

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092478

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Sentencia 1095/2023, de 22 de diciembre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1416/2022

#### SUMARIO:

**Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras.** Se considera prescrito el ejercicio 2010 al no haber motivación de las dilaciones imputadas, por lo que no se consideran imputables al recurrente. **Interrupciones y dilaciones. IS. Base imponible. Valoración de las operaciones vinculadas.** La Sala pone de manifiesto que la actora efectúa la importación de productos procedentes de China utilizando para su ocultación a las empresas pertenecientes al grupo, empresas que figuran en la documentación aduanera como importadoras de la mercancía china, cuando el verdadero importador es la sociedad española que realiza una actividad de comercio al mayor de calzado, siendo su intención ocultar las importaciones de mercancías realizadas por las empresas comerciales ya que dicha ocultación de las compras permitía igualmente la ocultación de las ventas posteriores, consiguiendo de esta manera importantes ahorros fiscales tanto en IVA como en Impuesto sobre Sociedades, razón por la que resulta adecuado a derecho tener en cuenta la totalidad de las operaciones realizadas a los efectos de determinar la cuota defraudada. **Procedimiento tributario. Base imponible. Estimación indirecta. Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales. Anomalías que determinan la aplicación del régimen.** La Inspección no solo justifica la aplicación del método de estimación indirecta en base a la falta de presentación de declaraciones y al incumplimiento sustancial de obligaciones contables, sino que especifica que se ha utilizado aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como de los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, atendidas las dimensiones de las unidades productivas o familiares que deban compararse en términos tributarios, y posteriormente detalla los cálculos efectuados, no siendo cierto que parta de un número no demostrado de contenedores recibidos, pues tal y como recoge el Acuerdo de Liquidación y no ha desvirtuado el actor el mismo no ha contabilizado las operaciones de compra de calzado a través de diversos contenedores que fueron importados desde China: 97 contenedores en 2010, 111 contenedores en 2011 y 60 contenedores en 2012, y el precio medio de contenedor ha sido determinado de manera precisa y clara, limitándose el actor a alegar que difiere del precio medio aplicado pero sin acreditar tales extremos. **Procedimiento sancionador** Se confirma la sanción impuesta salvo lo relativo a la prescripción del ejercicio 2010.

#### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 53, 67, 104, 150 y 191.

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 14, 15 y 18.

#### PONENTE:

*Doña María Belén Castelló Checa.*

Magistrados:

Don LUIS MANGLANO SADA

Don JOSE IGNACIO CHIRIVELLA GARRIDO

Don MARIA BELEN CASTELLO CHECA

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Sección Tercera.

Procedimiento Ordinario 1416/2022

ILMO. SR. PRESIDENTE:

D. Luis Manglano Sada.

ILMOS. SRES. MAGISTRADOS:

D. Jose Ignacio Chirivella Garrido.

D<sup>a</sup>. M<sup>a</sup> Belén Castelló Checa.

SENTENCIA N<sup>o</sup> 1095/2023

Valencia, veintidós de diciembre de dos mil veintitrés

Vistos por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, los autos del presente recurso contencioso administrativo número 1416/2022, interpuesto por GRUPO MEKE SHOES SL representado por el Procurador Sra. Molla Sanchís y dirigido por el Letrado Sra. Barbudo Puchades contra el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, representado y dirigido por el Abogado del Estado.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Doña M<sup>a</sup> Belén Castelló Checa quien expresa el parecer de la Sala.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

En fecha 16 de diciembre de 2022, por el actor se interpuso en tiempo y forma recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de fecha 30 de septiembre de 2019 por la que se desestima la reclamación económico-administrativa NUM007 y NUM008 formuladas contra el Acuerdo de Liquidación por Impuesto sobre Sociedades ejercicios 2010, 2011 y 2012 contra el Acuerdo de resolución de procedimiento sancionador derivado del mismo por la comisión de tres infracciones del artículo 191 de la LGT y una del artículo 195 de la LGT.

Una vez admitido a trámite el recurso y reclamado el expediente administrativo, se dio traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que hizo mediante escrito de fecha 20 de marzo de 2021, donde tras exponer cuantos hechos y fundamentos tuvo por pertinente, terminó suplicando que dicte

"sentencia anulando la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana con número de procedimiento 03-03883-2016 y 03-03932-2016, notificada el 20 de octubre de 2022, que trae causa de las Reclamaciones Económico-Administrativas interpuestas contra los acuerdos dictados por la Agencia Tributaria de Alicante con números de referencia A23 NUM005 y A23 NUM006 en relación con el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2010, 2011 y 2012, por importe de 134.822,24 euros y la imposición de sanción por importe de 142.029,20 euros."

#### **Segundo.**

Se dio traslado al Abogado del Estado para que contestara en el plazo de veinte días, planteando como cuestión previa la inadmisibilidad del recurso por extemporaneidad que fue rechazada mediante auto de fecha de 29 de mayo de 2023.

Dado traslado nuevamente para que contestara a la demanda, lo realizó mediante el pertinente escrito de fecha 25 de julio de 2023, alegando los hechos y fundamentos jurídicos que estimó pertinentes y suplicando que se dicte sentencia por la que inadmita la pretensión relacionada con la prescripción por no ser objeto del recurso y se declare la plena conformidad a derecho de la resolución impugnada de adverso, imponiendo las costas a la parte recurrente.

#### **Tercero.**

Mediante decreto de fecha 31 de julio de 2023, la cuantía del recurso se fijó en 276.543,94 euros.

#### **Cuarto.**

No habiéndose acordado el recibimiento del procedimiento a prueba, y una vez presentadas las conclusiones por las partes, se declararon conclusos los autos, señalándose para votación y fallo el día 20 de diciembre de 2023 y siguientes, fecha en la que tuvo lugar la deliberación y votación.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

Constituye el objeto del presente recurso, la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de fecha 30 de septiembre de 2019 por la que se desestima la reclamación económico-administrativa NUM007 y NUM008 formuladas contra el acuerdo de liquidación por Impuesto sobre Sociedades ejercicios 2010, 2011 y 2012 y contra el Acuerdo de resolución de procedimiento sancionador derivado del mismo por la comisión de tres infracciones del artículo 191 de la LGT y una del artículo 195 de la LGT.

La resolución impugnada desestima la reclamación partiendo de que la Inspección ha obtenido indicios de la realización por parte de la actora de compras no declaradas que han dado lugar a ventas ocultas, siendo que el actor ocultó a la Administración la importación de productos procedentes de China utilizando para su ocultación a las empresas pertenecientes al grupo GRUPO XINA SPAIN TRADE (HUANG SHANG COMERCIAL SL; HUANHS IMPORT 6 EXPORT SERVIR SL; XINA SPAIN TRADE SLU; GRUPO COMERCIAL NEW HWJI SL), empresas que figuran en la documentación aduanera como importadoras de la mercancía china, cuando el verdadero importador es la sociedad española que realiza una actividad de comercio al mayor de calzado, siendo su objeto ocultar las adquisiciones (importaciones) de mercancías realizadas por las empresas comerciales ya que dicha ocultación de las compras permitía igualmente la ocultación de las ventas posteriores consiguiendo ahorros fiscales tanto en IVA como en Impuesto sobre Sociedades.

Añade que basta con recordar la documentación obtenida por la autoridad judicial en la trama, entre la que se encuentra la obtenida de AGILITY SPAIN SLU que ha hecho posible conocer el lugar de descarga final de los contenedores importados por el GRUPO XINA TRADE y, por tanto, conocer las compras físicas reales de las empresas de calzado destinatarias de la mercancía, y confirma que las facturas emitidas por BLOCKPUR SL durante 2010, 2011 y 2012 a las empresas del grupo al que pertenece el obligado tributario, CALZADOS EIFA SL, GRUPO EIFA SHOES SL y GRUPO MEKE SHOES SL, no se corresponde con operaciones reales de entregas de bienes.

Sostiene que se aplica el método de estimación indirecta porque en los libros de contabilidad aportados por el actor no figuran registradas ni las adquisiciones ni las ventas de las mercancías, y los medios elegidos a los efectos de determinar las bases se consideran adecuados por el TEAR.

En cuanto a la sanción concurre el elementos subjetivo y motivación suficiente.

### Segundo.

La parte actora articula la pretensión estimatoria de la demanda, alegando, en síntesis;

-De las dilaciones imputables al obligado tributario y de la prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria del Impuesto sobre Sociedades 2010-

Sostiene que la Inspección ha intentado justificar su extralimitación en cuanto al plazo de duración de las actuaciones en base a unas presuntas dilaciones que ha atribuido a la actora pero que carecen de toda justificación.

El Acuerdo de Liquidaciones en lo que se refiere a Impuesto sobre Sociedades 2010 debe ser anulado como también la sanción que trae causa de la misma.

-Sobre la imputación de operaciones realizadas por personas jurídicas distintas a la actora a los efectos de determinar la cuota presuntamente defraudada.

El Acuerdo de Liquidación debe ser anulado pues no se refiere al Grupo Meke Shoes SL sino a cinco sujetos pasivos distintos.

-Sobre el cálculo de la cuota por el conjunto de las cinco entidades vinculadas a través del procedimiento tributario de estimación indirecta.

