

EDJ 2016/19313

TSJ Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 5ª, S 1-2-2016, nº 75/2016, rec. 1397/2013
Pte: Lescure Ceñal, Gustavo

ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO	2
FUNDAMENTOS DE DERECHO	2
FALLO	5

FICHA TÉCNICA

Legislación

Cita Ley 37/2011 de 10 octubre 2011. Medidas de agilización procesal
Cita art.64, art.65.1.1 de RD 520/2005 de 13 mayo 2005. Rgto. general de desarrollo de Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa
Cita art.102.2.c, art.105, art.237, art.239.7, art.245, art.246.1 de Ley 58/2003 de 17 diciembre 2003. Ley General Tributaria
Cita art.139.1 de Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa
Cita art.114 de Ley 230/1963 de 28 diciembre 1963. General Tributaria
Cita art.1214 de RD de 24 julio 1889. Código Civil

Versión de texto vigente Texto actualmente vigente

Tribunal Superior de Justicia de Madrid
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Quinta
C/ General Castaños, 1, Planta 1 - 28004
33009710

NIG: 28.079.00.3-2013/0026325

Procedimiento Ordinario 1397/2013

Demandante: ARIANNE 59, S. L.

PROCURADOR D. /Dña. IRENE ARANDA VARELA

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN DESDOBLADA DE LA SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA NÚM. 75.

ILTRMO. SR. PRESIDENTE:

D. Gustavo R. Lescure Ceñal

ILTMOS. SRES. MAGISTRADOS:

D. José Ramón Giménez Cabezón

Dª. María Jesús Vegas Torres

En Madrid, a uno de Febrero del año dos mil dieciséis

Visto el recurso contencioso-administrativo núm. 1397/13 formulado por la Procuradora Dª. Irene Aranda Varela en nombre y representación de "ARIANNE 59, S.L." contra Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 17 de Septiembre de 2.013 que desestima la reclamación nº 28/10308/12 respecto de liquidación del impuesto sobre sociedades; habiendo sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO representada por el Abogado del Estado. La cuantía del recurso se ha fijado en 2.676'54 €.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-.- La referida parte actora promovió el presente recurso contencioso-administrativo contra la resolución reseñada, y seguido el cauce procesal previsto legalmente, cada parte interviniente despachó, en el momento oportuno y por su orden legal conferido, el trámite correspondiente de demanda y de contestación, en cuyos escritos, y conforme a los hechos y razonamientos jurídicos consignados, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto de impugnación y la desestimación de ésta, en los términos que figuran en aquéllos.

SEGUNDO.-.- Seguido el proceso por los cauces legales, y efectuadas las actuaciones y los trámites que constan en los autos, quedaron éstos pendientes de señalamiento para votación y fallo, que tuvo lugar el 28 de Enero de 2.016.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Gustavo R. Lescure Ceñal.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-.- Por la mercantil "Arianne 59, S.L." se impugna la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 17 de Septiembre de 2.013 que desestima la reclamación nº 28/10308/12 contra acuerdo de la Delegación Especial de Madrid de la A.E.A.T. sobre liquidación derivada de acta de disconformidad A02 72008186 relativa al impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2.007 y 2.008.

En la resolución impugnada se consignan los siguientes hechos:

"PRIMERO: De los antecedentes unidos a estas actuaciones se desprende que, con fecha 28.01.11, la Inspección de los Tributos del Estado procedió a iniciar las actuaciones que desembocaron en el acta de referencia por el Impuesto y ejercicios reseñados.

Tal y como se ponía de manifiesto en el Acta, los datos declarados por el obligado tributario se modificaban por los siguientes motivos:

- Dª Remedios es administradora y socia única (participación 100%) de la entidad Arianne-59 SL, con NIF B83782557.

- Tal y como se desprende de las facturas emitidas por Arianne-59 SL y de los contratos suscritos entre la sociedad y terceros, todas las prestaciones de servicios consistieron en la realización de actividades artísticas, llevadas a cabo

en su totalidad por Dª Remedios. Consistieron en la participación en series de televisión y películas de cine, y en campañas publicitarias. Servicios de carácter personalísimo como artista, prestados exclusivamente por Dª Remedios.

- En las operaciones efectuadas entre la sociedad y la socia procede practicar la valoración por el valor normal de mercado en operaciones vinculadas.

