



Roj: **STS 2981/2017 - ECLI:ES:TS:2017:2981**

Id Cendoj: **28079130022017100275**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **12/07/2017**

Nº de Recurso: **2464/2016**

Nº de Resolución: **1234/2017**

Procedimiento: **Contencioso**

Ponente: **NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AND 2080/2016,**
STS 2981/2017

SENTENCIA

En Madrid, a 12 de julio de 2017

Esta Sala ha visto el Recurso de Casación para la Unificación de Doctrina que con el número 2464/2016 ante la misma pende de resolución, interpuesto por Área Tres Desarrollos Inmobiliarios, S.L., representada por la Procuradora doña Ana María Rodríguez Fernández, contra la sentencia de 8 de febrero de 2016 de la **Sección Segunda** de la **Sala de Málaga de lo Contencioso-Administrativo** del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (dictada en el recurso núm. 58/2012). Siendo parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Nicolas Maurandi Guillen

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La sentencia recurrida contiene una parte dispositiva que copiada literalmente dice:

« **FALLAMOS:**

PRIMERO .- Desestimar el recurso contencioso-administrativo promovido contra la resolución referida en los antecedentes de esta sentencia.

SEGUNDO .- Condenar a la parte actora al pago de las costas causadas en el presente recurso.

Notifíquese la presente sentencia a las partes».

SEGUNDO.- Notificada la anterior sentencia, por la representación de Área Tres Desarrollos Inmobiliarios, S.L., se presentó escrito interponiendo recurso de casación para la unificación de doctrina que terminaba así:

« **SUPlico A LA SALA** : (...) estime el recurso anulando la Sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, de 5 de abril (sic) de 2016 en el recurso 58/2012 ».

TERCERO.- El Abogado del Estado, en el trámite de oposición al recurso de casación que le ha sido conferido, ha pedido:

«(...) dictar sentencia inadmitiendo el recurso o subsidiariamente desestimatoria del mismo, con imposición de costas a la parte contraria».

CUARTO.- Conclusas las actuaciones se señaló inicialmente para votación y fallo del presente recurso la audiencia de 4 de julio de 2017.



FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Reseña inicial de los principales aspectos de la actuación administrativa litigiosa y del proceso de instancia, e indicación de quien es la parte recurrente en el actual recurso de casación para la unificación de doctrina.*

A la entidad aquí recurrente Área Tres Desarrollos Inmobiliarios SL, derivada de acta de disconformidad, se le giró, mediante acuerdo de 9 de septiembre de 2009, liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) del ejercicio 2006 en importe total de 38 626,42 euros (32 000 de cuota y 6626,42 de intereses de demora.

La razón de la misma fue la apreciación de una base imponible superior a la declarada por la actora como consecuencia de no considerar como acreditado un gasto que se había hecho constar como deducible, referido a la factura que había sido emitida por la entidad Inmuebles Duca, S.L., por unos servicios de intermediación en favor de la actora que la Administración tributaria tuvo por no efectivamente realizados.

El acta de disconformidad fundó la conclusión sobre la no realidad de los servicios prestados a los que se refería la factura emitida por Inmuebles Duca, S.L., en las circunstancias que se detallaban en el informe ampliatorio que se acompañaba al acta.

Y como tales circunstancias dicho informe señaló éstas: la falta de especificación en la factura de los servicios a que se refería; una peculiar manera de gestionar la cuenta corriente en la que se realizó el ingreso del cheque nominativo a favor de Inmuebles Duca, S.L., consistente en retirar el efectivo de lo recibido el mismo día en que se producía el abono, lo que no permitía verificar el flujo financiero o destino final de los fondos aplicados al pago de la factura; y ser Inmuebles Duca, S.L una empresa totalmente ilocalizable, carente de trabajadores, incumplidora sistemática de sus obligaciones tributarias y que no presenta declaraciones de IVA, I-SOC, ni de operaciones con terceros.

El acuerdo de 15 de septiembre de 2009, como consecuencia de los hechos anteriores, impuso a la recurrente la sanción de 35.200 euros por la infracción muy grave consistente en dejar de ingresar las cuotas.