En el Acuerdo de Liquidación no existe una relación lógica sostenible en la estimación realizada, pues las compras de zapatos han sido estimadas a raíz de un número no demostrado de contenedores recibidos, y el precio medio por contenedor ha sido determinado de forma confusa ajena a las entidades vinculadas con GRUPO MEKE SHOES SL.

-Sobre la documentación incorporada al expediente inspector.

Concurre omisión de documentación que a juicio de la actora deberían formar parte del expediente a los efectos de determinar el método de estimación indirecta, y la utilización en el acuerdo de liquidación de documentación obtenida en otros expedientes.

-De la insuficiencia de la prueba de la comisión de las infracciones prevista en el artículo 191 y 195 de la LGT y la inexistencia del elementos subjetivo de la culpabilidad.

## Tercero.

El Abogado del Estado invoca en primer lugar que concurre desviación procesal en relación con la prescripción del derecho de la Administración a practicar la oportuna liquidación del Impuesto sobre Sociedades 2010, al tratarse de una pretensión que no se hizo valer en vía económico-administrativa.

Y respecto el fondo, argumenta su pretensión desestimatoria de la demanda alegando en síntesis;

-No está prescrito el derecho de la Administración tributaria para practicar la liquidación pues las dilaciones no son imputables a la Agencia Tributaria.

-Respecto que el expediente no se refiere a la actora sino a cinco sociedades distintas, obedece a que el actor ocultó a la Administración la importación de productos chinos utilizando a las empresas del GRUPO XINA SPAIN TRADE, siendo que el hecho de que otras empresas estén implicadas en las actuaciones no afecta a la liquidación objeto del procedimiento.

-Respecto la aplicación del método de estimación indirecta es procedente porque la actora ocultó parte de las compras realizadas de calzado en China y parte de las ventas asociadas a dichas compras, habiéndose comprobado que las facturas emitidas por la mercantil BLOCKPUR SL 2010, 2011 y 2012 a las empresas del grupo al que pertenece el actor GRUPO XU MODA SA, CALZADOS EIFA SL, GRUPO EIFA SHOES SL, GRUPO MEKEL SL, y GRUPO MEKE SHOES SL, no se corresponde con operaciones reales, siendo facturas ficticias.

Y respecto los medios elegidos han quedado justificados y motivados.

-En cuanto a la pretendida indefensión por omisión en el expediente, el actor no ha solicitado que se amplie el expediente, y además no cabe apreciar indefensión material alguna.

-Procedencia de la sanción. Concurre motivación.

## Cuarto.

Alega el Abogado del Estado la concurrencia de desviación procesal al plantear el actor la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación en relación con el Impuesto sobre Sociedades 2010, cuando no ha sido planteado en la vía económico-administrativa, solicitando que se inadmita dicha pretensión en aplicación del artículo 69 c) de la LGT.

Debemos recordar que el artículo 56 de la LJCA señala que en los escritos de demanda y contestación se consignaran las pretensiones que se deduzcan en justificación de las cuales podrán alegarse cuantos motivos procedan, hayan sido o no planteados ante la Administración, y el planteamiento de la prescripción no es más que un motivo más para obtener la pretensión del actor de anular los Acuerdos de Liquidación y Acuerdo de resolución de procedimiento sancionador, por lo que la desviación procesal debe ser rechazada.

## Quinto.

Con carácter previo, debemos recordar, tal y como hemos dicho en reiteradas ocasiones que para la deducibilidad de un gasto en el Impuesto sobre Sociedades debe concurrir:

-Imputación: requisito que exige que los gastos sean imputados al ejercicio en que se devenguen, como regla general.

-Contabilización: que implica que el gasto debe estar registrado correctamente en la contabilidad de la empresa.

-Justificación: que implica que los gastos deben ser susceptibles de oportuna y suficiente justificación.

-Correlación con los ingresos: requisito que se exige de forma indirecta por contraposición al concepto de liberalidad, de tal modo que siempre que el gasto tenga una relación directa o indirecta, mediata o futura, con la finalidad de obtener ingresos en la sociedad, se cumplirá con el requisito.

Así, de los artículos 14 y 15 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, para que un gasto se considere deducible a los efectos que nos ocupan, se precisa que resulte necesario para la actividad profesional y que asimismo tenga una vinculación o afectación a dicha actividad.

Llegados a este punto, debemos recordar que aunque la Administración no está obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados en las autoliquidaciones del sujeto pasivo, tampoco la Administración puede eliminar sin más los datos declarados, debiendo realizar los actos de comprobación o investigación necesarios en aquellos casos en que no estime ciertas las declaraciones. Siendo que los datos consignados en las autoliquidaciones estos no se pueden rechazar sin más oponiendo la Administración una simple negación o meras conjeturas sino que a ella le incumbe aportar indicios suficientes y serios que expliquen razonablemente su duda o su negación; solo entonces cabrá esperar del sujeto pasivo justificaciones adicionales, en especial si se encuentra en disponibilidad y facilidad para aportar nuevos datos sobre la controversia y también porque la deducción de los gastos se configura legalmente como un derecho subjetivo cuyos hechos constitutivos han de ser probados por quien los alega.

-Entrando en el análisis de la primera causa invocada por la actora refiere que concurre la prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación en relación con el Impuesto sobre Sociedades 2010, al entender que concurren dos grupos de dilaciones que no son imputables al actor que determinan que se haya excedido en la duración del plazo legalmente exigidos, de 12 meses.

El Acuerdo de Liquidación señala que el procedimiento inspector se da por iniciado en fecha 29 de diciembre de 2014 mediante la comunicación de inicio de actuaciones de comprobación e investigación, finalizando el 21 de marzo de 2016 con la notificación del acuerdo de liquidación, por lo que se ha excedido del plazo de doce meses del artículo 150 de la LGT según la redacción en vigor en aquella fecha.

Para justificar el exceso la Inspección atribuye al actor dos periodos de dilaciones por importe de 183 días, que no han sido computados por la Inspección en aplicación del artículo 104 de la LGT en relación con el plazo de duración, entendiéndose la actora que carecen de justificación.

El primer periodo de dilaciones que suma un total de 121 días, desde el 26 de enero de 2015 al 27 de mayo de 2015, obedecen a la comunicación del inicio de actuaciones notificada el 20 de diciembre de 2014, donde la Inspección cita para comparecer el 26 de enero de 2015, y ante la incomparecencia no realiza actuación para comprobar si ha sido correctamente citada y espera hasta el 10 de marzo de 2015 para emitir nueva comunicación fijando nueva fecha de comparecencia de 8 de abril de 2015, notificación que no fue entregada hasta el 11 de mayo de 2015 en el domicilio de la actora, habiendo transcurrido la fecha de la comparecencia, comportamiento que no es admisible según la sentencia del TC de 29 de noviembre de 2022, habiendo dejado transcurrir más de cuatro meses sin adoptar medida alguna.

El segundo periodo de dilaciones por un total de 62 días, desde el 22 de julio de 2015 al 22 de septiembre de 2015, integra que la actora acude a la segunda citación representada por Claudia en fecha 8 de julio de 2015, y en la diligencia 2 la Inspección vuelve a emplazar a la actora para el 22 de julio de 2015, ante la imposibilidad de asistir, solicitó el 17 de julio aplazamiento hasta el 14 de agosto de 2015 y en fecha 11 de agosto de 2015 solicitó nuevo aplazamiento y ante la falta de respuesta compareció el 14 de agosto de 2015 a los efectos de entregar la documentación solicitada, extendiendo la diligencia 3. Ese día 14 de agosto de 2015 la Inspección contestó a la solicitud de aplazamiento formulada el 11 de agosto fijando una nueva comparecencia para el día 10 de septiembre y ante la imposibilidad de asistir en fecha 10 de septiembre se solicitó aplazamiento para el día 16 de septiembre, finalmente la Inspección fijó nueva fecha de comparecencia el 22 de septiembre de 2015, fecha en la que se personó Claudia y se extendió la diligencia 4, siendo llamativo que la Inspección considere interrumpido el procedimiento inspector desde el 22 de julio de 2015 al 22 de septiembre de 2015 cuando el 14 de agosto de 2015 el actor compareció y entregó documentación exigida.

Además resulta que cualquier retraso en la comparecencia del obligado tributario no es suficiente para computar una dilación no imputable a la Administración sino que ha de quedar justificado que los retrasos han impedido continuar el procedimiento inspector, y en el presente caso, el Acuerdo de Liquidación no incluye ni la más mínima motivación de en qué medida las dilaciones han afectado al desarrollo normal del procedimiento, interrumpiéndolo o paralizándolo.

Conforme lo expuesto, en fecha 21 de marzo de 2016, fecha en la que se notificó el Acuerdo de Liquidación había transcurrido el plazo de cuatro años a contar desde la fecha de presentación del Impuesto sobre sociedades 2010.

Debemos empezar por analizar el Acuerdo de Liquidación en relación con la dilaciones, que señala lo siguiente:

"[1ª Dilación no imputable a la Agencia Tributaria: Desde el 26-01-2015 al 27-05-2015: Total 121 días  
Motivo: No comparecer ante la Inspección.

Consta acreditado en el expediente administrativo que en la comunicación de inicio de actuaciones de comprobación e investigación se requirió al obligado tributario para que compareciese en las oficinas de la Inspección el día 26-01-2015 aportando determinada documentación con trascendencia tributaria, sin embargo el citado día nadie compareció ante la Inspección.