- Con la misma fecha se incoan actas de disconformidad a Dª Remedios por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

- El procedimiento de valoración de mercado de la operación vinculada llevado a cabo en el seno de estas actuaciones ha determinado un valor de mercado distinto del valor convenido por las partes. Siendo esto así, procede regularizar la situación tributaria del obligado tributario como consecuencia de dicha corrección valorativa. En el entendido de que la retribución de Arianne-59 SL a Dª Remedios es un gasto relacionado con la obtención de sus ingresos y, por tanto, deducible en el Impuesto sobre Sociedades y teniendo en cuenta los importes declarados por la entidad por las retribuciones satisfechas a aquélla, procede disminuir las bases imponibles del Impuesto, en los años regularizados, por la diferencia entre la valoración efectuada y el gasto declarado. Es decir, procede disminuir las bases imponibles del Impuesto en los siguientes importes:

* Ejercicio 2007:

Disminución base imponible por la operación Vinculada: -445.535,56 €.

Aumento BI por gastos no deducibles: 91.765,34 €

Disminución BI: -353.770,22 €

Base imponible declarada: 453.548,70

Disminución BI: -353.770,22 €

Ajuste dotación provisión reparaciones: -97.500 €.

Base imponible comprobada: 2.278,48 €

Cuota íntegra previa: 569,62 €

Cuota líquida positiva: 569,62 €

Cuota a ingresar: 569,62 €

* Ejercicio 2008:

Disminución base imponible por la operación vinculada: -258.621,08 €.

Aumento BI por gastos no deducibles: 60.789,97 €

Disminución BI: -197.831,11 €

BI declarada: 206.627,74 €

Disminución BI: -197.831,11 €

Ajuste devolución compras: -368,97 €

Base imponible comprobada: 8.427,66 €

Cuota íntegra previa: 2.106,92 €

Cuota líquida positiva: 2.106,92 €

Cuota a ingresar: 2.106,92 €

Cuota total.....2.676,54 €

Deuda a ingresar: 2.676,54 €.

-Regularización de gastos no relacionados con la actividad de la entidad que determinan un aumento de las bases imponibles, en relación con los ejercicios 2007 y 2008 por los importes señalados (en el acta A02 nº: 72008161 por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2007 y 2008, objeto de la reclamación nº: 10315/12, se regularizaron solamente las disminuciones de las bases imponibles

por aumento del gasto derivado de la valoración de la operación vinculada, y en las que se dedujeron las retenciones y pagos fraccionados efectuados, así como las autoliquidaciones realizadas, y de las que resultaron unas cuotas a devolver de -130.054,49 € en 2007 y de -55.978,20 € en 2008; total una cuota a devolver de -186.032,69 € que junto con unos intereses de demora de -19.796,98 €, resultaba una deuda a devolver de -205.829,67 €).

Con fecha 20.03.12 se dictó acuerdo de liquidación provisional por la regularización de los gastos no deducibles.

SEGUNDO.- No conforme, interpuso el día 29.03.12, reclamación económico-administrativa contra la liquidación provisional antes señalada, siendo tramitada por el procedimiento abreviado en aplicación del artículo 245 de la Ley 58/2003 General Tributaria, y en la que sin formular alegaciones, solicita la puesta de manifiesto del expediente para la presentación de las mismas".

La resolución del TEAR razona sustancialmente lo siguiente:

"SEGUNDO.- En cuanto a la solicitud de puesta de manifiesto, según el artículo 64 del Reglamento aprobado por el Real Decreto 520/2005 "Las reclamaciones económico-administrativas se tramitarán por el procedimiento abreviado ante órganos unipersonales cuando sean de cuantía inferior a 6.000 euros o 72.000 euros si se trata de reclamaciones contra bases o valoraciones...". En el caso concreto la cuantía es inferior a la citada y debe aplicarse el procedimiento abreviado en el que, de acuerdo con el artículo 246.1 de la Ley 58/2003 , "La reclamación deberá iniciarse mediante escrito que necesariamente deberá incluir el siguiente contenido: (...); b) Alegaciones que se formulan. Al escrito de interposición se adjuntará copia del acto que se impugna, así como las pruebas que se estimen pertinentes".