Los acuerdos anteriores fueron objeto de reclamaciones económico-administrativas, siendo estas desestimadas por resolución de 27 de octubre de 2011 del Tribunal Regional de Andalucía, Sede de Málaga.

El proceso de instancia lo inició Área Tres Desarrollos Inmobiliarios SL mediante recurso contencioso-administrativo dirigido por las resoluciones anteriores, y fue desestimado por la sentencia que es ahora recurrida.

El actual recurso de casación para la unificación de doctrina lo ha interpuesto también Área Tres Desarrollos Inmobiliarios SL.

SEGUNDO.- *La sentencia recurrida.*

Delimita así los hechos apreciados y la controversia enjuiciada:

«La Delegación de Málaga de la Agencia Estatal de Administración Tributaria rectificó la propuesta liquidatoria que por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2006, se había formulada por la entidad actora, determinando, respecto de aquél ejercicio, una base imponible superior a la declarada al no tener por acreditados un gasto que se consideraba deducible.

En concreto, el representado por la factura emitida por la entidad Inmuebles Duca, S.L., por unos servicio (s) de intermediación realizados por ésta en favor de la actora que se tuvieron por no efectivamente realizados.

(...) La cuestión se reduce, por tanto, a considerar si el gasto en cuestión ha sido o no debidamente acreditado».

Más adelante justifica su pronunciamiento desestimatorio con estos razonamientos:

1.- Expone que la contradicción entre las partes litigantes está referida al valor que ha de darse a las pruebas aportadas para justificar la realidad del gasto:

«Así pues, aplicando el anterior precepto al caso de autos, nos encontramos que por la parte actora si se ha probado la realidad y carácter del gasto, sólo que para la Administración dichas pruebas resultaban insatisfactorias y, por consiguiente, el respectivo gasto, no sólo resultaba ficticio sino que, además, ocultaba su realidad».

2.- Afirma que la prueba de presunciones puede ser válida para demostrar la inexistencia de ese hecho sobre cuya realidad discuten las partes:

«puede bastar, para ello, con la prueba de indicios o presunciones, bastando con que exista más de un indicio, que estos se funden en hechos que estén plenamente acreditados y que mediante el mecanismo de la inferencia



pueda deducirse de tales indicios algo que no está acreditado directamente, pero que resulte acreditado según las reglas de la experiencia, siempre y cuando el proceso de razonamiento no sea ilógico o irracional.

En este sentido la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 23 de mayo de 2006 .

En el mismo sentido la sentencia del Supremo de fecha 17 de septiembre de 2014 , cuando dice que (l)a existencia de las facturas con todos los requisitos formales otorga, en efecto, una presunción sobre la realidad del gasto, pero en modo alguno puede considerarse, por sí sola, acreditativa de la realidad material del gasto que representan cuando hay circunstancias (...) que hacen inverosímil la existencia del gasto que la factura representa».

3.- Declara que en el caso enjuiciado las facturas por sí solas no pueden considerarse acreditativas del gasto que representan, por existir circunstancias que lo hacen inverosímil:

«hay circunstancias, como en este caso sucede, que hacen inverosímil la existencia del gasto que la factura representa que, a la vez, no figuran como ingresos de la actividad, sin que tampoco conste la realidad fáctica de los gastos de desplazamientos que formaron parte de los gastos deducidos, así como los demás extremos comprendidos en la contestación de la demanda.

Pues, en efecto y sobre todo, la parte actora debió probar la magnitud de las empresas causantes del gasto que se deducía para considerarlas idóneas para realizar los trabajos cuyos importes se trata de deducir, que debieron provocar en la parte actora, como se ha dicho, un mayor esfuerzo en materia de prueba que por otra parte, abunda en la dudosa posibilidad material del gasto que la factura rechazada representa y, siendo así, que pesa sobre la parte actora la acreditación de la verosimilitud del gasto,

si a esto añadimos que en el proceso, ya a la vista de las alegaciones de la Administración, es evidente que las conclusiones obtenidas por la Administración tributaria no son arbitrarias pues, en definitiva, desde la misma motivación administrativa cabe confirmar que no se ha acreditado la realidad real de los servicios cuyo precio se trata de deducir,

aún más cuando la Administración ha patentizado la inactividad de la empresa emisora de la factura, ya sea por la falta de infraestructura y/o de trabajadores».