Posteriormente el día 10-03-2015 se emitió una comunicación al objeto de recordar al obligado tributario que el día 19-12-2014 se le había notificado el inicio de actuaciones inspectoras y que se le citaba nuevamente para comparecer ante la Inspección el día 08-04-2015. La misma fue notificada el día 11-05-2015 por agente tributario en el domicilio fiscal de la entidad. El obligado tributario tampoco compareció.

Finalmente el día 27/05/2015 comparece la representante legal de Grupo Meke Shoes, SL, doña Claudia en las oficinas de la Inspección según consta en la diligencia nº 1 extendida al efecto y por tanto debe considerarse como dilación el período que media entre el día en que debió aportar la documentación requerida el 26-01-2015 y el día y el día en que finalmente compareció el 27-05-2015.

2ª Dilación no imputable a la Agencia Tributaria: Desde el 22-07-2015 al 22-09-2015: Total 62 días  
Motivo: Solicitud de aplazamiento.

En efecto consta acreditado que el obligado tributario debió comparecer el día 22-07-2015 después de haber sido requerido mediante la diligencia nº 2 extendida el día 08-07-2015. El día 17-07-2015 el obligado tributario envió e-mail solicitando un aplazamiento. La actuario envió el mismo día un correo atendiendo la solicitud de aplazamiento y fijando una nueva comparecencia para el día 14-08-2015. Sin embargo el día 11-08-2015 el obligado tributario volvió a enviar e-mail solicitando nuevo aplazamiento de las actuaciones inspectoras, aplazamiento que fue concedido por la actuario según consta en el e-mail de fecha 14-08-2015 y fijando nueva comparecencia para el día 10-09-2015.

Nuevamente el obligado tributario volvió a solicitar aplazamiento mediante e-mail de fecha 02-09-2015, aplazamiento que fue concedido por la actuario mediante e-mail de fecha 09-09-2015 quedando fijada la comparecencia para el día 22-09-2015.

Finalmente el obligado tributario compareció el día 22-09-2015 y por tanto procede considerar que ha habido una dilación o retraso en la actuación inspectora desde el día 22-07-2015 fecha en que debió comparecer, hasta el día 22-09-2015 en que finalmente compareció tras los sucesivos aplazamientos solicitados por el obligado tributario.

En el expediente administrativo constan debidamente acreditados los correos electrónicos de las solicitudes formuladas por el obligado tributario y de las contestaciones por parte de la actuario.

Conforme a lo anterior ha sido la conducta del obligado tributario no compareciendo en la fecha en la que se requirió o solicitando reiterados aplazamientos el causante de la demora en la tramitación del procedimiento, máxime cuando en las visitas para las que se requería su comparecencia se debía aportar además la documentación con relevancia tributaria que se recoge en las distintas comunicaciones y diligencias extendidas por la Inspección. De conformidad con estos hechos se consideran correctamente computadas las dilaciones en el procedimiento por causas no imputables a la Administración, de lo que resulta un total de días de dilación no imputables a la Administración tributaria de 183 días. Por tanto a día de hoy no se ha incumplido el plazo de resolución del procedimiento inspector."]

Como ha venido manteniendo esta Sala en resoluciones anteriores, como en sentencia de fecha 17 de mayo de 2022, dictada en el recurso 646/2021, para que exista dilación imputable al obligado tributario no basta con que se produzca un retraso en la aportación de lo solicitado, sino que es preciso evaluar, aunque sea de modo sucinto, tanto su significación en la marcha del procedimiento como las circunstancias que han dificultado la aportación en tiempo de los datos o informaciones de que se trate en el presente supuesto, la Inspección ha omitido cualquier motivación de las razones por las que las dilaciones que atribuye al actor han afectado al desarrollo normal del procedimiento, por lo que el motivo debe ser estimado, considerando que las dilaciones no son imputables al actor.

Conforme a lo expuesto y habiendo excedido la Inspección en la duración del plazo del procedimiento inspector fijado en el artículo 150 según redacción original de la LGT de 12 meses, determina que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de tales actuaciones desarrolladas, por lo que siendo que nos encontramos ante el Impuesto sobre sociedades 2010, iniciándose el computo del plazo de prescripción establecido en el artículo 67 de la LGT al día siguiente en que finalice el plazo de presentación de la declaración o autoliquidación, en el presente supuesto del 1 al 25 de julio, resulta que en la fecha en la que se notificó el Acuerdo de Liquidación el 21 de marzo de 2016, había transcurrido el plazo de cuatro años por lo que debemos declarar prescrito el Impuesto sobre Sociedades 2010.

## Sexto.

-En segundo lugar refiere la actora sobre la imputación de operaciones realizadas por personas jurídicas distintas a la misma a los efectos de determinar la cuota presuntamente defraudada, pues en el Acuerdo de Liquidación, la cuota defraudada imputada a GRUPO MEKE SHOES SL, resulta de la acumulación del conjunto de las operaciones realizadas por varias entidades independientes, GRUPO XU MODA SA, CALZADOS EIFA SL, GRUPO MEKE SL, GRUPO EIFA SHOES SL y la actora.

Alega que la razón es una supuesta autolimitación que no le permitiría a la actora aplicar la estimación indirecta si no lo hiciese acumuladamente en una única entidad, acumulación que trata de justificar en la supuesta vinculación entre las entidades.

El Acuerdo de Liquidación señala como justificantes de la vinculación la existencia de trabajadores que prestaron servicios de manera sucesiva a varias entidades la proximidad de locales, tres naves industriales próximas entre sí, y la condición de administrador o apoderado, que no socios de los cónyuges Inés y Claudia, cuando lo cierto es que las circunstancias referidas por la Inspección no se justifican en ninguno de los supuestos de vinculación establecidos en el artículo 16 del TRLIS, siendo además que la existencia de vinculación no justifica la acumulación de operaciones a los efectos de determinar la cuota del Impuesto sobre Sociedades.

Sostiene que no procede al acumulación porque cada una de las entidades es un sujeto pasivo independiente del Impuesto, acreditándose que cada una de ellas cuenta con medios personales, locales, siendo que la regularización solo puede realizarse de manera individual para cada sociedad.

Añade que no consta en el expediente ninguna documentación que acredite que se haya realizado comprobación a las otras cuatro sociedades, GRUPO XU MODA SA, CALZADOS EIFA SL, GRUPO MERKEL SL y GRUPO EIFA SHOES SL, por lo que el Acuerdo de Liquidación debe ser anulado.

Respecto tal cuestión sostiene el Acuerdo de Liquidación como datos relevantes lo siguiente:

## ["INDICIOS DE VINCULACIÓN EXISTENTE ENTRE LAS CITADAS ENTIDADES

De acuerdo con la documentación obrante en el expediente, y que se analizará pormenorizadamente en el punto siguiente del informe, del requerimiento de información efectuada a AGILITY SPAIN SA se desprende que los destinatarios de las mercancías han sido las siguientes mercantiles:

GRUPO XU MODA SA (A53710786)

GRUPO EIFA SHOES SL (B54509914)

GRUPO MEKE SHOES SL (54500459)

Además de las citadas entidades, por la vinculación existente, también se analizarán estas dos:

GRUPO MEKE, SL (B53770285)

CALZADOS EIFA, SL (B54074539)

Por lo que respecta a la entidad GRUPO XU MODA SA, presenta declaraciones tributarias hasta el ejercicio 2010. A partir de esta fecha consta como no declarante.

El domicilio fiscal declarado se halla en la calle Monóvar, 1, Polígono Industrial de El Carrús del municipio de Elche. Mientras que consultados los datos proporcionados por las compañías comercializadoras de suministros de energía, el domicilio a efectos de consumo de energía, remite a la calle Monóvar s/n 0012 bajo 1 de Elche (en los meses de enero a mayo del ejercicio 2010).

Como administrador de la citada sociedad consta en el Registro Mercantil y en la declaración del Impuesto sobre Sociedades don Inés ( NUM000).

En el año 2010, dicha entidad queda inoperativa pero simultáneamente se crea GRUPO MEKE SHOES, SL.

El domicilio fiscal declarado es el mismo que el declarado por GRUPO XU MODA, calle Monóvar, 1, Polígono Industrial de El Carrús de Elche, siendo éste también el domicilio a efectos de consumo de energía a partir de marzo del año 2012.

Como administradora de la sociedad se nombra a doña Claudia ( NUM001), cónyuge del administrador de GRUPO XU MODA, don Inés, casados en régimen de gananciales.

Analizada la Base de Datos Centralizada de la AEAT se observa lo siguiente:

Del modelo 190 de retención de trabajadores del ejercicio 2010, se desprende que cinco de los seis trabajadores declarados por GRUPO MEKE SHOES, SL coinciden con los declarados en el citado modelo del ejercicio 2009 por GRUPO XU MODA, SA.

En relación con el modelo 347 de operaciones con terceras personas, consta como GRUPO MEKE SHOES y GRUPO XU MODA presentan proveedores en común, pero más significativo si cabe es el hecho de que desde el punto de vista de las ventas 14 de los 22 clientes son comunes a una y otra empresa.

En lo relativo al GRUPO EIFA SHOES, la otra destinataria de las mercancías, cabe señalar que también se constituye en el ejercicio 2010, constando también como administradora, doña Claudia.

