



Roj: **STSJ EXT 143/2016 - ECLI:ES:TSJEXT:2016:143**

Id Cendoj: **10037330012016100090**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Cáceres**

Sección: **1**

Fecha: **25/02/2016**

Nº de Recurso: **111/2015**

Nº de Resolución: **72/2016**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **DANIEL RUIZ BALLESTEROS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAR, Extremadura, 28-11-2014,
STSJ EXT 143/2016**

T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD CACERES

SENTENCIA: 00072/2016

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

SENTENCIA NUM. 72

PRESIDENTE:

DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS

MAGISTRADOS:

DOÑA ELENA MÉNDEZ CANSECO

DON MERCENARIO VILLALBA LAVA

DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU

DON CASIANO ROJAS POZO

En Cáceres a veinticinco de febrero de dos mil dieciséis. Visto el recurso contencioso administrativo número **111** de **2015**, promovido el Procurador Don Carlos Alejo Leal López, en nombre y representación de "**EXTREMADURA DE FRUTAS, S.L.**", siendo demandada la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado, recurso que versa sobre: Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 28 de noviembre de 2014, desestimatoria de las reclamaciones económico-administrativas números 06/2010/2012 y 06/2236/2012, acumuladas, interpuestas contra el Acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 2007 y 2008, y el Acuerdo sancionador derivado de los hechos objeto de liquidación. Cuantía 4.461,57 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

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

SEGUNDO.- Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entregó el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara la demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara



una sentencia por la que se estime el recurso con imposición de las costas a la parte demandada; y dado traslado de la demanda a la parte demandada de la Administración para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de las costas a la parte actora.

TERCERO.- Recibido el recurso a prueba, se admitieron y practicaron las declaradas pertinentes, obrando en los ramos separados de las partes, declarándose concluso este período, se pasó al de conclusiones, donde las partes evacuaron por su orden interesando cada una de ellas se dictara sentencia de conformidad a lo solicitado en el suplico de sus escritos de demanda y de contestación a la misma, señalándose día para la votación y fallo del presente recurso, llevándose a efecto en el fijado.

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

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO.

PRIMERO .- La parte demandante formula recurso contencioso- administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 28 de noviembre de 2014, desestimatoria de las reclamaciones económico- administrativas números 06/2010/2012 y 06/2236/2012, acumuladas, interpuestas contra el Acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 2007 y 2008, y el Acuerdo sancionador derivado de los hechos objeto de liquidación. La parte actora interesa la declaración de nulidad de la Resolución del TEAR de Extremadura. La Administración General del Estado se opone a las pretensiones de la parte recurrente.

SEGUNDO. - El primer motivo de impugnación se refiere al plazo de duración del procedimiento de inspección tramitado por la Agencia Tributaria. Lo primero que debemos señalar es que estamos dentro de un procedimiento de inspección donde el transcurso del plazo máximo del que dispone la Administración para resolver no produce la caducidad del procedimiento tributario, en virtud de lo dispuesto en el artículo 150.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria . Lo que ha previsto el artículo 150.2 cuando se excede el plazo de doce meses establecido para concluir el procedimiento de inspección es que lo actuado no sirve para interrumpir la prescripción. El artículo 150.2 dispone lo siguiente: "La interrupción injustificada del procedimiento inspector por no realizar actuación alguna durante más de seis meses por causas no imputables al obligado tributario o el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar: a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas hasta la interrupción injustificada o durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo". La aplicación de este precepto conlleva que en el procedimiento de inspección no se produce la caducidad del procedimiento por el transcurso del plazo de doce meses sino que el efecto es que las actuaciones administrativas realizadas fuera de plazo no han servido para interrumpir la prescripción.

TERCERO .- En el presente caso, la Administración inició el procedimiento mediante comunicación notificada al interesado con fecha 10-6-2011 y lo concluyó al notificar el Acuerdo de liquidación el día 22-7-2012, es decir, que la Administración se habría excedido en el plazo de doce meses del que disponía para tramitar y terminar el procedimiento de inspección.

