

Roj: STSJ PV 882/2010
Id Cendoj: 48020330012010100065
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso
Sede: Bilbao
Sección: 1
Nº de Recurso: 767/2008
Nº de Resolución: 619/2010
Procedimiento: CONTENCIOSO
Ponente: MARIA DEL MAR DIAZ PEREZ
Tipo de Resolución: Sentencia

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 767/08

SENTENCIA NUMERO 619/10

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

DON LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANIA

MAGISTRADOS:

DON JOSE ANTONIO GONZALEZ SAIZ

DOÑA M^a DEL MAR DIAZ PEREZ

En la Villa de BILBAO (BIZKAIA), a veinte de septiembre de dos mil diez.

La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el/la Presidente y Magistrados/as antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 767/08 y seguido por el procedimiento Ordinario Ley 98 , en el que se impugna: ACUERDOS DE 31-3-08 DEL T.E.A.F. DE GUIPUACO DESESTIMATORIOS DE LAS RECLAMACIONES ACUMULADAS 2007/95 Y 2007/0101 DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO, 2007/0096 Y 2007/0102 DEL MISMO IMPUESTO, 2007/0097 Y 2007/0103 DEL I.R.P.F, 2007/0098 Y 2 007/0104 DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, 2007/0099 Y 2007/0102 Y 2007/0100 Y 2007/0106 DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES j.

Son partes en dicho recurso: como recurrente PROPILAN ITURKINTZA S.L., representado por el Procurador DON ALBERTO ARENAZA ARTABE y dirigido por la Letrada DOÑA JAIONE UNANUE ALDAY.

Como demandada DIPUTACION FORAL DE GIPUZKOA, representado por la Procuradora DOÑA BEGOÑA URIZAR ARANCIBIA y dirigido por la Letrada DOÑA ANA IBARBURU ALDAMA.

Siendo Ponente la lltma. Sra. Dña. M^a DEL MAR DIAZ PEREZ, Magistrada de esta Sala.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 03-06-08 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que D. ALBERTO ARENAZA ARTABE actuando en nombre y representación de PROPILAN ITURKINTZA S.L., interpuso recurso contencioso-administrativo contra ACUERDOS DE 31-3-08 DEL T.E.A.F. DE GUIPUACO DESESTIMATORIOS DE LAS RECLAMACIONES ACUMULADAS 2007/95 Y 2007/0101 DEL IMPUESTO

SOBRE EL VALOR AÑADIDO, 2007/0096 Y 2007/0102 DEL MISMO IMPUESTO, 2007/0097 Y 2007/0103 DEL I.R.P.F, 2007/0098 Y 2 007/0104 DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, 2007/0099 Y 2007/0102 Y 2007/0100 Y 2007/0106 DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES; quedando registrado dicho recurso con el número 767/08.

La cuantía del presente recurso quedó fijada en 159.334,60 euros.

SEGUNDO.- En el escrito de demanda se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia en base a los hechos y fundamentos de derecho en ella expresados y que damos por reproducidos.

TERCERO.- En el escrito de contestación , en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestimen los pedimentos de la actora.

CUARTO.- El procedimiento no se recibió a prueba al no instarlo las partes ni considerarlo necesario este Tribunal.

QUINTO.- En los escritos de conclusiones las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

SEXTO.- Por resolución de fecha 22-06-10 se señaló el pasado día 24-06-10 para la votación y fallo del presente recurso.

SEPTIMO.- En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se interpone el presente recurso contencioso-administrativo por el Procurador de los Tribunales D. Alberto Arenaza Artabe en nombre y representación de Propilan Iturkintza, S.L., contra Acuerdos del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa, de fechas 19 de octubre de 2.006, desestimatorios de las reclamaciones económico-administrativas acumuladas números 2007/0095 y 2007/0101, 2007/0096 y 2007/0102, 2007/0098 y 2007/0104, 2007/0100 y 2007/0106, 2007/0099 y 2007/0105 y 2007/0097 y 2007/0130, formuladas frente a los Acuerdos del Subdirector General de Inspección de la Diputación Foral de Gipuzkoa de 3 de enero de 2.007, por los que se confirman en reposición liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre el Valor Añadido y Retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de los ejercicios 2.001. 2.002 y 2.003, y las sanciones derivadas de dichas liquidaciones.