El domicilio fiscal de esta sociedad radica en la calle Monóvar, 12 en el Polígono Industrial de El Carrús de Elche.

En cuanto a los trabajadores de GRUPO EIFA SHOES, SL, en el ejercicio 2011 declara retener por los mismos empleados por cuenta ajena que GRUPO MEKE SHOES, SL en el ejercicio 2010.

Por lo que respecta a las otras dos entidades, CALZADOS EIFA, SL y GRUPO MEKE, SL también operaban con anterioridad a la constitución de GRUPO EIFA SHOES SL y GRUPO MEKE SHOES, SL constando como no declarantes de IVA, IS y modelo 347 entre los años 2011 y 2012.

Ambas entidades tienen el mismo su domicilio fiscal que sus predecesoras: calle Monóvar, 1, Polígono Industrial de El Carrús de Elche.

En cuanto a los trabajadores, en el modelo 190 del ejercicio 2010 constan los mismos empleados que en GRUPO XU MODA, SA y, por ende, en GRUPO EIFA SHOES, SL y GRUPO MEKE SHOES.

En el caso de CALZADOS EIFA, SL se nombra como administrador a Claudio ( NUM002) mientras que los socios de la entidad así como los autorizados en cuentas bancarias son, por un lado, el propio administrador y, por otro, Claudia.

El domicilio a efectos de consumo de energía, de nuevo, es en la calle Monóvar s/n 0012 bajo 1 de Elche desde junio del año 2010 hasta febrero del año 2012.

Por lo que se refiere a GRUPO MEKE, SL, se nombra administrador a Inés, así como autorizado en cuentas bancarias, mientras que constan como partícipes de la entidad Inés y Claudia.

En cuanto a los locales relacionados con su actividad, constan dos domicilios a efectos de consumo de energía:

\* Calle Monóvar s/n 0012 bajo 1 de Elche.

\* Calle Zapateros, Polígono Industrial Tres Hermanas s/n 0 069 bajo 1 de Aspe.

Por último, y a modo de síntesis, el siguiente cuadro pone de manifiesto los trabajadores comunes a todas estas empresas, atendiendo al citado modelo 190 de resumen anual de retenciones de trabajadores:

(....)"

#### - LOCALES RELACIONADOS CON LA ACTIVIDAD DE ESTAS EMPRESAS

- a)
- b)
- c)
- d) Información de las facturas de BLOCKPUR

Como consecuencia de la actividad de auxilio judicial encomendada a la Inspección de Hacienda, en concreto, del registro judicial de la sede BLOCKPUR y de los domicilios particulares de sus administradores, se han obtenido una serie de pruebas acerca de la forma de operar de la entidad BLOCKPUR que serán analizadas pormenorizadamente en el apartado C) de este epígrafe.

Entre los documentos incautados, se hallan las siguientes facturas emitidas por la sociedad BLOCKPUR a las siguientes mercantiles:

(...)

#### IMPORTACIONES EFECTUADAS A TRAVÉS DE LA AGENCIA DE SERVICIOS LOGÍSTICOS AGILITY SPAIN SA (A28544765).

Mediante requerimiento de fecha 29 de octubre de 2013 (referencia NUM003) se solicitó información detallada relativa a los servicios prestados por la agencia de servicios logísticos AGILITY SPAIN SA al grupo de empresas (GRUPO XINA SPAIN TRADE) formado por las siguientes sociedades:

- Xina Spain Trade SLU (B02497246)
- Grupo Comercial New Heji SL (B73614927)
- Huang Shang Comercial SL (B54294012)
- Huang Import Export Servir SL (B53905998)
- Longtou Comercial SLU, (B53991170)
- Jinyong Import-Export SL (b73711475)

Este grupo de empresas que, aparentemente, están dirigidas por la misma persona, Jose Manuel (NIF NUM004), se van sucediendo en el tiempo en la realización de la misma actividad:

la importación de producto (principalmente calzado) con origen en China para su distribución y venta en España.

El riesgo fiscal detectado radica, por un lado, en que el valor declarado en la aduana por este GRUPO de las importaciones del producto con origen en China es muy inferior al valor real de la mercancía y por tanto del precio real facturado por el proveedor chino, generándose una cantidad significativa de dinero negro y, en consecuencia, de un importante volumen de defraudación en el IVA fundamentalmente. Por otra parte, esta organización sirve de pantalla para ocultar el destino final del producto adquirido (empresa destinataria situada en España) para lo cual subcontrata la gestión aduanera a la agencia transitaria AGILITY SPAIN SA.

Hay que tener en cuenta que la única actividad realmente acreditada por este GRUPO sería facilitar la gestión logística de la importación, introduciendo documentación falsa para ocultar el precio real de la mercancía importada y el destino final de la misma ya que el valor que se declara en Aduana es muy inferior al real. Ello conlleva la ocultación de las ventas por parte de las empresas destinatarias finales del producto, con el consiguiente perjuicio para la Hacienda Pública.

La explicación de la actividad comercial manifestada por el Grupo Xina Trade carece de cualquier tipo de lógica económica: las sociedades de este Grupo carecen de los medios humanos y materiales necesarios para su realización.

Cada contenedor gestionado por este Grupo tiene como destino una única empresa de calzado dirigida por personas de nacionalidad china, que, en muchos casos, están vinculadas con las empresas proveedoras del calzado en China. Por tanto, lo lógico es presumir que las compras se han pactado directamente por el destinatario final con el proveedor chino.

La función de este Grupo consistiría en ocultar el precio real de la mercancía importada, introduciendo documentación falsa. Como el valor que se declara en Aduana es muy inferior al real, se introduce documentación falsa sobre el valor de la mercancía y el destino de la misma. Ello conlleva la ocultación de las ventas por parte de las empresas destinatarias finales del calzado, con el consiguiente perjuicio para la Hacienda Pública.

Teniendo en cuenta que el Grupo XINA TRADE carece de almacenes y que los contenedores se entregan directamente a la empresa final no existe posibilidad de considerar al cierre del ejercicio variaciones en las



existencias de este tipo de producto. Por lo tanto, las ventas declaradas no cubren los costes de adquisición de la mercancía importada, que están muy infravalorados.

Por tanto, se puede observar que la función de las sociedades del Grupo XINA TRADE consiste en ocultar tanto el precio real de la mercancía importada como el destinatario real de parte de la misma.

En contestación a ese requerimiento de información emitido por la Agencia Tributaria a la sociedad AGILITY SPAIN SA, ésta aportó las facturas emitidas en los años 2010, 2011 y 2012 a las sociedades HUANG SHANG COMERCIAL SL (B54294012); HUANG IMPORT & EXPORT SERVIRSL (B53905998); XINA SPAIN TRADE SLU (B02497246); GRUPO COMERCIAL NEW HEJI SL(B73614927) (sociedades del denominado GRUPO XINA TRADE), por los servicios de transitario consistentes en poner en contacto los distintos transportistas y asegurar la continuidad del transporte de la mercancía a través de distintos medios de transporte.

Asume, además, la responsabilidad de las operaciones administrativas relacionadas con el transporte internacional, tales como trámites aduaneros, gestión financiera, créditos documentarios, contrato de seguro y representación fiscal, entre otras.

El contenido de las citadas facturas es el siguiente:

-(....)

El lugar de destino que consta en las facturas de AGILITY SPAIN se sitúa en Aspe, sitio donde radica la nave propiedad del grupo de empresas integrado por GRUPO XU MODA SA (A53710786), GRUPO MEKE SL (B53770285), GRUPO MEKE SHOES SL (B54500459), CALZADOS EIFA SL (B54074539) y GRUPO EIFA SHOES, SL (B54509914) en concreto en la calle Zapateros, 17 Polígono Industrial Tres Hermanas. La variante que entrañan es el nombre de la mercantil que se detalla en las facturas, ya que en el año 2010 se refiere a GRUPO XU MODA SHOES y a GRUPO EIFA SHOES, en el año 2011 a GRUPO EIFA SHOES y en el año 2012 a GRUPO EIFA SHOES y a GRUPO MEKE SHOES (en cualquier caso, todas ellas vinculadas).

(...)"

Tras tales hechos, el Acuerdo de Liquidación señala como conclusiones las siguientes:

"1).- Con los indicios obrantes en el expediente se puede inferir que GRUPO XU MODA SA, CALZADOS EIFA SL, GRUPO EIFA SHOES SL, GRUPO MEKE SL y GRUPO MEKE SHOES SL son empresas vinculadas donde realmente sólo existe una actividad empresarial que es la llevada a cabo por el obligado tributario y por tanto procede regularizar en sede de GRUPO MEKE SHOES SL toda la actividad empresarial del citado grupo.

2).- En El acta e informe ampliatorio se hace constar que el obligado tributario ocultó a la Administración tributaria la importación de productos procedentes de China utilizando para su ocultación a las empresas pertenecientes al grupo GRUPO XINA SPAIN TRADE: (HUANG SHANG COMERCIAL SL (B54294012); HUANG IMPORT & EXPORT SERVIR SL (B53905998); XINASPAIN TRADE SLU (B02497246); GRUPO COMERCIAL NEW HEJI SL (B73614927), empresas que figuran en la documentación aduanera como importadoras de la mercancía china, cuando el verdadero importador es la sociedad española que realiza una actividad de comercio al mayor de calzado (el obligado tributario). Su objeto es ocultar las adquisiciones (importaciones) de mercancías realizadas por las empresas comerciales ya que dicha ocultación de las compras permitía igualmente la ocultación de las ventas posteriores, consiguiendo de esta manera importantes ahorros fiscales tanto en IVA como en IS. No sólo se ocultaba la compra de calzado procedente de China sino que además las empresas pantalla que realizaba las importaciones declaraban en la aduana de entrada unos valores de compra muy inferiores a los valores reales.