Ahora bien, se señalan en el Acta de Disconformidad tres períodos de tiempo que son dilaciones imputables al interesado y que deben ser excluidos del tiempo que ha durado la tramitación del procedimiento de inspección.

Los dos primeros períodos se deben a que la sociedad demandante no aportó la documentación que fue requerida en la fecha señalada, teniendo la Administración que fijar un nuevo plazo. Se trata de una dilación imputable exclusivamente a la sociedad demandante que no presentó en la fecha señalada por la Inspección la escritura de constitución de la sociedad, el extracto bancario de una cuenta corriente, albaranes, medios de pago y acreditación documental del transporte de las mercancías adquiridas a doña Adriana . El incumplimiento de la aportación de la documentación en plazo es exclusivamente imputable a la parte actora, por lo que estamos ante una dilación a ella debida que no puede computar en el plazo máximo de doce meses del que disponía la Agencia Tributaria para terminar el procedimiento. Las Diligencias de constancia de hechos números 4, 6 y 7 acreditan la falta de presentación en plazo de la documentación requerida, así como la información a la sociedad de los efectos que esta dilación a ella imputable tenía en el cómputo del plazo de duración del procedimiento de inspección.



La tercera paralización se refiere a una petición de aplazamiento efectuada por el compareciente. El aplazamiento fue solicitado por la sociedad demandante, así consta en la Diligencia número 8 de fecha 27-7-2011, hasta el día 5-9-

2011. No se acredita que la solicitud de aplazamiento que, como decimos realiza la parte actora, fuera debida a que la Inspectora estuviera de vacaciones. La Agencia Tributaria ha informado que la Inspectora estuvo de vacaciones en el mes de agosto del 8 al 12, es decir, tan sólo cinco días, por lo que no puede alegarse que la solicitud de aplazamiento por algo más de un mes fuera producida por los cinco días de vacaciones de la Inspectora. En todo caso, lo que consta en la Diligencia número 8 de fecha 27-7-2011 es que fue la sociedad demandante la que interesó un aplazamiento hasta el día 5-9-2011. La Inspección concedió el aplazamiento, advirtiéndole que tenía el carácter de dilación imputable al sujeto pasivo. Estos extremos se recogen con toda claridad en la Diligencia de constancia de hechos, por lo que no puede ahora negarse su contenido, en virtud de lo dispuesto en el artículo 107 de la Ley General Tributaria que dispone que "1. Las diligencias extendidas en el curso de las actuaciones y los procedimientos tributarios tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario. 2. Los hechos contenidos en las diligencias y aceptados por el obligado tributario objeto del procedimiento, así como sus manifestaciones, se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse por éstos mediante prueba de que incurrieron en error de hecho".

La conclusión es que estamos ante períodos temporales que son dilaciones imputables al obligado tributario que deben

descontarse del plazo que ha tardado la Administración en terminar el procedimiento de inspección.

CUARTO. - Entrando a conocer del fondo del asunto, debemos señalar que nos remitimos íntegramente y damos por reproducido el contenido del Acta de disconformidad y el Acuerdo de liquidación, que dan suficiente explicación de las operaciones que la Inspección considera que no responden a intercambios comerciales producidos entre distintas sociedades.

