) LGT y su remisión a la autoliquidación -acto formal, no sustantivo- como único e incommunicable canon de incumplimiento y de perjuicio económico, y esa incertidumbre o ambigüedad sobre el alcance de la norma sancionadora -en este caso, de la que tipifica in peius la agravación sobre la conducta básica-, no puede dar lugar a una respuesta más severa al expedientado, en virtud del principio pro reo, en este caso asociado al de buena regulación, cuando el destinatario de la norma no puede alcanzar a comprender de manera fiable y previsible todas las consecuencias de sus actos.

Buena prueba de la confusión a que induce el precepto es el conjunto de tesis antagónicas manifestadas en este proceso, ya en la instancia o en el recurso de casación. Si la recta interpretación de la norma sancionadora no es fácil, ni unívoca, dando lugar a versiones dispares entre juristas formados en la exégesis de las normas, inseparables éstas de su tenor sancionador o represivo, en este caso, menos aún lo será para los contribuyentes en general, obligados a cumplir las leyes sin comprenderlas en toda su extensión y alcance.

En otras palabras, puede decirse que, a mayor incertidumbre de la norma, no digamos ya de la norma penal, mayor será la dificultad de asegurar que el destinatario de ésta ha podido asimilar el completo alcance de la previsión normativa y atemperar su comportamiento a la evitación de aquellas consecuencias adversas que ya debería conocer, tanto el castigo o sanción como tal, como las circunstancias que cualifican, agravándola, la respuesta que atribuye el ordenamiento a ese disvalor o reproche añadido.

8) La interpretación auspiciada en casación por la Administración del Estado recurrente permite el absurdo -dicho sea con el mayor respeto- de poder aplicar un mayor o menor porcentaje de perjuicio económico -esto es, una mayor sanción o pena- en función de un dato indiferente desde la perspectiva de la reprochabilidad de la conducta, como que haya habido pagos a cuenta, pagos fraccionados o retenciones, y la cantidad en que se hayan producido, que no depende de la voluntad del sancionado como elemento integrante de la infracción del deber de ingresar que se sanciona y su cualificación específica.

9) El carácter autónomo de la obligación referida a retenciones, pagos a cuenta o pagos fraccionados ha sido muy matizado por el Tribunal Supremo, con ocasión de la regularización de retenciones cuando daban lugar a un enriquecimiento injusto o a situaciones de doble imposición. Ese carácter autónomo -derivado de normas no sancionadoras, salvo por el reenvío a éstas-, aun siendo cierto, no permite perder de vista que, a un tiempo, versa sobre cantidades que se integran, reduciéndola -o componiéndola-, la deuda tributaria...

14) Además de lo anterior, ni siquiera la interpretación seguida en el recurso de casación y, originariamente, por la Administración tributaria, es respetuosa con la mera dicción literal de la norma aplicada. En ella se sustenta la noción de perjuicio económico con este tenor:

"El perjuicio económico se determinará por el porcentaje resultante de la relación existente entre:

1.º La base de la sanción; y

2.º La cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación o por la adecuada declaración del tributo o el importe de la devolución inicialmente obtenida".

Dos son las alusiones que contiene el precepto sobre las que no ha habido comentario de clase alguna y que, a nuestro juicio, desmienten la conclusión precipitada vertida sobre un pretendido carácter autónomo del concepto de perjuicio económico, diferente del realmente producido: la primera es la palabra total que acompaña como adjetivo a cuantía y que es reveladora de que esa cantidad que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación es la total, la completa, real y efectivamente debida, como concepto no necesariamente asociado al guarismo final de la autoliquidación, en perjuicio o prescindiendo de otras declaraciones que configuran de modo íntegro o total esa deuda; la segunda es la alusión a la adecuada declaración del tributo, que evoca una noción totalizadora de la deuda debida y no satisfecha, por todos los conceptos.