3).- También se ha concluido que la mercantil BLOCKPUR SL, con NIF B54060165 emitió durante 2010, 2011 y 2012 facturas de venta a las empresas CALZADOS EIFA SL, GRUPO EIFA SHOES SL y GRUPO MEKE SHOES SL del grupo al cual pertenece el obligado tributario, facturas que se ha comprobado que no se corresponde con operaciones reales de entregas de bienes ya que se trata de facturas sin contenido real.

4).- Como consecuencia de la ocultación tanto de compras de calzado procedente de China como su posterior venta, así como la existencia de compras amparándose en facturas sin contenido real ( apartados 2 y 3 anteriores), se ha propuesto por parte del actuario que una vez determinado el importe total de los gastos reales de la actividad del grupo de empresas, se proceda a la aplicación del método de estimación indirecta a efectos de cuantificar el volumen de ingresos partiendo del volumen previamente calculado de gastos, permitiendo así determinar el rendimiento neto o beneficio obtenido sujeto a tributación por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente a todo el grupo de empresas y que procede imputar a GRUPO MEKE SHOES SL . El análisis sobre la aplicación de dicho régimen se recoge con amplio detalle en el Fundamento de Derecho Octavo del presente acuerdo."

Pues bien, frente al primer motivo alegado por el actor relativo a la imputación de operaciones realizadas por otras personas jurídicas, el Acuerdo de Liquidación señala:

[“Del examen de los documentos que obran en el expediente administrativo y de los hechos e indicios que se recogen ampliamente detallados en el Antecedente de Hecho Tercero del presente acuerdo, se desprende que GRUPO MEKE SHOES SL forma parte de un grupo de sociedades (GRUPO XU MODA SA (A53710786), GRUPO EIFA SHOES SL (B54509914), GRUPO MEKE SL (B53770285), CALZADOS EIFA SL (B54074539) y la propia GRUPO MEKE SHOES SL) controladas por los cónyuges Inés ( NUM000) y Claudia ( NUM001):

- El matrimonio detenta el control efectivo de dichas entidades, tal y como refleja el hecho de que el administrador, apoderado o autorizado en cuentas bancarias sea uno u otro cónyuge:

(...)

Ambos cónyuges son los propietarios de los locales (naves industriales) en donde se ha localizado la actividad del grupo de empresas ( C/ Monóvar Nº 12 Nave 1, 2 o 3 en el Polígono El Carrus de Elche (Alicante) y C/ Zapateros Nº 17 en el Polígono Tres Hermanas de Aspe (Alicante)).

- Figuran dados de alta trabajadores que son comunes en dichas entidades en el periodo considerado (ver cuadro recogido en el Antecedente de Hecho Tercero del presente acuerdo)

Por otra parte hay que tener en cuenta que de acuerdo con la información aportada por la Unidad de Vigilancia Aduanera, en el rótulo que figura en la calle Monóvar, 12 consta expresamente la leyenda "GRUPO MEKE SHOES". A tales efectos es preciso traer a colación lo estipulado en el artículo 3 Código de Comercio, en virtud del cual "existirá la presunción legal del ejercicio habitual del comercio, desde que la persona que se proponga a ejercerlo anunciare por circulares, periódicos, carteles, rótulos expuestos al público, o de otro modo cualquiera, un establecimiento que tenga por objeto alguna operación mercantil".

Además tal y como se ha hecho hincapié, existen duplicidades en los contratos de arrendamiento referentes al local radicado en la calle Monóvar, 12 porque en la mismas fechas se hallan domiciliadas en él todas las empresas.

Finalmente, de la información aportada por la transitaria AGILITY SPAIN, se observa como el destinatario que consta en algunas de las facturas emitidas es una sociedad inactiva, no declarante como es el caso de GRUPO XU MODA SA.

Es obvio que el objetivo último que justifica la existencia del grupo de empresas no es otro que tratar de crear confusión con el objeto de desagregar la actividad económica realizada de venta mayor de calzado facilitando así el fraude a la Hacienda Pública de modo que toda la actividad del grupo en realidad es desarrollada por una única mercantil, GRUPO MEKE SHOES SL a la cual deben imputarse todas las operaciones económicas.

(...)

En el presente caso se ha simulado que la importación de productos procedentes de China era realizada por diversas empresas españolas cuando la realidad es que dichas importaciones eran realizadas por otras empresas, entre las cuales se encuentra el obligado tributario, que pretendían adquirir las mercancías de forma oculta para poder posteriormente realizar la venta también de forma opaca. Entre las empresas que simulaban las importaciones de China se encuentran las empresas del conocido como GRUPO XINA SPAIN TRADE: (HUANG SHANG COMERCIAL SL (B54294012); HUANG IMPORT & EXPORT SERVIR SL (B53905998); XINA SPAIN TRADE SLU

(B02497246); GRUPO COMERCIAL NEW HEJI SL (B73614927) En cuanto a la prueba por parte de la Inspección de la simulación de las importaciones realizadas por las citadas empresas y su imputación al importador real, el obligado tributario, debemos tener en cuenta que al no existir una

prueba directa se debe acudir a la prueba mediante las presunciones, teniendo en cuenta que la presunción en sí no es propiamente un medio de prueba, sino un mecanismo para la fijación de los hechos relacionados con la prueba, que facilitan el acceso a la prueba a una de las partes, en este caso a la Inspección:

(...)

En el presente caso los indicios en los que se basa la inspección están apoyados en los hechos que constan ampliamente detallados tanto en el acta como en el informe emitido así como en el Antecedente de Hecho Tercero del presente acuerdo y que damos por reproducido para evitar duplicidades innecesarias.

Conviene destacar que este grupo de empresas que, aparentemente, están dirigidas por la misma persona, Jose Manuel (NIF NUM004), se van sucediendo en el tiempo en la realización de la misma actividad: la importación de producto (principalmente calzado) con origen en China para su distribución y venta en España y que el riesgo fiscal detectado radica:

- Por una parte en que el valor declarado en la aduana por las empresas del GRUPO XINA SPAIN TRADE de las importaciones del producto con origen en China es muy inferior al valor real de la mercancía y por tanto difiere sustancialmente del precio real facturado por el proveedor chino, generándose de esta forma una cantidad significativa de dinero negro y, en consecuencia, de un importante volumen de defraudación en el IVA fundamentalmente. -

- Por otra parte este grupo de empresas sirve de pantalla para ocultar el destino final del producto adquirido (empresa destinataria situada en España) para lo cual se subcontrata la gestión aduanera a la agencia transitaria AGILITY SPAIN SA.

En base a lo expuesto y a la documentación obtenida por la autoridad judicial se llega a la conclusión lógica y razonable de que el obligado tributario ocultó a la Administración tributaria la importación de productos procedentes de China utilizando para su ocultación a las empresas pertenecientes al grupo GRUPO XINA SPAIN TRADE: (HUANG SHANG COMERCIAL SL (B54294012); HUANG IMPORT & EXPORT SERVIR SL (B53905998); XINA SPAIN TRADE SLU (B02497246); GRUPO COMERCIAL NEW HEJI SL (B73614927), empresas que figuran en la documentación aduanera como importadoras de la mercancía china, cuando el verdadero importador es la sociedad española que realiza una actividad de comercio al mayor de calzado (el

obligado tributario). Su objeto es ocultar las adquisiciones (importaciones) de mercancías realizadas por las empresas comerciales ya que dicha ocultación de las compras permitía igualmente la ocultación de las ventas posteriores, consiguiendo de esta manera importantes ahorros fiscales tanto en IVA como en IS.

Baste recordar a estos efectos la documentación obtenida por la autoridad judicial en relación con la mencionada trama y en particular la que afecta al obligado tributario, entre la que se encuentra la información obtenida de AGILITY SPAIN SLU que ha hecho posible conocer el lugar de descarga final de los contenedores importados por el GRUPO XINA TRADE y, por tanto, conocer las compras físicas reales de las empresas de calzado destinatarias de la mercancía.

El lugar de destino que consta en las facturas de AGILITY SPAIN por lo que a las presentes actuaciones se refiere se sitúa en Aspe, sitio donde radica la nave propiedad del citado grupo de empresas, en concreto en la calle Zapateros, 17 Polígono Industrial Tres Hermanas." ]

Lo expuesto pone de manifiesto como la actora efectúa la importación de productos procedentes de China utilizando para su ocultación a las empresas pertenecientes al grupo GRUPO XINA SPAIN TRADE: HUANG SHANG COMERCIAL SL, HUANG IMPORT & EXPORT SERVIR SL, XINA SPAIN TRADE SLU, GRUPO COMERCIAL NEW HEJI SL, empresas que figuran en la documentación aduanera como importadoras de la mercancía china, cuando el verdadero importador es la sociedad española que realiza una actividad de comercio al mayor de calzado, siendo su intención ocultar las importaciones de mercancías realizadas por las empresas comerciales ya que dicha ocultación de las compras permitía igualmente la ocultación de las ventas posteriores, consiguiendo de esta manera importantes ahorros fiscales tanto en IVA como en Impuesto sobre Sociedades, razón por la que resulta adecuado a derecho tener en cuenta la totalidad de las operaciones realizadas a los efectos de determinar la cuota defraudada.