Lo decisivo es la valoración que la Agencia Tributaria realiza de los hechos e indicios comprobados que acreditan la falta de realidad de determinadas operaciones comerciales. La lectura del Acta de Disconformidad y el Acuerdo de liquidación nos permite comprobar las circunstancias fácticas examinadas por la Inspección que podemos resumir en los siguientes aspectos:

- 1) La sociedad demandante compraba fruta a Caval para venderla a su vez a clientes con los que Caval tenía importantes y habituales relaciones comerciales de una forma directa y sin intermediarios, todo ello aparentemente de manera "altruista", ya que de las facturas aportadas se ha puesto de manifiesto que la parte recurrente compraba a Caval y vendía la fruta a Pelifruit (cliente habitual de Caval) al mismo precio sin obtener ganancia alguna.
- 2) Del examen de los albaranes de entrega de las mercancías, se desprende que la fruta iba directamente de la sociedad Caval a Pelifruit, sin que Extremadura de Frutas apareciera en esta documentación.
- 3) En las facturas aportadas por Extremadura de Frutas a la Inspección figura como concepto "venta de fruta" mientras que en las que aportó Caval como facturas recibidas de Extremadura de Frutas el concepto era el de "comisiones".
- 4) La compra de fruta por la sociedad actora a doña Adriana no está debidamente acreditada. Los recibos de ventas recogen conceptos genéricos de venta de fruta, sin concretar a qué tipo de producto se refieren, y no se acredita la entrega de la mercancía. A ello se suma que los pagos por las compras que se dicen realizadas no se efectuaron a través de medios de pago que dejaran la suficiente constancia sino que se pagaron en efectivo, firmándose unos recibís.

De este breve resumen, apoyado en el relato fáctico del Acta de Disconformidad que damos por reproducido, se dependen

los elementos que son esenciales en el procedimiento de inspección. Resulta carente de lógica la supuesta intermediación de la sociedad demandante en la compraventa de fruta entre empresas que son clientes y que procedían a trasladar directamente la mercancía sin intermediación de la parte actora. Lo mismo cabe decir de que la parte recurrente no obtuviese un beneficio económico de dichas operaciones al acreditarse que la sociedad no obtenía ganancia debido a que la compra y venta de fruta se realizaban por el mismo precio. Estas circunstancias permiten confirmar el Acuerdo de liquidación al poner de manifiesto operaciones comerciales que no son reales con la finalidad de registrar pagos a la sociedad por compraventas que no se habían producido. La sociedad recurrente está obteniendo fondos cuya procedencia no se justifica al no realizar labor comercial alguna en las operaciones de compraventa de frutas entre distintas empresas.



QUINTO .- No es realmente objeto de debate que la sociedad mercantil demandante tenga un substrato real, pues, lógicamente, la entidad fue constituida en su día y ha cumplido con los requisitos formales para su existencia. Ahora bien, ello no impide apreciar que las operaciones examinadas por la Inspección no responden a verdaderas transacciones. La sociedad recurrente no vendía la fruta ni intermediaba en la venta sino que la venta se hacía desde Caval a Pelifruit aunque la que percibía cantidades sí que era la recurrente que cobraba por servicios o actividad empresarial no realizada, incrementado su patrimonio de manera no justificada.

La parte en la demanda centra su impugnación en la realidad de las compras a doña Adriana . Sobre esta cuestión, debemos señalar que se trata tan sólo de uno de los aspectos examinados en el procedimiento de inspección. El Acta de Disconformidad y el Acuerdo de liquidación no se ocupan exclusivamente de la compra de fruta a esta empresa sino que los indicios y la regularización tributaria se refieren a las relaciones con otras empresas con las que la parte actora simulaba mantener relaciones que no eran reales. No obstante, debemos señalar que la realidad de la compra de fruta a doña Adriana también genera dudas ante los recibos genéricos que se expiden, los albaranes de entrega sin firma de persona que recibe la mercancía, la contradicción que supone que la sociedad demandante manifieste que su labor se reducía a labores de intermediación en la compraventa de fruta sin disponer de almacén y a la vez compre fruta que dice haber recibido y la falta de un medio de pago que dejase la suficiente constancia pues los documentos privados consistentes en recibos de efectivo carecen de la suficiente fuerza probatoria frente a terceros para acreditar de forma plena lo expuesto por la parte recurrente.