TERCERO.- *El recurso de casación para la unificación de doctrina de ÁREA TRES DESARROLLOS INMOBILIARIOS, SL.*

Afirma que la sentencia recurrida, en lo que se refiere a la carga y los medios de prueba establecidos en el artículo 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT 2003), llega a un pronunciamiento distinto al que se alcanzó en la sentencia de 8 de mayo de 2015 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (sede de Sevilla) dictada en el recurso 65/2012 .

Y defiende que debe considerarse más correcta la solución adoptada por este último fallo de la Sala de Sevilla que se invoca como sentencia de contraste.

El desarrollo argumental del motivo subraya muy especialmente que la cuestión debatida en la actual casación para la unificación de doctrina no es la valoración probatoria que ha efectuado la sentencia recurrida sino la necesidad, por parte de la actual recurrente, de acreditar que no era conocedora o no pudo conocer la existencia de irregularidades, a efectos del IVA, por parte de la entidad Inmuebles Duca S.L.; y esto a los efectos de hacer depender del cumplimiento de dicha carga probatoria el reconocimiento del derecho a la deducción de las cuota de IVA soportado en relación con la factura que fue objeto de regularización.

Después de esa delimitación del objeto del debate casacional, se dice que concurren las identidades en lo concerniente a las situaciones de las partes, hechos y pretensiones.

Más adelante se efectúan unas consideraciones sobre cual es la doctrina que se entiende vulnerada que, en síntesis, se resumen en lo que sigue.

Se dice, primero, que a la recurrente se le siguieron, como consecuencia de los mismos hechos, las actuaciones por IVA aquí litigiosas y otras actuaciones por el Impuesto de Sociedades; que frente a ambas planteó reclamaciones administrativas que le fueron desestimadas; y posteriormente promovió dos recursos contencioso-administrativos ante la Sala de Málaga que terminaron en dos sentencias con pronunciamientos dispares. La aquí recurrida, sentencia núm. 278/2016, de 8 de febrero de 2016, dictada en el recurso 58/2012 , con el resultado que ha sido descrito; y la sentencia núm. 360/2016, de 15 de febrero de 2016, dictada en el recurso 59/2012 , que razonó que las valoraciones fraudulentas que la Administración tributaria y el Tribunal Económico Administrativo no eran suficientes para destruir el principio de prueba que favorecía al contribuyente.



Luego se invoca la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) en lo que tiene declarado sobre que las posibilidades de regularización por IVA han de quedar limitadas a los casos en los que el adquirente de los bienes o las prestaciones de servicios supiera o razonablemente pudiera sospechar que el IVA de las operaciones gravadas no iba a ser objeto de ingreso; pero dejando claro, para dar entrada a esta posibilidad, que dicho conocimiento quede acreditado mediante datos objetivos, y pudiéndose establecer a estos efectos presunciones, siempre "iuris tantum" y formuladas de tal modo que no resulte excesivamente difícil para el obligado destruirlas mediante prueba en contrario. Y se menciona la consideración, por el mencionado TJUE, que de no hacerse así se desembocaría en un sistema de responsabilidad contrario a los principios inspiradores del Derecho Comunitario.

Se señala que lo que razona la sentencia aquí citada de contraste es conforme con la anterior doctrina, mientras que no puede decirse lo mismo de la sentencia aquí recurrida.

Y se afirma que esa doctrina la ha reiterado el TJUE en posteriores sentencias (se cita la de 6 de septiembre de 2012, dictada en el asunto C-324/11), y también la ha recogido este Tribunal Supremo (se cita la STS de 5 de mayo de 2014, dictada en el recurso 2487/2011).

CUARTO.- *La sentencia de contraste.*

Es, como se dijo, la sentencia de 8 de mayo de 2015 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (sede de Sevilla), dictada en el recurso 65/2012; que fue dictada en un recurso contencioso-administrativo promovido por ACEITES SUBÉTICA SL frente a la liquidación por IVA que le había sido girada por la Administración tributaria y frente al paralelo acto sancionador, como también frente a la posterior resolución dictada en la vía económico administrativa.

De esta sentencia de contraste debe destacarse aquí lo que continúa.