-En tercer lugar discrepa la actoradel cálculo de la cuota por el conjunto de las cinco entidades vinculadas a través del procedimiento tributario de estimación indirecta.

Señala que en el Acuerdo de Liquidación no especifica el motivo concreto de los tasados en el artículo 53 de la LGT para llevar a cabo la determinación por el método de estimación indirecta, careciendo de fundamento legal.

Añade que tampoco la estimación, los cálculos realizados se ajustan a los métodos previstos legalmente, explicando el Acuerdo de Liquidación que se está utilizando los márgenes del sector económico correspondiente explicando que es el margen neto sobre los costes, pero para la determinación del margen neto, se acoge por las Directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, que los datos sobre la magnitud sean exactos y ciertos, procedentes de la actividad de la empresa y en este acto no se cumple, pues la inmensa mayoría de los gastos, la compra de zapatos, son meramente estimativos.

Además, no existe una relación lógica sostenible en la estimación realizada, pues las compras de zapatos han sido estimadas a raíz de un número no demostrado de contenedores recibidos, no existiendo prueba de dicha recepción y el precio medio por contenedor ha sido determinado de forma confusa ajena a las entidades vinculadas con GRUPO MEKE SHOES SL, que además difiere del precio medio aplicado.

Concluye que no se explica por la Inspección la relación con HOLBOS LOGISTIC SL, ni PAZ LEVANTINA, y se ha estimado el importe de las ventas de zapatos a través de la aplicación de un coeficiente supuestamente del sector, aunque para ello se haya tenido que utilizar otro sector tan amplio como otro comercio al por mayor especializado.

Pues bien, en primer lugar debemos rechazar la alegada falta de motivación en cuanto a la necesidad de aplicación del método de estimación indirecta, señalando el Acuerdo de Liquidación lo siguiente:

["En el presente caso, tal y como ha quedado acreditado en los fundamentos de derecho anteriores, se han detectado los siguientes hechos:

A).- El obligado tributario ocultó parte de las compras efectuadas de calzado procedente de China y por ende ocultó también parte de las ventas asociadas a dichas compras. Pero es que además se ha constatado que el valor en aduana declarado para el despacho de los contenedores de mercancías (cuyo verdadero destinatario español permanecía oculto) era muy inferior al valor real del calzado adquirido a fabricantes y distribuidores localizados en China y que tienen como destinatarios empresas dedicadas al comercio al por mayor de calzado

localizadas principalmente en Elche. En efecto, en el procedimiento judicial Diligencias previas Nº 509/2012 Juzgado de Instrucción nº 1 de Alicante se denuncian en concreto las actuaciones delictivas de una trama que responde a esta operatoria y que es similar a la realizada por el Grupo XINA TRADE SPAIN antes descrita en los antecedentes de hecho, en la que la actividad económica desarrollada es similar: mismo tipo de mercancía, misma procedencia, mismo emplazamiento de las empresas destinatarias finales (Elche) y utilización de grupo de empresas interpuestas. Esta información revela que el valor real de los contenedores de calzado que son importados desde China es muy superior al valor declarado en la Aduana. En los registros judiciales de los locales de estas empresas comercializadoras, se han encontrado pruebas respecto del valor real del calzado importado de China (facturas reales de compra a los exportadores de China encontradas, tanto en las oficinas de los transitarios como en el propio local del comerciante importador y/o destinatario del producto).

Entre esta documentación figuran documentos en los que queda constancia del valor real de los contenedores, en particular en las adquisiciones destinadas a Lunedi, Xu Cheng Europa y Ou Lin Li, cuyo uso en las comprobaciones en vía administrativa como índice para la estimación de bases imponibles de empresarios dedicados a la misma actividad ha sido autorizado por el Juzgado de Instrucción nº 1 de Alicante en fecha 11-07-2014.

Por otro lado, del registro domiciliario a la entidad PAZ LEVANTINA SL (B54457718) se ha obtenido el valor real de un contenedor importado de fecha 12/10/2012 (Contenedor MSKU 4750605) El importe del calzado de este contenedor según esta factura fue de 446.130 yuanes (133.278+48.852+264.000), teniendo en cuenta que el 12/10/2012 el tipo de cambio fue de 8,1267 euros/yuan, el equivalente en euros es de 54.896,82 euros.

Así, del análisis de los valores declarados en Aduanas de los contenedores de calzado importados de China y su comparación con el valor real satisfecho al proveedor chino permite concluir que se trata, en términos generales, de valores homogéneos, puesto que no existe demasiada oscilación entre ellos, de modo que el valor del contenedor de calzado, con independencia del tipo de calzado que contenga, es bastante similar.

De las numerosas pruebas respecto del valor real del calzado importado, cabe reseñar las evidencias encontradas en el registro domiciliario de la empresa LUNEDI, efectuado en el seno del procedimiento judicial Diligencias previas nº 509/2012, donde se han hallado pruebas fehacientes del valor real de compra de los contenedores de calzado descargados en la empresa LUNEDI de importaciones formalizadas por el grupo de empresas GRUPO XINA SPAIN TRAD, utilizando como transitario AGILITY.

En base a lo expuesto la Inspección determinó que en el año 2010 el precio real medio de un contenedor de calzado procedente de China era de 59.195,23€, en el año 2011 de 66.840,20€ y en el año 2012 de 75.372,16€.

B).- Además se ha comprobado que las facturas emitidas por la mercantil BLOCKPUR SL, con NIF B54060165 durante 2010, 2011 y 2012 a las empresas del grupo al cual pertenece el obligado tributario (GRUPO XU MODA SA, CALZADOS EIFA SL, GRUPO EIFA SHOES SL, GRUPO MEKE SL y GRUPO MEKE SHOES SL) no se corresponde con operaciones reales y por tanto son facturas ficticias sin contenido real.

De acuerdo con lo expuesto, la Inspección no dispone de los datos necesarios para poder determinar la base imponible del IS en régimen de estimación directa ya que como se ha visto no sólo se ha ocultado la compra de calzado procedente de China y las ulteriores ventas de esta mercancía sino que además se falseó el valor de la mercancía declarado en la aduana de importación (y además se falsearon compras amparadas en facturas emitidas por BLOCKPUR SL), de modo que concurren los presupuestos necesarios para la procedencia del régimen de estimación indirecta de determinación de bases y rendimientos contemplados en los artículos 53 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 193 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, por las causas que se detallan: (...)]

Y lo mismo en relación con la justificación del medio elegido, señalando el citado Acuerdo de Liquidación:

[“En el caso que nos ocupa, las bases imponibles se calculan:

En el presente caso se trata de estimar el volumen de ventas o ingresos de la actividad partiendo de los gastos conocidos de la actividad económica. Dado que como se ha visto el obligado tributario ocultó las compras de calzados realizadas a través de 97 contenedores en 2010, 111 contenedores en 2011 y 60 contenedores en 2012 y que además se falseó el valor en aduana de dichas compras, se hace necesario previamente estimar también el valor de compra del calzado tal y como se explica a continuación. Una vez estimados los ingresos se aplicará un margen de beneficio de acuerdo con los datos del sector obteniendo así el rendimiento neto o beneficio del modo que faculta a la Inspección el artículo 53.2 b) de la Ley 58/2003, General Tributaria, es decir, utilizando ..."aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como de los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, atendidas las dimensiones de las unidades productivas o familiares que deban compararse en términos tributarios."

Así, la Inspección ha utilizado los ratios sectoriales de empresas no financieras publicados por la central de balances del Banco de España para empresas del sector "Otro Comercio al por mayor especializado" para entidades cuya cifra neta de negocios se encuentra entre 2.000.000,00€ y 10.000.000,00€."]

Tras ello la Inspección explica de manera detallada como en primer lugar determina el importe real de adquisición de los contenedores de calzado importados de China y para ello se utiliza el precio real medio por contenedor, según las pruebas de valor real obtenidas en los registros judiciales efectuados en las empresas Lunedi, Xu Cheng Europa y Ou Lin Li dedicadas también al comercio al por mayor de calzado y cuyo detalle consta en el acuerdo, adicionando al valor del contenedor los gastos ocasionados con motivo de la importación, como fletes, aranceles, seguros, gestión del transitario y demás, que, normalmente, se facturan en conjunto por el mismo transitario. Resultando que en el presente supuesto, la empresa transitaria y de logística es AGILITY SPAIN SLU y el importe facturado por estos servicios, IVA incluido a las empresas del GRUPO XINA TRADE y se facilita la documentación incorporada, y entiende que el resto de proveedores de las entidades que conforman el grupo económico, no están relacionados con el sector del calzado por lo que no se tratarían de empresas vinculadas con el GRUPO XINA TRADE, por lo que todas las compras de calzado provienen de empresas del GRUPO XINA TRADE, del proveedor BLOCKPUR o del propio grupo de empresas vinculadas al obligado tributario. Y añade que para los restantes costes de la empresa, se recabarán los datos que figuran en la contabilidad de la sociedad actora y los que constan en las propias declaraciones tributarias por el Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido de los ejercicios 2010, 2011 y 2012 presentadas, por lo que se ha considerado la unidad económica integrada por GRUPO XU MODA SA, CALZADOS EIFA SL, GRUPO EIFA SHOES SL, GRUPO MEKE SL y GRUPO MEKE SHOES SL.