Sin embargo, la reclamación no contiene alegaciones, omisión que, de conformidad con lo dispuesto en artículo 65.1, párrafo primero, del Reglamento aprobado por el Real Decreto 520/2005 , no resulta subsanable. En este sentido se ha pronunciado el Tribunal Económico- Administrativo Central, en resolución de fecha 27-10-2005 (nº reclamación 00/3064/2005), cuya doctrina vincula a este TEAR de Madrid según establece el artículo 239.7 de la Ley 58/2003 . Tampoco es posible acceder a la puesta de manifiesto solicitada, como establece la resolución del mencionado Tribunal Económico-Administrativo Central de 21-04-2006 (nº reclamación 00/0437/2006).

No obstante lo anterior, es criterio de éste Tribunal Regional que la falta de presentación de escrito de alegaciones en el procedimiento económico administrativo no determina por sí sola la caducidad del procedimiento, ni puede interpretarse como desistimiento, lo cual obliga a entrar en el examen del expediente y a decidir, haciendo uso de las facultades revisoras que a esta vía atribuye el artículo 237 de la Ley 58/2003 General Tributaria, acerca de todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados. Y efectuado el procedente examen del expediente, se observa que el mismo ha sido correctamente tramitado y que la liquidación provisional se basa en motivos ajustados a derecho.

TERCERO.- Así pues, como quiera que en el presente acuerdo de liquidación se regularizan solamente los gastos no relacionados con la actividad de la entidad que determinan un aumento de las bases imponibles, y que dicha cuestión ya fue puesta en tela de juicio por la reclamante en las otras reclamaciones tramitadas con los números 10309/12 y 10315/12, en cuyos fundamentos QUINTO y OCTAVO se plantea y se resuelve la cuestión sobre la no motivación por la Inspección de la no deducibilidad de gastos.

A éste respecto, el TEAR actuando en Sala y en Primera Instancia, desestimó la alegación, pronunciando que comparte igualmente éste Órgano Unipersonal y que hace también suyo y en el siguiente sentido: "De conformidad con letra c) del apartado 2 del artículo 102

de la Ley 58/03 , General Tributaria: "2. Las liquidaciones se notificarán con expresión de: (...) c) La motivación de las mismas cuando no se ajusten a los datos consignados por el obligado tributario o a la aplicación o interpretación de la normativa realizada por el mismo, con expresión de los hechos y elementos esenciales que las originen, así como de los fundamentos de derecho".

La cuestión de la falta de motivación va unida a la posible indefensión del contribuyente. Del análisis del expediente no apreciamos que se haya producido en ningún momento indefensión alguna al haberse dado a la reclamante la preceptiva audiencia, y al contener, en concreto, el acto impugnado, que no es otro que el acuerdo de liquidación, y la propia acta de disconformidad todos los extremos requeridos por la normativa. Así, quedan reflejados con la debida claridad los hechos, y los preceptos aplicables a esos hechos que fundamentan el acto de liquidación, habiéndose posibilitado al contribuyente ejercitar su defensa, como así ha hecho al presentar esta reclamación económico administrativa, sin que se le haya producido indefensión. Así en el acuerdo de liquidación se ha señalado sobre esta cuestión que alega, que: "En el apartado 3.1 del fundamento de derecho anterior, donde se regulariza a precio de mercado la operación vinculada figuran detallados en un cuadro para 2006 los gastos contabilizados y declarados como deducibles por Arianne-59 SL y los gastos que la Inspección ha considerado asociados a la actividad artística de Remedios. Dichos gastos también son deducibles para la entidad Arianne- 59 SL. La inspección consideró en el acta como no deducibles los siguientes gastos, contabilizados en las partidas que se señalan por tener la consideración de liberalidades, no haberse acreditado su afectación a la actividad, no haberse justificado o no tener correlación con los ingresos. Seguidamente se reproducen los gastos contabilizados en 2006, que no tienen de acuerdo con los hechos que se detallan y la normativa (que también se menciona) y requisitos para su deducibilidad señalados en este fundamento el carácter de gastos deducibles, indicando una sucinta justificación para tal tratamiento: (...)".