1.- Su delimitación de la cuestión controvertida y la descripción de la posición de las partes litigantes.

Lo hace así:

«Administración y obligada tributaria discrepan en la consideración como deducibles de las cuotas de IVA consignadas en las facturas emitidas por Raechla S.L en el ejercicio 2008, que ascienden a un total de 9.496,86 ?.

Como fundamento de su negativa a admitir las facturas emitidas por Raechla, la Inspección niega a esta entidad la condición de auténtico sujeto pasivo del IVA, como resultado de comprobar sus medios materiales (no disponía de bienes inmuebles comprobados ni en propiedad ni en otro título donde desarrollar una actividad; ni propios ni ajenos ni subcontratados, susceptibles de ser empleados en la distribución de bienes; tampoco se pudo constatar la realización de compras o aprovisionamientos de la mercancía, en este caso aceite de oliva, objeto de las facturas recibidas por el obligado) y humanos, llegando también en este caso a la conclusión de que su ausencia era incompatible con el desarrollo efectivo de la actividad de comercialización con que comparece en el tráfico jurídico.

Es importante reseñar, que por parte de la Inspección no se niega la realidad de las operaciones comerciales documentadas, aceptando que las entregas de aceite sí tuvieron lugar, es más este convencimiento llega hasta el punto de identificar al verdadero proveedor, Comercial Alimenticia Antequerana, de ahí que el TEARA, al confirmar los actos impugnados, deje a salvo el plazo de cuatro años que a su juicio asistía a la recurrente para instar de Raechla la rectificación de las facturas y la obtención de otras a cargo del verdadero autor de las entregas.

Abundando en el criterio de la Inspección, el TEARA expone que en el presente caso estamos ante operaciones por importe de 135.669,46 ?, pero sin que la actora (cuyo volumen de operaciones en el período comprobado ascendió a 2.384.611,6 ?) realizara gestión alguna para conocer el origen del aceite comprado ni asegurarse la existencia de medios del proveedor, lo que pone en relación con el hecho de que sólo un pequeño número de operadores actúa en un mercado como el de aceite de oliva geográficamente reducido para deducir que la aparición de Raechla, administrada por una empleada de Comercial Antequerana, necesariamente tendría que haber llamado la atención de la recurrente. En resumen, quien recurre no habría puesto el cuidado que en su condición de ordenado comerciante le era exigible en sus relaciones comerciales».

2.- Sus razones de decidir.

Las expresa en los siguientes términos:

«Debemos tener en cuenta que nuestra misión como Tribunal del orden contencioso-administrativo se reconduce a determinar si las apreciaciones de la Inspección de Tributos en que se basa la liquidación responden a la razón o a la lógica, o si por el contrario, resultan arbitrarias o carentes de fundamento.



Asimismo, estamos obligados a tener presente los límites establecidos por la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión (Sala Tercera) de 21 de junio de 2012 (asunto Mahagében), en el sentido de que no cabe denegar el derecho a la deducción por el simple motivo de que el sujeto pasivo no se ha cerciorado de que el emisor de la factura relativa a los bienes por los que se solicita el ejercicio del derecho a deducción tenía la condición de sujeto pasivo, que disponía de los bienes en cuestión y estaba en condiciones de suministrarlos y que cumplió con sus obligaciones en materia de declaración e ingreso del IVA, o porque el sujeto pasivo no dispone, aparte de la citada factura, de otros documentos que puedan demostrar las anteriores circunstancia(s); pero sí en el caso de que concurren datos objetivos que acrediten que el sujeto pasivo cuestión sabía o debía haber sabido que la operación en la que se basa el derecho a deducción formaba parte de un fraude o simulación.

Y en este caso, tenemos que la Inspección, aunque no niega la realidad de las entregas de aceite documentadas, fundamenta regularización en la presunción de que, por las circunstancias singulares de este sector de actividad, quien recurre tenía que conocer, o al menos, se encontraba en condiciones para hacerlo, que el verdadero proveedor era otro.

Y sin embargo, esta presunción no es el resultado de un juicio de inferencia inequívoco, precisamente porque las circunstancias descritas por el TEARA (limitación geográfica del mercado del aceite, en manos de un reducido abanico de oferentes o mediadores) son susceptibles de interpretarse en un sentido contrario al que propone la Administración.