Y determina el resultado o beneficio de la entidad teniendo en cuenta el margen de las empresas del sector en el que desarrolla su actividad, efectuando una comparativa teniendo en cuenta los ratios sectoriales de entidades no financieras que ofrece la central de balances del Banco de España, en concreto la relativa al sector "Otro Comercio al por mayor especializado" para entidades cuya cifra neta de negocios es inferior a 2.000.000,00€, y para efectuar una comparativa homogénea con el resultado antes de impuestos, se selecciona el resultado económico neto en la magnitud Q2, siendo ésta la mediana, segundo cuartil que representa el valor por encima del cual se encuentran el 50% de las empresas del agregado, añade que los ratios del Banco de España se remiten a la nomenclatura BACH (Bank for the Accounts of Companies Harmonized). Y la R05 (Resultado económico neto / Cifra neta de negocios) del Banco de España sería la R34 (Net operating profit/ Net turnover) de la nomenclatura BACH y vendría a coincidir con el resultado de explotación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, sin tener en cuenta ingresos/gastos financieros.

Pues bien el motivo debe ser rechazado pues la Inspección no solo justifica la aplicación del método de estimación indirecta en base a la falta de presentación de declaraciones y al incumplimiento sustancial de obligaciones contables, sino que especifica que se ha elegido el establecido en el artículo 53.2 b) de la LGT utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como de los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, atendidas las dimensiones de las unidades productivas o familiares que deban compararse en términos tributarios, y posteriormente detalla los cálculos efectuados, no siendo cierto que parta de un número no demostrado de contenedores recibidos, pues tal y como recoge el Acuerdo de Liquidación y no ha desvirtuado el actor el mismo no ha contabilizado las operaciones de compra de calzado a través de diversos contenedores que fueron importados desde China: 97 contenedores en 2010, 111 contenedores en 2011 y 60 contenedores en 2012, y el precio medio de contenedor ha sido determinado de manera precisa y clara, limitándose el actor a alegar que difiere del precio medio aplicado pero sin acreditar tales extremos.

-A continuación alega el actor que sobre la documentación incorporada al expediente inspector.

Refiere que concurre omisión de documentación que a juicio de la actora deberían formar parte del expediente a los efectos de determinar el método de estimación indirecta, y que se han utilizado en el Acuerdo de Liquidación documentación obtenida de otros expedientes.

Añade que el acta refiere la incorporación de documentación al expediente que realmente no constan, por lo que no se prueba ni el número de contenedores ni el supuesto valor medio por el que la Inspección ha multiplicado el número, siendo además que existe otra documentación no incorporada al expediente y que sería esencial justificar la estimación indirecta, como la factura de Paz Levantina relativa al valor del contenedor, la documentación relativa a la explicación de la vinculación existente entre lo comprobado en otra supuesta trama y sus entidades vinculadas y el estudio de ratios sectoriales que se dice realizado.

Refiere que se ha utilizado una información obtenida en actuaciones realizadas en relación con otras empresas con autorización judicial, y en el presente caso, no habiéndose incorporado documentación alguna sobre el alcance de la autorización concedida para efectuar los registros y desarrollo y resultados concretos de la actuación se está privando al actor de un elemento esencial para juzgar la regularidad en la intromisión de derechos de los contribuyentes.

Concluye que ante la ausencia en el expediente de la documentación en la que se basa la regularización efectuada se debe acordar la anulación del Acuerdo de Liquidación.

En primer lugar debemos señalar que salvo error esta Sala no aprecia en el acta de disconformidad de fecha 28 de enero de 2016 relativa al Impuesto sobre Sociedades 2010 a 2012 que se recoja que se incorpora al expediente la documentación que según la actora luego no se incorpora, sino que la misma se recoge en el Acuerdo

de Liquidación, en segundo lugar la actora no justifica el motivo por el que existe documentación que considera esencial que se hubiese incorporado al expediente ni acredita que en dicho caso se le haya causado indefensión material alguna, y en tercer lugar no se acredita que se haya otorgado autorización judicial careciendo de los requisitos exigidos por la ley ni que el registro se haya llevado a cabo de forma irregular, no siendo necesario que consten en el expediente los documentos obtenidos en dichas actuaciones cuando el propio Acuerdo de Liquidación se refiere a los mismos recogiendo su contenido.

Respecto a los datos del Acuerdo de Liquidación señala:

["a) Documentación obtenida del procedimiento Diligencias previas Nº 509/2012 del Juzgado de Instrucción nº 1 de Alicante a través del requerimiento de información practicado en virtud del art. 94 de la Ley General Tributaria

(...)

En el procedimiento judicial Diligencias previas Nº 509/2012 Juzgado de Instrucción nº 1 de Alicante se denuncian en concreto las actuaciones delictivas de una trama que responde a esta operatoria y que es similar a la realizada por el Grupo XINA TRADE SPAIN antes descrita en la que la actividad económica desarrollada es similar: mismo tipo de mercancía, misma procedencia, mismo emplazamiento de las empresas destinatarias finales (Elche) y utilización de grupo de empresas interpuestas. Esta información revela que el valor real de los contenedores de calzado que son importados desde China es muy superior al valor declarado en la Aduana. En los registros judiciales de los locales de estas empresas comercializadoras, se han encontrado pruebas respecto del valor real del calzado importado de China (facturas reales de compra a los exportadores de China encontradas, tanto en las oficinas de los transitarios como en el propio local del comerciante importador y/o destinatario del producto). Entre esta documentación figuran documentos en los que queda constancia del valor real de los contenedores, en particular en las adquisiciones destinadas a Lunedi, Xu Cheng Europa y Ou Lin Li, cuyo uso en las comprobaciones en vía administrativa como índice para la estimación de bases imponibles de empresarios dedicados a la misma actividad ha sido autorizado por el Juzgado de Instrucción nº 1 de Alicante en fecha 11/07/2014

b) Por otro lado, del registro domiciliario a la entidad PAZ LEVANTINA SL (B54457718) se ha obtenido el valor real de un contenedor importado de fecha 12/10/2012 (Contenedor MSKU 4750605). En el documento de compra se hace referencia a este contenedor y constan los siguientes datos(...)

El importe del calzado de este contenedor según esta factura fue de 446.130 yuanes (133.278+48.852+264.000), teniendo en cuenta que el 12/10/2012 el tipo de cambio fue de 8,1267 euros/yuan, el equivalente en euros es de 54.896,82 euros.

En definitiva, del análisis de los valores declarados en Aduanas de los contenedores de calzado importados de China y su comparación con el valor real satisfecho al proveedor chino permite concluir que se trata, en términos generales, de valores homogéneos, puesto que no existe demasiada oscilación entre ellos, de modo que el valor del contenedor de calzado, con independencia del tipo de calzado que contenga, es bastante similar.

De las numerosas pruebas respecto del valor real del calzado importado, cabe reseñar las evidencias encontradas en el registro domiciliario de la empresa LUNEDI, efectuado en el seno del procedimiento judicial Diligencias previas nº 509/2012, donde se han hallado pruebas fehacientes del valor real de compra de los contenedores de calzado descargados en la empresa LUNEDI de importaciones formalizadas por el grupo de empresas GRUPO XINA SPAIN TRAD, utilizando como transitario AGILITY."]

Por lo expuesto el motivo debe ser desestimado.

## Séptimo.

Respecto al acuerdo sancionador, ya limitado al Impuesto sobre Sociedades 2011 y 2012 al haber declarado prescrito el 2010, refiere que la Inspección basa la regularización en meros indicios obtenidos a partir de terceros, y como no obran en el expediente la información facilitada por AGILITY, y los documentos obtenidos en los registros domiciliarios de HOLBOX LOGISTIC SL, PAZ LEVANTINA SL y LUNEDI, la Inspección no ha practicado prueba directa, plena y lícita.

El motivo debe ser rechazado pues tal y como hemos indicado se han acreditado los hechos mediante la prueba de las presunciones, siendo los hechos sancionados constitutivos de las infracciones tipificadas en el artículo 191 de la LGT en relación con los ejercicios 2011 y 2012.

-En segundo lugar refiere el actor la inexistencia de elemento subjetivo de la culpabilidad entendiéndose que la Inspección no ha ofrecido una prueba irrefutable de la culpabilidad del actor.