A éste respecto, la Inspección en el acuerdo de liquidación expone mediante cuadros, las distintas facturas de gastos, con especificación de las cuentas en las que están encuadrados, señalando claramente para cada gasto los motivos de su no deducibilidad. Así, se motivan por tratarse de bienes ajenos a la actividad empresarial de la sociedad relacionada con la actividad artística de Dª Remedios, o por no estar conformes con el principio de correlación de ingresos y gastos o por no estar debidamente justificados con la correspondiente factura o documento que acredite la realidad del servicio y afectación del gasto a la actividad.

Así se motivan sucintamente gastos de compras tales como de libros, discos, ropa, mobiliario, alimentación, restaurantes, peluquería, etc...de los que no se ha acreditado la correlación con la actividad; no se ha admitido el 50% de los gastos de consumos de gas, combustible, teléfono, etc...por corresponder a la parte de consumos de uso particular por cuanto que el domicilio fiscal era también vivienda habitual de la persona física; no se han admitido gastos de consumos de inmueble (Chalet VI de las Rozas- Las Matas) no afecto a la actividad como ya se ha visto, en los que se indica "consumo no perteneciente al domicilio fiscal"; o por tratarse de compras de libros cuyos tickets están a nombre de la socia; o de donativos cuyo apuntes bancarios van a nombre de la socia, etc...o de transportes de viajes no acreditada su relación con la actividad.

Se termina señalando en el acuerdo: "A la suma de partidas relacionadas no deducibles, que ascienden a 152.349 hay que añadir como no deducibles amortizaciones por importe de 19.467,83 y (no se ha acreditado ningún inmueble cuya titularidad corresponda a la entidad afecto a la actividad) y 11.856,62 de intereses de préstamo hipotecario. Estos hechos se han recogido en el apartado 6 del antecedente tercero. Así el importe de los gastos no deducibles asciende a 183.673,75 euros".

Por tanto, en el supuesto examinado no puede admitirse la alegada falta de motivación, sin que en ningún momento se haya producido indefensión a la parte reclamante".

SEGUNDO.-.- La mercantil recurrente solicita la anulación de la resolución del TEAR impugnada, así como de la liquidación a que remite, planteando en síntesis, de un lado la nulidad del procedimiento por falta de puesta de manifiesto del expediente, con generación de indefensión; y de otro lado la procedencia de deducción respecto del impuesto de sociedades de gastos derivados de la actividad de la entidad en el inmueble afecto a la misma, así como de otros gastos relacionados con los servicios e imagen de la única persona de la sociedad que presta las actuaciones de interpretación que ofrece la entidad.

El Abogado del Estado insta la desestimación del recurso por las razones de su contestación a la demanda que se dan ahora por reproducidas.

TERCERO.-.- Procede desestimar el recurso que nos ocupa por los razonamientos que a continuación se exponen, extraídos de la resolución impugnada que esta Sala comparte por adecuarse a las circunstancias del caso y a la normativa aplicable, y que dan cumplida respuesta a las alegaciones actoras.

En primer término, con relación a la invocada puesta de manifiesto del expediente del que trae causa la liquidación que nos ocupa, del impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2.007 y 2.008, el TEAR ya razonó acertadamente sobre la no necesidad de tal trámite dada la cuantía de la reclamación económico-administrativa y la obligatoriedad por ello de incluir en la misma las alegaciones contra la actuación impugnada, y pese a la ausencia de tales alegaciones entró a conocer del fondo de la liquidación con razonamientos concretos al caso. La hoy recurrente, después de invocar su supuesta indefensión por la falta de puesta de manifiesto del expediente, formula alegaciones con relación a la regularización por la liquidación de gastos no relacionados con la actividad de la entidad que determinan un aumento de las bases imponibles del impuesto, lo que denota un suficiente conocimiento acerca del contenido de la actuación liquidatoria y permite el ejercicio del pleno derecho de defensa contra la misma, por lo que no se atisba ninguna incidencia de indefensión y hace innecesario ya la puesta de manifiesto del expediente, del que además ha dispuesto en esta sede procesal para formalizar su demanda contenciosa.

