

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092545

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Sentencia 62/2024, de 24 de enero de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 250/2023

SUMARIO:

IS. Deducción por doble imposición internacional. Considera la Sala que los documentos y datos que la parte recurrente aporta para apuntalar su alegación son variados insertándose en un complejo coherente que apunta hacia la misma dirección. Sin que se detecte indicativo alguno de falsedad o inexactitud. La Administración echa de menos un documento oficial con el que cerciorarse de que el impuesto se ingresó finalmente una entidad pública de Bangladesh. Pues bien, lo explicado por la recurrente y los documentos que aporta ilustran acerca de que las entidades bancarias del país participan en la ordinaria gestión del impuesto mediante un sistema no muy alejado de las retenciones fiscales de nuestro ordenamiento. El anterior dato no es contradicho por la Administración convenientemente, por ejemplo, señalando un inadecuado desenvolvimiento de dicha gestión. No comparte tampoco la Sala que, frente a la certificación bancaria, quepa oponer reparos en atención a la declaración de exención de responsabilidad de sus empleados. La declaración no contradice la verosimilitud de la certificación, que la Administración no pone en cuestión, ni atañe al contenido del documento, sino a determinadas consecuencias y con una virtualidad relativa. Recapitulando, considera la Sala que la parte recurrente acredita suficientemente el pago del impuesto en otro país por lo que se acoge el motivo de impugnación. La recurrente quiere además aplicar la deducción para ejercicios futuros, si bien la Sala afirma que no estamos ante un impuesto en que rijan las exigencias del principio de neutralidad. Recordando otras exenciones o deducciones a aplicar en impuestos sobre la renta, no es extravagante que precluyan si no se declaran en el ejercicio correspondiente y con determinadas condiciones y límites. Por ello, este motivo de impugnación debe ser descartado, estimando parcialmente el presente recurso contencioso-administrativo.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), art. 31.

PONENTE:

Don Rafael Perez Nieto.

Magistrados:

Don LUIS MANGLANO SADA

Don RAFAEL PEREZ NIETO

Don JOSE IGNACIO CHIRIVELLA GARRIDO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA

COMUNIDAD VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN 3

PROCEDIMIENTO ORDINARIO [ORD] - 000250/2023

N.I.G.: 46250-33-3-2023-0000745

SENTENCIA N.º. 62/24

En la ciudad de Valencia, a 24 de enero de 2024.

Visto por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, compuesta por los Ilmos. Sres. don Luis Manglano Sada, Presidente, don Rafael Pérez Nieto y don José Ignacio Chirivella Garrido, Magistrados, el recurso contencioso-administrativo con el núm. 250/23, en el que han sido partes, como recurrente, "Plásticos Erum" SL, representada por la Procuradora Sra. Sánchez Moya y defendida por el Letrado Sr. Barrachina Mataix, y como demandada el TEAR (Tribunal Económico-Administrativo Regional), que actuó bajo la representación y defensa del Sr. Abogado del Estado. La cuantía es de 79896,32 euros. Ha sido ponente el Magistrado don Rafael Pérez Nieto.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites establecidos por la ley, se emplazó a la parte recurrente para que formalizara demanda, lo que verificó en escrito mediante el que quedan ejercitadas sus pretensiones de que se anulen la resolución impugnada del TEAR y la liquidación tributaria, y que se devuelvan las cantidades indebidamente ingresadas con intereses .

Segundo.

La representación procesal parte demandada TEAR dedujo escrito de contestación en el que solicitó que se desestime el recurso contencioso-administrativo.

Tercero.

El proceso no se recibió a prueba. Evacuado el trámite de conclusiones, los autos quedaron pendientes para votación y fallo.

Cuarto.

Se señaló para votación y fallo el día 24 de enero de 2024.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El objeto de la impugnación del presente recurso contencioso-administrativo es el acuerdo del TEAR (Tribunal Económico-Administrativo Regional) de fecha 1-12-2022 que desestima la reclamación núm. 46/0351/21 que "Plásticos Erum" SL interpuso frente a la liquidación por 79896,32 euros del IS (Impuesto sobre Sociedades) de 2017.

El TEAR confirma el criterio del órgano de gestión descartando la deducción por doble imposición internacional (art. 31 LIS) en el referido ejercicio, así como la pendiente de aplicación procedente del ejercicio 2016.

La discusión se centró en la "debida justificación" del derecho a la deducción con relación a determinados ingresos por la cesión de derechos de propiedad industrial (royalties) y que hubo pagado la entidad "Erum Bangladesh Limited", de la República Popular de Bangladesh.