Síntesis de todo lo expuesto en este punto es que la referencia que la norma efectúa a la autoliquidación solo lo puede ser en un sentido global o sintético, en tanto expresión formal, a cargo del contribuyente, de una carga legal de reflejar la deuda y hacerle frente, pero sin alzarse en un concepto autónomo desagregado que contenga, siempre y a todo trance, la deuda que, no olvidemos, ha de ser total -y no necesariamente en perjuicio del declarante-

No cabe olvidar que la autoliquidación es un acto formal y debido que la ley impone a los contribuyentes, pero no puede ser confundido, como acto de liquidación, como elemento único, material y objetivo, revelador per se de ese perjuicio económico añadido al que la ley presume un plus de reproche y, por ende, de castigo.

15) Carece por completo de sentido -y respetuosamente lo constatamos-, que el artículo 187.2 LGT autorice a la Administración a castigar siguiendo un patrón de lo que sea perjuicio económico a la Hacienda pública autónoma o propio, desligado del perjuicio causado, esto es, del daño económico, real y efectivamente provocado a aquélla. Darle cabida a ese supuesto concepto autónomo, además de no responder, siquiera, al tenor literal del precepto, socava minuciosamente todos y cada uno de los principios rectores en materia penal: tipicidad, culpabilidad, proporcionalidad, reprochabilidad e interpretación favorable al reo en caso de duda interpretativa...

19) Cabe añadir a lo dicho, como argumento obiter dictum, la referencia al antecedente normativo de la disposición, a los efectos del artículo tercero del Código Civil que indica que "las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con (...) los antecedentes históricos y legislativos".

El antecedente histórico inmediato del artículo 187.1.b) LGT, como subraya el escrito de oposición, es el artículo 82 de la LGT 1963, que contenía una norma clara sobre qué era el criterio de graduación del perjuicio económico:

"Las sanciones tributarias se graduarán atendiendo en cada caso concreto a:

g) La cuantía del perjuicio económico ocasionado a la Hacienda Pública".

La norma vigente, mucho más alambicada en su enunciado, es sin embargo heredera directa de su precedente, sin que la exposición de motivos de la LGT advirtiera de que la nueva fórmula enunciativa del perjuicio económico ocasionado fuera diferente a su antecesora, reveladora de un modo patente de que la graduación, esto es, la agravación, se habría de hacer eco del perjuicio económico ocasionado a la Hacienda. Ello significa que, a falta de expresión formal de que la norma nueva haya variado el rumbo de la anterior, cabe concluir, sin forzar ni la letra ni el espíritu del art. 187.2 LGT, que éste no ha querido acuñar un concepto autónomo, artificioso o ficticio del perjuicio económico, sino reflejar ese daño al procomún, tasando tal perjuicio como lo que evidentemente es.

Y a tal efecto, los pagos fraccionados efectuados, como obligación ya satisfecha del impuesto sobre sociedades, han de ser necesariamente tenidos en cuenta para el cálculo del factor agravatorio del perjuicio económico, pues de lo contrario se abriría paso a una solución arbitraria e injusta, la de sancionar objetivamente -y cuantificar la sanción- en función de elementos ajenos, con toda evidencia, a la culpabilidad, verdadero pilar del derecho sancionador, que no puede ser sustituido por alternativas que interpretan la ley, contrarias a su verdadero sentido y finalidad, máxime en el terreno del derecho sancionador.

QUINTO.- Jurisprudencia que se establece.

La pregunta formulada en el auto de admisión nos interroga en estos términos:

"[...] Determinar, a los efectos de calcular el porcentaje de perjuicio económico para la graduación de sanciones previsto en el artículo 187.1.b) LGT, qué parámetro -cuota líquida o cuota diferencial- debe emplearse como denominador, definido legalmente como la "cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación", cuando el importe de ambas cuotas sea diferente [...]".