Efectivamente, si partimos de que quienes comparecieron ante la recurrente en nombre de Raechla tenían en todo caso la condición previa de profesionales del sector, es razonable pensar que la actora se representó que quien emitía las facturas era una entidad realmente operativa en el tráfico jurídico.

Dicho de otro modo, las condiciones descritas por el TEARA son suficientes para reputar a la recurrente amparada por la confianza de que Raechla ostentaba la condición de auténtico proveedor. Es necesario reparar que en el informe de disconformidad, en relación con las actuaciones de los dos agentes comerciales que mediaron en las operaciones comerciales facturadas se hizo constar que el primero indicó como punto de carga del aceite la c/Río Guadaíra, 3, manifestando que no (...) comprobó si allí existían depósitos de aceite y que los contactos con Raechla se produjeron a través de Adolfo , no distinguiendo en la práctica entre Comercial Antequerana y Raechla, pues el citado Sr. Adolfo es padre del administrador de esta última firma, antiguo socio y autorizado en cuentas bancarias de la sociedad.

Como nada nos impide presumir que la entidad recurrente, al igual que los corredores a su servicio, obraba con la misma dificultad para distinguir en la práctica las dos firmas, instrumento en todo caso de profesionales con presencia real en el sector, debemos considerar razonable la utilización de las facturas emitidas, presumiendo la buena fe de su actuación. La diligencia de un ordenado comerciante no llega al extremo de obligarle a verificar si un proveedor que goza de reconocimiento y que actúa a través de entes personificados, esta utilizando uno de estos de forma abusiva para la Hacienda Pública.

En contrapartida, la liquidación practicada vulnera las reglas en materia de carga y medios de prueba establecidas en los artículos 105 y 106 apartado de la Ley 58/2003 , General Tributaria, en la medida en que no se ha demostrado que la actora tuviese razones objetivas para dudar de la veracidad de las facturas entregada por el empresario o profesional que aparentemente realizó la correspondiente operación origen de las cuotas de IVA deducidas».

QUINTO.- Finalidad del recurso de casación para la unificación de doctrina y presupuestos necesarios para que pueda alcanzar éxito.

Debe recordarse que el recurso de casación para la unificación de doctrina es un instrumento procesal para garantizar el principio de igualdad en la aplicación de la ley cuando sobre controversias sustancialmente idénticas existen resoluciones contradictorias. Que realiza esa función principal anulando la sentencia impugnada, si esta incurre en infracción jurídica; pero, en el caso de que confirme como válida dicha resolución, por considerar correcta su doctrina y no la de las sentencias de contraste, deja inalteradas las situaciones creadas por estas resoluciones anteriores. Y que únicamente se puede acudir a él cuando no es posible utilizar el recurso de casación común.

En lo que acaba de expresarse están presentes las principales notas que lo caracterizan según declaración reiterada de este Tribunal Supremo (SSTS, entre otras, de 12 de marzo de 2008, rec. 130/2007 ; 9 de febrero de 2005, rec. 179/2004 ; 12 de julio de 2004, rec. 180/2003 ; 29 de octubre de 2003, Rec. 3625/1998), y estas son principalmente estas dos que continúan.

Por un lado, la doble finalidad que le corresponde: asegurar el principio constitucional de igualdad en la aplicación de la ley; y realizar, también, la función nomofiláctica de protección del ordenamiento jurídico que es



propia de toda casación, fijando la solución correcta o doctrina legal sobre la cuestión controvertida. Y, por otro, su significación de remedio procesal excepcional o subsidiario en relación con el recurso de casación común.

Ampliando la significación de esta última nota, debe decirse que este recurso revela la preocupación por ampliar los mecanismos de defensa del principio de igualdad en la aplicación de la ley.

La vulneración de este principio, como cualquier otra infracción del ordenamiento, se puede hacer valer a través del recurso de casación común, pero hay asuntos que tienen vedado este último recurso. Para estos últimos, el recurso de casación para la unificación de doctrina constituye precisamente una herramienta de salvaguarda del principio constitucional de igualdad en la aplicación de la ley; es decir, a esos litigios se les permite, al exclusivo efecto de tutelar el principio de igualdad en la aplicación de la ley, un remedio procesal que por regla general tienen excluido para cualquier otra infracción jurídica.