Resaltó la Administración que no constaba solicitud de certificado dirigida a la autoridad fiscal competente de Bangladesh sobre los impuestos satisfechos y que tampoco constaba gestión de "Plásticos Erum" SL instando dicha certificación. "Siendo precisamente dicha autoridad fiscal quien puede acreditar de forma fehaciente el pago del importe de los impuestos satisfechos".

En cuanto a la certificación emitida por la entidad financiera en que se depositó el pago, dice la Administración que el descargo de responsabilidad del banco y sus empleados con que concluye dicha certificación "contradice la finalidad propia de un certificado, [...] resulta incongruente el hecho de que una entidad financiera [...] termine diciendo que se documento no le vincula ni a (ella) ni a sus empleados".

Añade la Administración que "la Ordenanza de 1984 de la República Popular de Bangladesh, en sus apartados 58, 56, atribuyen la emisión del certificado correspondiente al importe recaudado a la entidad que ha efectuado el pago a una entidad residente, en este caso, el certificado correspondería emitirlo a 'Plásticos Erum Bangladesh', que es la pagadora de los rendimientos a la entidad no residente 'Plásticos Erum' SL".

El TEAR asume las apreciaciones de la Administración pues considera que el valor probatorio de los documentos aportados por "Plásticos Erum" SL "resulta muy mermado [...]. La norma se refiere a impuestos satisfechos por lo que resulta necesario reconocer el valor probatorio esencial que tiene a estos efectos la correspondiente declaración impositiva presentada ante las autoridades fiscales del país extranjero donde se hayan

pagado los mismo que permita conocer las rentas obtenidas por la interesada objeto de tributación y los pagos efectivamente realizados con cargo a las mismas, elemento probatorio que no ha presentado la reclamante".

Segundo.

La representación de la parte recurrente "Plásticos Erum" SL alega que la mecánica de recepción de los pagos en Bangladesh consiste en que ella, como receptora, emite la factura correspondiente, y que "Erum Bangladesh Limited" la presenta al banco con el cual opera, "Eastern Bank Limited", para que éste se ejecute el pago a la receptora. Si bien el banco deduce en la fuente del ingreso un 20% que luego ingresa en uno de los bancos gubernamentales, quienes a su vez depositan la deducción en la Junta Nacional de Ingresos.

Mediante una declaración denominada challan, generalmente emitida a final de mes, se consigna el importe total de lo ingresado en la Administración por las empresas que operan con la entidad bancaria y cuyos pagos se someten a retención. Así pues, ni la empresa pagadora ni la que cobra ingresan en la mencionada Junta.

La mecánica descrita implica, con arreglo a la normativa de Bangladesh, que la entidad financiera (encargada del ingreso en la Junta Nacional) tiene facultad certificante. La recurrente aportó al órgano gestor español la autoliquidación, las facturas, los justificantes de cobro, la Ordenanza de Bangladesh de 1984, de cuyo art. 58 se deduce que la entidad bancaria en que se deposita el pago es la que debe certificar la deducción.

La veracidad de la certificación no puede ponerse en duda, y si las tiene la Administración española debería acreditar la realidad de tales dudas. El challan puede ser objeto de verificación oficial por vía telemática, y la parte recurrente aporta justificantes de la dicha verificación desde octubre de 2015 hasta junio de 2017, incorporándose todas las facturas del periodo impositivo objeto de comprobación.

Exigir un único medio de prueba tasado y no previsto por la ley, el incumplimiento de los principios de facilidad y proximidad de las fuentes de prueba, suponen irregularidades que deben traer la anulación de la liquidación impugnada. La recurrente cita el ATS de 15-6-2022 (rec. 7123/2021) y la SAN de 20-2-2020, así como la STS de 11-4-2013.

Tercero.

La cuestión suscitada debe decidirse desde las exigencias de una razonable valoración judicial de la prueba, y no tanto mediante las reglas de la carga de la prueba. Ello porque al proceso se han volcado variados medios probatorios susceptibles de inclinar, hacia un lado u otro, el tema de la acreditación del pago del impuesto en Bangladesh.

En la valoración probatoria tendremos presentes los tradicionales criterios de proximidad y facilidad debiéndose descartar exigencias desproporcionadas que nos conduzcan a una impropia probatio diabólica. Como igualmente descartaremos una tasada limitación de medios probatorios que no resulta de la normativa aplicable.