Solicita la parte actora que esta Sala con estimación del recurso, anule los acuerdos impugnados y liquidaciones que confirman.

La Diputación Foral de Gipuzkoa, Administración demandada, se opone al recurso, interesando su desestimación.

SEGUNDO.- En la demanda se vierten los siguientes motivos impugnatorios:

1º- Nulidad sobrevenida de las liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades impugnadas, como consecuencia de la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2.004 , que revisaba una inicial Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 30 de septiembre de 1.999 , declarando la nulidad de diversos *preceptos de la NF de Guipúzcoa 7/1996* , entre los que se encuentra el *art. 29, apartado 1.a)*, que fijaba el tipo general de gravamen del impuesto sobre Sociedades en el 32,5 por 100, así como el *art. 49* , que definía el concepto de empresa de reducida dimensión.

Se muestra la parte disconforme y cuestiona que, pese a lo anterior, la Administración practicara las liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades con aplicación del tipo impositivo general del 35 por 100 previsto por la normativa reguladora del tributo en territorio común, invocando para ello la *Disposición Adicional primera de la Ley 12/2002 del Concierto Económico* y el *artículo 149.3* de la Constitución y, seguidamente -en virtud de lo dispuesto por el último *párrafo del apartado 2 del artículo 9 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo* , General Tributaria- se dedujera la diferencia de lo que resultaría de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen anulado por la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004 , resultando de todo ello unas cuotas a ingresar por el mismo importe de las que derivarían de la

aplicación del tipo de gravamen del 32,5 por 100, declarado nulo.

2º- Improcedencia de la aplicación del régimen de estimación indirecta de bases en los ejercicios 2.002 y 2.003, toda vez estando en los tres ejercicios inspeccionados ante idénticos defectos o anomalías contables, el Servicio de Inspección en el ejercicio 2.001 considera posible la estimación directa de bases.

Por otra parte, estima que los defectos contables advertidos no impiden comprobar que las contraprestaciones por ventas y servicios prestados obtenidas por Propilan Iturkintza, S.L. se ingresan en las cuentas bancarias, y que las contabilizadas por la empresa se han ingresado en la cuenta de la entidad y las no declaradas en la cuenta bancaria del socio titular de la actividad. Por lo que la regularización fiscal debería recoger únicamente la cifra aflorada en esta última cuenta bancaria. No habiendo quedado demostrado que Propilan Iturkintza, S.L. generara o ingresara el volumen que ha sido calculado de forma indiciaria, pues este cálculo se basa en estimaciones sin sustento real (un margen comercial totalmente arbitrario e injustificado, y un volumen de horas facturadas excesivo, imposible de darse en la realidad).

3º- La liquidación girada en concepto de cuota, intereses de demora y sanción por retenciones e ingresos a cuenta del IRPF no se ajusta a derecho, pues como se recoge tanto en el acta de disconformidad referida a dicho concepto tributario, como en el punto 9º de la diligencia de 31-03-06, los ingresos que figuran en la cuenta de titularidad de D. Casimiro y Dña. Eloisa "corresponden a ingresos de Propilan Iturkintza, S.L., que se efectuaron por error en la cuenta nº NUM000 del Banco Guipuzcoano". Por lo tanto, no cabe duda alguna de que son ingresos de la entidad, y no de sus administradores, por lo que no puede dársele el tratamiento de un rendimiento de capital mobiliario por tratarse de una utilidad derivada de la condición de socio del Sr. Casimiro. Al ser un ingreso de Propilan Iturkintza, S.L. no puede sino tener el tratamiento fiscal de un préstamo efectuado por la entidad a sus administradores; es decir, es un derecho de crédito a favor de Propilan Iturkintza, S.L. y una deuda en contra de sus administradores, estando el Sr. Casimiro y la Sra. Eloisa obligados a restituir esa cantidad, sin que quepa regularización alguna en concepto de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF. El hecho de que conste o no el reintegro de esos erróneos ingresos por parte de los administradores es una circunstancia que no altera y no puede condicionar el carácter o la naturaleza de la operación.