Como también ha de subrayarse que la consecuencia de esas notas que acaban de señalarse es la necesidad requerida por la jurisprudencia de estos dos fundamentos para que el recurso de casación para la unificación de doctrina pueda alcanzar éxito: que (1) existan de fallos contradictorios y (2) se exponga la infracción legal que es imputada a la sentencia recurrida para apoyar su anulación.

La STS de 12 de julio de 2004, rec. 180/2003, es una muestra bien expresiva de esa jurisprudencia, y se expresa así:

«(...) El acceso al mismo se encuentra condicionado por requisitos de cuantía, imposibilidad de acudir al recurso de casación ordinario y, fundamentalmente, por la circunstancia de que la contradicción que se alega se hubiese ocasionado con respecto a los mismos litigantes, u otros en idéntica situación, en mérito de hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales. Y sus efectos se reducen a casar y anular la sentencia recurrida, siempre que en la misma se hubiese producido una infracción de la correcta interpretación y aplicación de la normativa legal y jurisprudencial sentada por la resolución o resoluciones firmes citadas como contraste de la impugnada, aunque sin alterar -en caso contrario- las situaciones jurídicas creadas al amparo de aquéllas.

Así pues el éxito del escrito de interposición de un recurso de esta naturaleza está condicionado al cumplimiento de dos requisitos fundamentales: la acreditación de la identidad sustancial de las circunstancias subjetivas y objetivas entre el supuesto objeto de recurso y los que constituyen los precedentes que discordian con la solución adoptada, y la demostración, mediante la alegación de los correspondientes motivos de casación, de la errónea aplicación de la Ley o la jurisprudencia por parte de la sentencia recurrida, en contraposición a lo acertadamente resuelto en las resoluciones de contraste».

Esos elementos de coincidencia que resultan necesarios encarnan lo que una reiteradísima jurisprudencia viene denominando el requisito de la triple identidad, esto es, de la identidad subjetiva, objetiva y causal.

Y en lo que más particularmente hace a la identidad objetiva, debe decirse que está referida a las circunstancias de hecho, a las premisas fácticas tomadas en consideración por las sentencias comparadas para resolver las controversias enjuiciadas; y estas han de ser sustancialmente análogas en cuanto a los datos que son trascendentes para el derecho que haya sido aplicado.

Finalmente, debe así mismo subrayarse que lo que la jurisprudencia viene exigiendo sobre esta segunda identidad objetiva es que los hechos deben ser tomados en consideración tal y como hayan sido descritos o apreciados por la sentencia recurrida, sin que sea posible revisarlos o corregirlos so pretexto de que hubo una indebida valoración probatoria (SSTS de 12 de marzo de 2008, rec. 130/2007, y 8 de abril de 2008, rec. 210/2007).

SEXTO.- Falta de identidad de los litigios decididos por la sentencia aquí recurrida y por la que ha sido invocada como sentencia de contraste.

Lo primero que debe decirse es que las sentencias que han de ser objeto de comparación no son las dos que la Sala de Málaga dictó en relación a actuaciones seguidas a la aquí recurrente; esto es, la aquí recurrida sentencia núm. 278/2016, de 8 de febrero de 2016, dictada en el recurso 58/2012 sobre el IVA, y la sentencia núm. 360/2016, de 15 de febrero de 2016, dictada en el recurso 59/2012 sobre el Impuesto sobre Sociedades.

Las que han de compararse son la recurrida dictada por la Sala de Málaga en el recurso 58/2012 y la dictada el 8 de mayo de 2015 por la Sala de Sevilla en el recurso promovido por Aceites Subbética, S.L., sobre el IVA que ha sido invocada como sentencia de contraste.

Pues bien, la reseña que con anterioridad se ha hecho de esas dos concretas sentencias a las que debe circunscribirse la comparación que aquí ha de efectuarse pone de manifiesto que los hechos y los términos de la controversia han sido diferentes.