Los documentos y datos que la parte recurrente aporta para apuntalar su alegación son variados insertándose en un complejo coherente que apunta hacia la misma dirección. Sin que se detecte indicativo alguno de falsedad o inexactitud.

La Administración echa de menos un documento oficial con el que cerciorarse de que el impuesto se ingresó finalmente una entidad pública de Bangladesh. Pues bien; lo explicado por la recurrente y los documentos que aporta ilustran acerca de que las entidades bancarias del país participan en la ordinaria gestión del impuesto mediante un sistema no muy alejado de las retenciones fiscales de nuestro ordenamiento. El anterior dato no es contradicho por la Administración convenientemente, por ejemplo, señalando un inadecuado desenvolvimiento de dicha gestión.

No compartimos tampoco que, frente a la certificación bancaria, quepa oponer reparos en atención a la declaración de exención de responsabilidad de sus empleados. La declaración no contradice la verosimilitud de la certificación, que la Administración no pone en cuestión, ni atañe al contenido del documento, sino a determinadas consecuencias y con una virtualidad relativa.

Recapitulando, consideramos que la parte recurrente acredita suficientemente el pago del impuesto en otro país por lo que acogemos el motivo de impugnación.

Cuarto.

La parte recurrente, además, propugna una interpretación del art. 31.6 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, que permita aplicar la deducción en ejercicios siguientes. Habiendo solicitado la recurrente, durante el procedimiento de regularización, que se procediera a la íntegra regularización en los ejercicios 2016, 2017, 2018 y 2019.

Reproducimos la literalidad del invocado art. 36 en su apartado 6: "Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes".

En la casilla 01348 de su autoliquidación del ejercicio 2017, la entidad recurrente se aplica 51140,70 euros como deducción pendiente del período anterior.

El acuerdo liquidatorio descarta tal aplicación en los siguientes términos "En su declaración por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2016 [...] el obligado tributario consignó en la casilla 562 cuota íntegra un importe de 252339,12 euros, sin embargo, no aplicó esta deducción por doble imposición internacional. Por tanto, en cualquier caso, sería improcedente su aplicación en el ejercicio 2017 ya que la LIS sólo permite su deducción en los periodos impositivos siguientes cuando en el periodo impositivo en el que se genera no hay cuota íntegra suficiente".

Los términos del apartado 6 del art. 31 de la Ley del Impuesto son claros sobre que las cantidades que, por el concepto de doble deducción internacional, pueden deducirse en ejercicios posteriores serán sólo aquellas no deducidas en los anteriores con motivo de la "insuficiencia de la cuota íntegra". Sin que la consecuencia más previsible de la literalidad del art. 31.6 resulte matizada por principio o precepto alguno.

No tratamos de un impuesto en que rijan las exigencias del principio de neutralidad. Recordando otras exenciones o deducciones a aplicar en impuestos sobre la renta, no es extravagante que precluyan si no se declaran en el ejercicio correspondiente y con determinadas condiciones y límites.

El motivo de impugnación debe ser descartado y con esto estimamos parcialmente el presente recurso contencioso-administrativo.

Quinto.

De conformidad con lo establecido en el art. 139.1 de la LJCA, puesto que el recurso contencioso-administrativo se ha estimado parcialmente, no ha lugar a un especial pronunciamiento sobre las costas.

Vistos los preceptos legales citados y demás normas de general aplicación

FALLAMOS

1º.- Estimamos parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por "Plásticos Erum" SL, y declaramos nula la resolución impugnada del TEAR, por ser contraria a Derecho.

2º.- Anulamos parcialmente la liquidación tributaria, en los términos explicados en el fundamento tercero.

3º.- Declaramos que la parte recurrente tiene derecho a la devolución de las cantidades ingresadas indebidamente.

4º.- Sin costas.

La presente sentencia no es firme y contra la misma cabe recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo o, en su caso, ante esta Sala, que deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de 30 días, desde el siguiente al de su notificación, y en la forma que previene el vigente art. 89 de la LJCA. La preparación deberá seguir las indicaciones del acuerdo de 19-5-2016 del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el acuerdo de 20-4-2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo (BOE núm. 162, de 6-7-2016), sobre la extensión máxima y otras consideraciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación ante la Sala III del Tribunal Supremo.

A su tiempo, y con certificación literal de la presente, devuélvase el expediente administrativo al centro de su procedencia.

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

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de la que como Letrado de la Administración de Justicia de la misma, certifico. En Valencia, a 24 de enero de 2024.

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.