A ella debemos responder lo siguiente:

1) A efectos de calcular el perjuicio económico para la graduación de sanciones previsto en el artículo 187.1.b) LGT, debe utilizarse el concepto de cuota líquida, o sea, el que tome en consideración, como parte de la deuda satisfecha, el importe de los pagos a cuenta, retenciones o pagos fraccionados.

2) No existe un concepto legal autónomo de qué sea el perjuicio económico, a efectos sancionadores (art. 187.2 LGT), que no tenga en cuenta el verdadero y real daño pecuniario ocasionado a la Hacienda pública, tomando en consideración el conjunto de obligaciones satisfechas, aun cuando no lo hayan sido en la autoliquidación del impuesto.

3) En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, los pagos fraccionados efectuados legalmente han de tenerse en cuenta, como parte integrante de la deuda tributaria, a los efectos de la determinación exacta del perjuicio económico como circunstancia agravante de la sanción, al margen de las consecuencias que procedieran, en su caso, en relación con los incumplimientos de tal deber".

Decimocuarto.

En atención a lo expuesto el criterio de graduación de la sanción previsto en el artículo 187.1.b) LGT conduce a que la base de la sanción sería de 89.630,82 euros y la cuantía por el perjuicio económico a tener en cuenta la de 231.983,90 euros que es la cuota líquida y tiene en cuenta los pagos fraccionados y no la cuota diferencial de 209.986,28 euros.

La AEAT aplicó para determinar el perjuicio económico la base de la sanción de 89.630,82 euros y la cuota diferencial de 209.968,28 euros, resultando un porcentaje de 42,6878% al que corresponden 15 puntos porcentuales.

Conforme a la tesis de la parte actora y la fundamentación de la sentencia del TS, la base de la sanción es de 89.630,82 euros y la cuota líquida de 231.983,90 euros, resultando un porcentaje de 38,636% al que corresponde 15 puntos porcentuales.

Por tanto, si bien la AEAT no ha tenido en cuenta la reciente doctrina de la sentencia del TS, la aplicación de dicha sentencia, nos conduce al mismo resultado, por lo que no procede modificar la cuantía de la sanción.

Todo lo anterior conduce a la Sala a desestimar el presente recurso contencioso-administrativo.

Decimoquinto.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, que establece la regla general del vencimiento en la imposición de las costas procesales, condenamos a la parte demandante al pago de las costas procesales causadas a la parte demandada.

No concurren serias dudas de hecho o de derecho para no imponer las costas procesales ni circunstancias para su limitación. Las costas se tasarán por la cuantía del litigio.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de pertinente y general aplicación, EN NOMBRE DE SM EL REY, por la potestad que nos confiere la CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA,

FALLAMOS

Desestimamos íntegramente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr. Fernández de las Heras, en nombre y representación de la entidad mercantil Bodegas BH, SL, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura de fecha 27 de abril de 2023, dictada en las reclamaciones económico-administrativas números 06/2574/2021, 06/3340/2021, 06/412/2022 y 06/2842/2022, acumuladas, interpuestas contra el Acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, período impositivo 2107, y el Acuerdo sancionador derivado de los hechos objeto del procedimiento de inspección.

Condenamos a la parte demandante al pago de las costas procesales causadas.

Contra la presente sentencia sólo cabe recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. El recurso de casación se preparará ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Extremadura en el plazo de treinta días contados desde el día siguiente al de la notificación de la sentencia.

La presente sentencia sólo será recurrible ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, siempre que hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora.

El escrito de preparación deberá reunir los requisitos previstos en los artículos 88 y 89 LJCA y en el Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica 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 ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE 6-7-2016).

De conformidad con lo dispuesto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la LOPJ, según la reforma efectuada por LO 1/2009, de 3 de noviembre, deberá consignarse el depósito de 50 euros para recurrir en casación. Si no se consigna dicho depósito el recurso no se admitirá a trámite.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, remítase testimonio, junto con el expediente administrativo, al órgano que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días conforme previene la Ley, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- En la misma fecha fue publicada la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado que la dictó. 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.