Así, en la sentencia ahora recurrida el dato fáctico que en ella se aprecia es que fue inexistente la operación con Inmuebles Duca SL a la que la hoy recurrente Tres Desarrollos Inmobiliarios, S.L., refirió la factura con la que intentó justificar los gastos que pretendió deducirse en su declaración y cuyo rechazo motivó la regularización litigiosa; y la razón para llegar a dicha convicción fáctica fue aceptar que los elementos de prueba ofrecidos por la Administración tributaria sobre las circunstancias de Duca, S.L., permitían, mediante un lógico razonamiento deductivo, llegar a la conclusión que su servicio de intermediación en favor de la recurrente no existió realmente.

Mientras que en la sentencia de la Sala de Sevilla sí se acepta la realidad de adquisición que había realizado Aceites Subbética, S.L., que generó el gasto deducible que fue objeto de discusión, pero no que Aceites Subbética, S.L., fuese conocedora de que el verdadero proveedor había sido la entidad Comercial Alimenticia Antequerana y no la distinta entidad Raechia que emitió la factura.

Como también revela dicha reseña que tampoco concurre contradicción en lo resuelto por una y otra sentencia en la cuestión referida a la carga probatoria, y esto por lo que seguidamente se explica.

La sentencia de contraste, partiendo de la realidad de la adquisición a que se refería el gasto deducible y de su justificación, desplaza sobre la Administración tributaria la carga de demostrar que la prueba aportada por el contribuyente era fraudulenta; y concluye que la Administración no cumplió debidamente con esa carga.

La sentencia recurrida no niega que, aportada una prueba sobre el gasto deducible, haya de ser la Administración la que haya de soportar la carga de desvirtuar esa prueba, pues lo que hace es algo distinto: (a) admite que la Administración adujo y justificó circunstancias dirigidas a demostrar que era inverosímil el polémico gasto deducido, y que estas circunstancias permitían, utilizando el mecanismo propio de la prueba indirecta o de presunciones, concluir en la inexistencia de dicho gasto; (b) declara que no es arbitrario el razonamiento seguido para llegar a esas conclusiones; y (c) la recurrente, ante esas circunstancias que fueron justificadas por la Administración en lo relativo a la inverosimilitud del gasto, no desplegó una actividad probatoria sobre la actividad empresarial de la emisora de la factura que permitiera considerarla idónea para realizar el trabajo cuyo importe pretendió deducirse.

Lo que antecede debe completarse con estas últimas precisiones. Que el actual recurso de unificación de doctrina ha de circunscribir su enjuiciamiento, como ya se ha dicho, a comparar las situaciones reflejadas en la sentencia recurrida y la que ha sido invocada como sentencia de contraste. Y tampoco hay en el actual cauce procesal elementos bastantes para comprobar si tiene razón o no la recurrente en lo que sostiene sobre que fueron absolutamente coincidentes los elementos de convicción obrantes en los dos diferentes procesos jurisdiccionales donde se dictaron las dos sentencias de la Sala de Málaga.

SÉPTIMO.- Todo lo antes razonado impone la declaración de no haber lugar al recurso de casación para unificación de doctrina, así como la imposición de una condena en costas en aplicación de lo establecido en el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional .

Pero la Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el apartado 3 de ese artículo 139 de la LJCA , señala como cifra máxima a que asciende esa imposición de costas, por la totalidad de los conceptos comprendidos en ellas, la de dos mil euros.

Y para la fijación de la expresada cantidad se tienen en cuenta los criterios habituales seguidos por esta Sala y, desde ellos, se pondera la complejidad de lo suscitado en el recurso de casación y la dedicación requerida para formular el escrito de oposición.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido
1.- No haber lugar al recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto por Área Tres Desarrollos Inmobiliarios, S.L., representada por la Procuradora doña Ana María Rodríguez Fernández, contra la sentencia de 8 de febrero de 2016 de la Sección Segunda de la Sala de Málaga de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (dictada en el recurso núm. 58/2012). **2.-** Imponer a la parte recurrente las costas correspondientes al presente recurso, con la limitación que se expresa en el último fundamento de derecho de esta sentencia. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.



D. Nicolas Maurandi Guillen D. Emilio Frias Ponce D. Jose Diaz Delgado D. Angel Aguallo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez D. Juan Gonzalo Martinez Mico D. Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACIÓN.**- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Nicolas Maurandi Guillen, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