

Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha. Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª

Sentencia de 2 de diciembre de 2016, rec. 438/2015

Ponente: Ricardo Estévez Goytre

Procedimiento de comprobación limitada. Comprobación de contabilidad mercantil.

El recurrente trata de impugnar resolución del TEAC por la que le regularizan determinados gastos, en el seno de un procedimiento de comprobación limitada, tomando como medios de comprobación los libros mayores de determinadas cuentas.

Fundamentos de derecho

TERCERO: (...) Ha de tenerse en cuenta que la recurrente fue requerida para la aportación de documentación que, sin integrar la contabilidad mercantil, permitiera explicar o justificar el volumen de las ventas y demás operaciones corrientes interiores y exteriores consignadas en la autoliquidación, a fin de poder subsanar la diferencia existente entre ese importe declarado y, el importe que le consta a la Administración por imputaciones de sus clientes. En particular, se solicitó la relación de clientes en el ejercicio y los importes de las ventas efectuadas a éstos en el mismo, así como la aportación de documentación que, sin integrar la contabilidad mercantil, permita explicar o justificar el volumen de las compras y demás adquisiciones corrientes interiores y exteriores consignadas en la autoliquidación, en concepto de Otros gastos de explotación (Casilla 279), a fin de poder constatar la veracidad del importe declarado. En particular, se solicita la relación de proveedores y acreedores en el ejercicio y los importes y conceptos de adquisiciones a éstos, justificando su destino a la actividad a que se dedica la Sociedad. Constando de forma expresa que el objeto del requerimiento era que el interesado procediera a subsanar las citadas incidencias.

A dicho requerimiento contestó el recurrente aportando el Libro Mayor y una serie de facturas y tickets.

En relación con los gastos deducibles, entiende la Sala, con coincidencia con el TEAR, que su comprobación no requería el examen de la contabilidad, siendo suficiente la comparación entre la suma de las facturas emitidas que la parte actora pretendía deducirse y el examen de la forma y contenido de los justificantes de los gastos. En efecto, aunque el órgano gestor haga mención a determinados números de cuentas y asientos, lo hace para agrupar los conceptos por los que determinados gastos no se estiman deducibles, y en todo caso para dar respuesta al planteamiento del actor en la vía administrativa; sin que esas referencias a la contabilidad aportada implique que las conclusiones que dicho órgano extrae del examen de dichos documentos lo han sido a la vista exclusivamente del libro mayor aportado por el recurrente, pues en cada caso se expone claramente el motivo por el que los mismos no son admitidos (por no aportar la factura o documento justificativo del gasto realizado en unos casos, por no guardar relación con la actividad o titular distinto del sujeto pasivo en otros, o por no constar en los documentos aportados los datos identificativos del sujeto pasivo en los restantes, o, en los que constan, no se considera suficiente justificación para que sean deducibles), sin que de las anotaciones que se aprecian en el libro mayor, que como decimos fue aportado voluntariamente por la parte actora, pueda deducirse que la Administración solo ha examinado la contabilidad, pues en todos los casos, con la excepción a la que nos referiremos después, podrían sacarse esas mismas conclusiones haciendo abstracción del libro mayor y examinando solamente los tickets y facturas obrantes aportadas por la recurrente al expediente administrativo. De modo que su comprobación no requería el examen de la contabilidad de la empresa reclamante, siendo suficiente, como dice el TEAR, la comparación entre la suma de las facturas emitidas y la cifra de ingresos declarada y el examen de la forma y contenido de los justificantes de los gastos.

A ello no obsta que, como se dice en la demanda, buena parte de los tickets sean ilegibles, pues, aun siendo cierto que muchos de ellos son total o parcialmente ilegibles, no es menos cierto que los documentos aportados no subsanan ni justifican las incidencias observadas a los datos declarados por la recurrente por el órgano de gestión, y concretamente no se subsana ni justifica que en los aludidos documentos no constan los datos de la empresa o la relación del gasto con la actividad de la misma, o los restantes reparos puestos por el órgano de gestión, por lo que los mismos no son deducibles.

En definitiva, la Sala comparte el argumento del Abogado del Estado de que hubiera bastado el examen de los justificantes de gastos para determinar si procedía o no su deducción, siendo la referencia que en la liquidación se hace a asientos en el libro mayor simplemente aclaratoria y para facilitar la identificación de conceptos.

Ahora bien, lo anteriormente expuesto no es predicable de la totalidad de los gastos. Como se dice en la liquidación provisional, de acuerdo con el art. 19.3 del TRLIS " *No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria..*". No puede inferirse, sin examinar la contabilidad aportada, concretamente el libro mayor de las cuentas de los subgrupos 60 y 62 como justificativas de los gastos de aprovisionamientos y de otros gastos de explotación, siendo la suma de todas las partidas 110.420,72 euros en contraposición con los 153.352,58 euros declarados en el impuesto por lo que no se consideran deducibles y, por tanto, realizar un aumento al resultado contable por este apartado de 42.931,86 euros; pues para ello era imprescindible examinar la contabilidad de la empresa, lo que no puede verificarse sino en el seno de un procedimiento inspector.