Para valorar la concurrencia del elemento subjetivo debemos partir de la motivación de la misma en el Acuerdo de resolución del procedimiento sancionador, que refiere:

["En el presente caso estamos ante un empresario que se dedica a la venta al por mayor de calzado que ha ocultado en los ejercicios 2010, 2011 y 2012 a la Administración tributaria la compra de calzado procedente de China a través de las llamadas sociedades "pantalla". En efecto, en la articulación del fraude ha intervenido un entramado de sociedades pantalla (a las que se les ha denominado GRUPO XINA SPAIN TRADE), aparentemente dirigidas por la misma persona, Jose Manuel (NIF NUM004), empresas que se han venido sucediendo en el tiempo, unas a otras, en su actividad de importación y venta en el interior, de calzado procedente de China. Las sociedades o empresas que integran el llamado GRUPO XINA SPAIN TRADE se encargan de la gestión logística de la importación de calzado procedente de China hasta su destino en los almacenes de las empresas de calzado, subcontratando para ello la prestación de dichos servicios con la entidad AGILITY SPAIN SA (A28544765). Las sociedades del GRUPO XINA SPAIN TRADE carecen de los recursos humanos (empleados) y materiales (almacenes, etc.) que serían necesarios para la realización de una verdadera actividad económica. Así, mediante la interposición de estas sociedades pantalla el sujeto infractor lo que pretende es ocultar la posterior venta de calzado ya en territorio español, con el consiguiente ahorro fiscal tanto en IVA como en el IS (y también en los derechos de arancel). Pero es que no sólo se ocultó la compra de las mercancías procedentes de China (97 contenedores en 2010, 111 en 2011 y 60

en 2012) sino que además se ha constatado que el valor en aduana declarado fue muy inferior al verdadero valor (se ha constatado un precio real medio de 59.185,23€ por cada contenedor en 2010, de 66.840,20€ en 2011 y de 75.372,16€ en 2012) del calzado adquirido a fabricantes y distribuidores localizados en China y que tienen como destinatarios empresas dedicadas al comercio al por mayor de calzado localizadas principalmente en Elche.

El valor real de los contenedores importados se ha podido calcular gracias a la información recabada en el curso de las actuaciones judiciales contenidas en las Diligencias previas Nº 509/2012 Juzgado de Instrucción nº 1 de Alicante, que ha puesto de manifiesto que empresas dedicadas a la comercialización de calzado, localizadas principalmente en Elche, y que son destinatarias de calzado procedente de China, utilizan los servicios de tramas organizadas que se dedican a efectuar formalmente las importaciones de calzado declarando un valor en la Aduana muy inferior a su precio real de compra y que son las encargadas de facilitar la documentación falsa o falseada de dichas importaciones, facilitar los servicios logísticos para la recepción de la mercancía por los destinatarios finales y gestionar los cobros y pagos generados en estas operaciones. Esta información revela que el valor real de los contenedores de calzado que son importados desde China es muy superior al valor declarado en la Aduana. En los registros judiciales efectuados, se han encontrado pruebas respecto del valor real del calzado importado de China (facturas reales de compra a los exportadores de China encontradas, tanto en las oficinas de los transitarlos como en el propio local del comerciante importador y/o destinatario del producto). En dicho procedimiento judicial se denuncian las actuaciones delictivas de una trama que responde a esta operatoria y que es similar a la realizada por el GRUPO XINA SPAIN TRADE. En concreto, en el registro domiciliario de la empresa LUNEDI EUROPA 2008, SL (B54321054) se han encontrado pruebas fehacientes del valor real de compra de los contenedores de calzado descargados en dicha empresa de importaciones formalizadas por el grupo de empresas GRUPO XINA SPAIN TRADE, utilizando como transitario a AGILITY SPAIN SA. En base a estas pruebas se han obtenido los siguientes precios medios de compra por contenedor y año antes señalados.

Por tanto el sujeto infractor ocultó, con pleno conocimiento y de forma voluntaria, la recepción durante 2010, 2011 y 2012 de contenedores de zapatos procedentes de China así como su valor real, ocultando por tanto, las ventas posteriores tal y como se ha expuesto anteriormente. Se infiere de forma lógica y razonable que el sujeto infractor actuó sabiendo la ilicitud que cometía y además era su voluntad llevarlo a cabo ya que dicha conducta le reportaba un suculento beneficio fiscal tanto en IVA como en IS. En efecto, ocultando las compras mediante empresas pantalla o falseando el

valor en aduana se conseguía un ahorro sustancial no sólo en IVA que se debía pagar a la importación sino además se dejaba de pagar los derechos de arancel. También se ocultaba la posterior venta interior de las mercancías importadas con lo cual se dejaba de ingresar el IVA correspondiente así como la cuota del IS por el beneficio generado. Se trata pues de una conducta planificada, organizada, estructurada a través de sociedades instrumentales, anticipada en tiempo de quien era consciente de lo que hacía y además así quería hacerlo, frente a la de quien no actúa con la diligencia debida o negligentemente por error en los hechos o de derecho, de modo que en el presente caso hay que calificar la conducta del sujeto infractor como dolosa ya que supera la negligencia o descuido en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Conviene señalar que el sujeto infractor debía conocer su obligación de llevar de forma correcta y minuciosa los libros contables y demás registros exigibles en función de la actividad que realizaba, anotando todas las operaciones realizadas en orden cronológico, así como la guarda y custodia de los mismos y de la documentación que justifica cada uno de los apuntes registrados en ellos durante el período pertinente atendiendo a lo establecido tanto en el Código de Comercio, como en el Plan General de Contabilidad, como en la Ley General Tributaria y en las leyes y reglamentos que regulan los distintos impuestos.

Hay que destacar la dificultad que entraña el descubrimiento de este tipo de fraude fiscal que requiere de una exhaustiva investigación no sólo fiscal sino también judicial, siendo de especial trascendencia la documentación incautada en los registros efectuados por orden judicial.

No cabe por tanto admitir la concurrencia de algunos de los supuestos de exención de

responsabilidades establecidos en el artículo 179.2 de la Ley General Tributaria, ni siquiera el referido en la letra d), al no haberse presentado una declaración veraz y completa y no haberse amparado para ello en una interpretación razonable de la norma ya que no existe ningún fundamento objetivo que ponga en duda el criterio seguido por la Administración en las liquidaciones practicadas, ni se puede entender que el contribuyente adecuó su actuación a los criterios manifestados por la Administración tributaria en sus publicaciones, comunicaciones y contestaciones a consultas.

Las acciones antijurídicas son imputables al obligado tributario y han sido realizadas por éste voluntariamente, por lo que al concurrir los elementos objetivo y subjetivo necesarios para calificar la conducta del obligado tributario como constitutiva de infracción tributaria se justifica la imposición de la sanción."]

Pues bien, de la lectura del transcrito Acuerdo sancionador se evidencia que la Inspección ha ofrecido prueba de la culpabilidad de la actora, estando debidamente motivada con una actuación dolosa, conducta planificada, organizada, estructurada a través de sociedades instrumentales, ocultando con pleno conocimiento y voluntad la recepción de contenedor de zapatos procedentes de China y su valor resal, ocultando las ventas posteriores tal y como se ha expuesto, reportándole un ahorro en el IVA que debía pagar a la importación, dejando de pagar los derechos de arancel, y dejando de ingresar también el IVA al ocultar la venta interior de las mercancías importadas, siendo una conducta dolosa.

Por lo expuesto el recurso contencioso-administrativo debe ser estimado parcialmente, anulando la resolución del TEAR impugnada en cuanto desestima la reclamación contra el Acuerdo de Liquidación de 21 de marzo de 2016 por Impuesto sobre Sociedades 2010 a 2012, el cual debemos anular al deber declarar prescrito el Impuesto sobre Sociedades 2010, así como el Acuerdo de resolución de procedimiento sancionador de 21 de marzo de 2016 en cuanto resulte del mismo.

#### **Octavo.**

Conforme lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA 29/98, conforme redacción dada por la Ley 37/2011, habiéndose estimado parcialmente la demanda no procede hacer expresa imposición de costas procesales.

VISTOS los artículos citados, y demás de general y pertinente aplicación.

### **FALLO**

ESTIMAMOS PARCIALMENTE el recurso contencioso-administrativo interpuesto por GRUPO MEKE SHOES SL contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 30 de septiembre de 2019, la cual ANULAMOS en cuanto confirma íntegramente el Acuerdo de Liquidación por Impuesto sobre Sociedades 2010 a 2012 y el correspondiente Acuerdo de resolución de procedimiento sancionador.

ANULAMOS PARCIALMENTE el Acuerdo de Liquidación por Impuesto sobre Sociedades 2010 a 2012 de fecha 21 de marzo de 2016 en cuanto procede declarar prescrito el ejercicio 2010.

ANULAMOS PARCIALMENTE el Acuerdo de resolución de procedimiento sancionador de fecha 21 de marzo de 2016 en cuanto se deriva de la anulación del Acuerdo de Liquidación.

Se DESESTIMA el recurso en todo lo demás.

Sin expresa imposición de las costas procesales.

Esta sentencia no es firme y contra la misma cabe, conforme a lo establecido en los artículos 86 y siguientes de la LJCA, RECURSO DE CASACIÓN ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo o, en su caso, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJCV. Dicho recurso deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de TREINTA días, a contar desde el siguiente al de su notificación, debiendo tenerse en cuenta, respecto del escrito de preparación planteado ante la Sala 3ª del TS, los criterios orientadores previstos en el Apartado III del acuerdo de 20-4-2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras consideraciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación ante la Sala III del TS (BOE nº 162, de 6 de julio de 2016).

Con certificación literal de la presente devuélvase el expediente administrativo al centro de su procedencia.

Así por esta nuestra sentencia, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.-Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente designado para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que certifico como Secretaria de la misma. Valencia, en la fecha arriba indicada.

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,



# DEF.- Fiscal Impuestos

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.