Asimismo, la entidad actora expone que la Inspección para el cálculo de la cuantía del incremento de patrimonio no justificado ha minorado las cantidades percibidas de Pelifruit en los pagos realizados a doña Adriana . Respecto a ello, reiteramos lo que expusimos en la sentencia de fecha 24-11-2015, dictada en el PO 110/2015 , interpuesto por la misma sociedad demandante en relación al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2007 y 2008. En la sentencia entonces dictada en relación a este argumento señalamos lo siguiente: "Sobre ello, nos remitimos a los dos últimos párrafos del fundamento jurídico cuarto de la Resolución del TEAR de Extremadura donde se recoge que si la Administración considera que las compras no se han producido no es consecuente minorar el incremento de patrimonio no justificado en el importe de dichas compras, pero ello no favorece la postura de la parte actora pues conduciría a una liquidación superior a la fijada por la Inspección. Si las compras no son reales no deberían minorar el incremento de patrimonio no justificado, lo que aumentaría la base imponible del tributo y perjudicaría a la sociedad demandante. Así pues, como indica el TEAR de Extremadura se mantiene la Liquidación para no incurrir en una reformatio in peius aunque dichas compras, a la vista de lo narrado por la Inspección, no están suficientemente justificadas".

En cuanto a que la sociedad tenga trabajadores y disponga de un vehículo Citroën Berl HDI, matrícula MFR , no es suficiente para acreditar la realidad de las operaciones comerciales examinadas por la Inspección.

Tampoco lo es la aportación de un folio de un dictamen pericial emitido dentro de un proceso penal. Al aportarse tan sólo un folio desconocemos el contenido completo del dictamen pericial y lo narrado en dicho folio no es suficiente para dejar sin efecto las conclusiones que extrae la Inspección que se basan en la comprobación de hechos que carecen de lógica empresarial y sentido económico.

Lo decisivo no es la existencia de la entidad mercantil sino la realidad de las operaciones que realiza. En este caso,

se comprueba la falta de realidad de las operaciones examinadas por la Inspección consistentes en la compra de frutas para vender a terceras empresas cuando dichas empresas tienen ya relaciones con las sociedades vendedoras, la parte recurrente no interviene en el transporte de mercancías y no obtiene ganancia o beneficio alguno mediante dichas compraventas. Los indicios relatados por la Inspección en el Acta de disconformidad y el Acuerdo de liquidación son lógicos, coherentes y razonables. Todo ello, valorado de manera conjunta, prueba la falta de intervención real de la sociedad recurrente en las operaciones examinadas por la Inspección. A ello debemos añadir que estamos ante actuaciones fraudulentas que se basan en el cumplimiento de determinados requisitos formales para dotar de apariencia a operaciones comerciales inexistentes. Existe, por tanto, una realidad que no es fácil de detectar y que por sus propias características de fraude impedirá una prueba directa del hecho ilícito. Sin embargo, el fraude puede quedar acreditado mediante indicios y datos de los que se deduce, lo que sucede en el presente supuesto donde lo narrado con detalle por la Inspección acredita la falta de justificación de las alegaciones expuestas por la parte actora. Todo lo anterior conduce a la desestimación íntegra del presente proceso contencioso- administrativo, confirmando la decisión del TEAR de Extremadura.

SEXTO .- En virtud de lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, después de la reforma efectuada por la Ley 37/2011, de 10 de



octubre, de medidas de agilización procesal, que entró en vigor el día 31-10-2011, procede imponer las costas procesales a la parte actora.

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

FALLAMOS

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr. Leal López, en nombre y representación de la entidad mercantil "Extremadura de Frutas, SL", contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 28 de noviembre de 2014, desestimatoria de las reclamaciones económico-administrativas números 06/2010/2012 y 06/2236/2012, acumuladas. Condenamos a la parte demandante al pago de las costas procesales causadas.

Contra la presente sentencia no cabe recurso de casación.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto,

remítase testimonio, junto con el expediente administrativo, al órgano que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días conforme previene la Ley, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

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

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