Como ha quedado señalado, la liquidación del caso de autos tiene por objeto regularizar los gastos no relacionados con la actividad de la sociedad recurrente. Así la Inspección en el acuerdo de liquidación expone mediante cuadros, las distintas facturas de gastos, con especificación de las cuentas en las que están encuadrados, señalando claramente para cada gasto los motivos de su no deducibilidad. Y

se motivan por tratarse de bienes ajenos a la actividad empresarial de la sociedad relacionada con la actividad artística de D^a Remedios, o por no estar conformes con el principio de correlación de ingresos y gastos o por no estar debidamente justificados con la correspondiente factura o documento que acredite la realidad del servicio y afectación del gasto a la actividad. Se recogen gastos de compras tales como de libros, discos, ropa, mobiliario, alimentación, restaurantes, peluquería, y otros, de los que no se ha acreditado la correlación con la actividad; no se admite el 50% de los gastos de consumos de gas, combustible, teléfono, etc... por corresponder a la parte de consumos de uso particular por cuanto que el domicilio fiscal era también vivienda habitual de la persona física; y tampoco se admiten gastos de consumos de otro inmueble no afecto a la actividad, en los que se indica "consumo no perteneciente al domicilio fiscal"; o por tratarse de compras de libros cuyos tickets están a nombre de la socia D^a. Remedios; o de donativos cuyo apuntes bancarios van igualmente a nombre de la misma...o de gastos de viajes suyos no acreditada su relación con la actividad de la sociedad.

El origen, datos y resultado de la actuación liquidatoria se ofrece por la Inspección de manera clara y precisa, trasladando al sujeto pasivo la carga probatoria de desacreditar el fundamento y justificación de la regularización de los gastos no relacionados con la actividad de la sociedad recurrente. Y sin embargo nada acredita ésta en contra de los presupuestos fácticos manejados y aplicados por la Inspección Tributaria, cuando según el artículo 105.1 de la Ley General Tributaria que "En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo". La Jurisprudencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de la que es exponente la Sentencia de 21 de Junio de 2.007, proclama: "... con arreglo al antiguo art. 114 de la Ley General Tributaria de 1963 (actual art. 105.1 de la Ley General Tributaria de 2003) cada parte tiene que probar las circunstancias que le favorecen, esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de la cuantificación obligatoria, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales,...., no debiéndose olvidar que en el presente caso se pretendió por la parte actora que se apreciase la deducibilidad del gasto controvertido, por lo que a ella le incumbía la carga de acreditar que reunía los requisitos legales". En relación con la carga de la prueba la STS de la Sala Tercera de 22 de Enero de 2.000 señaló que compete, en todo caso, a cada parte la carga de probar sus pretensiones. Según la sentencia citada, la carga de la prueba es un concepto no demasiado bien dibujado en el proceso contencioso, que debe remitirse a lo previsto en los artículos 1214 y siguientes del Código Civil. La importancia del expediente administrativo en nuestra jurisdicción explica la falta de relevancia de este tema. La carga de la prueba cobra relevancia sólo cuando hay falta o ausencia de prueba de hechos relevantes. Por su parte, la STS de 28 de Abril de 2.001 determina que si la Administración tributaria, por medio de los procedimientos específicos que para ello la legitiman, y particularmente el procedimiento de las actuaciones de comprobación e investigación inspectoras, ha formado prueba de los hechos normalmente constitutivos del nacimiento de la obligación tributaria, la carga probatoria que se deriva del artículo 105 de la Ley General Tributaria se desplaza hacia quien aspira a acreditar que tales hechos son reveladores de otra relación distinta, cualesquiera sean las consecuencias tributarias que se deriven.

Procede así la desestimación del recurso contencioso declarando conforme a Derecho la resolución recurrida.

CUARTO.-.- De conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional 29/1.998 (según redacción dada por la Ley 37/2.011, de 10 de Octubre, de Medidas de Agilización Procesal), procede la imposición de las costas procesales a la parte actora por la total desestimación de su recurso.

VISTOS los preceptos legales citados, y los demás de concordante y general aplicación.

FALLO

Que DESESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo de "Arianne 59, S.L." y confirmamos la resolución económico-administrativa reseñada en el encabezamiento de esta sentencia, con expresa imposición de las costas procesales a la parte recurrente. Contra esta sentencia no cabe recurso de casación.

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

PUBLICACIÓN: Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.

Fuente de suministro: Centro de Documentación Judicial. IdCendoj: 28079330052016100084