4º - Respecto a las sanciones impuestas se remite la recurrente a las razones expuestas frente a las liquidaciones. No obstante, realiza las siguientes precisiones:

Aunque ciertos indicios o evidencias indirectas pudieran potencialmente ser argumento suficiente para motivar una liquidación tributaria, el Derecho sancionatorio exige una carga probatoria de otra entidad y naturaleza, ante las presunciones de inocencia y de buena fe (*art. 184.1 de la Norma. Foral 2/2005 General Tributaria*) que informan esta parcela jurídica. De ahí que unas simples estimaciones subjetivas del actuario, sin cobertura probatoria, no puedan convertirse en soporte suficiente de las sanciones tributarias impuestas.

De otro lado, el procedimiento abreviado por el que se ha tramitado la imposición de sanciones es nulo de pleno derecho, porque no existe acto administrativo expreso de imposición de sanciones, lo que impide conocer los motivos que, a la conclusión del expediente, conducen a considerar que concurren todos los elementos propios de los ilícitos fiscales; y porque se fuerza u obliga al contribuyente a realizar alegaciones a la propuesta de sanción. Entre otras omisiones, el expediente no dice una palabra sobre aquellos datos que permiten dar por acreditada la intencionalidad o voluntariedad del presunto infractor; sin prueba de la voluntariedad, no puede darse por destruida la presunción de inocencia y de buena fe, ni cabe por tanto imponer sanciones.

5º- Defectos de forma en el procedimiento inspector.

En primer lugar, el informe que justifica la procedencia y alcance material de la estimación indirecta fue expedido y notificado a los sujetos pasivos en la misma fecha (26 de mayo de 2006) en que se suscribieron las correspondientes actas de inspección; de este modo se sustrae al contribuyente la posibilidad de oponerse, dentro de la fase de comprobación e investigación, a los criterios utilizados para la antedicha estimación indirecta, ya los motivos y datos de partida que le sirven de sustento.

En segundo lugar, el documento justificativo de la estimación indirecta (documento exigido por el *art. 64.3 del DF de Guipúzcoa 34/1990*, que precisa su contenido básico), y el informe ampliatorio que, cuando se formalizan las actas de disconformidad, está obligado a realizar el actuario (*art. 56.3 del propio DF 34/1990*), son idénticos, hasta el punto de resultar, salvo en el encabezamiento, literal y plenamente coincidentes (véanse los folios 627 a 655 del expediente).

Quiere ello decir que este informe ampliatorio a las actas, suscrito, como las propias actas y el

documento de estimación indirecta, el 26 de mayo de 2006 y notificado en unidad de acto conjuntamente con los mismos, no tiene contenido ni significado propio; dicho de otra manera, no existe informe ampliatorio sustantivamente hablando.

TERCERO.- La Diputación Foral de Gipuzkoa, responde a la demanda en los siguientes términos:

- En contra de la alegación de nulidad sobrevenida de las liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades como consecuencia de la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004 , señala que en la fecha en la que se practica la liquidación -26 de mayo de 2.006- estaba en vigor el *Decreto Foral 32/2005, de 24 de mayo, por el que se modifican determinados preceptos de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio* , del Impuesto sobre Sociedades, que entró en vigor el día de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa, el 27 de mayo de 2.005, por lo que debe entenderse que la liquidación fue practicada de conformidad con lo previsto en dicho Decreto Foral y no con base en los preceptos analizados por la sentencia del Tribunal Supremo.

- Sostiene la procedencia de la aplicación del régimen de estimación indirecta, tal y como ha justificado la actuario tanto en las Actas incoadas como en el Informe ampliatorio de las mismas, y en el informe ampliatorio del régimen de estimación indirecta (vid. folios 644 y ss del expediente administrativo).

- Respecto a la práctica de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF, en el expediente está acreditado (y la recurrente no lo niega) la existencia de unos ingresos correspondientes a la sociedad que se ingresaron en la cuenta bancaria del único socio, sin que conste su reintegro, por lo que la Actuario procedió a la regularización, aumentando las retribuciones declaradas del socio sujetas a retención. Dichos ingresos en la cuenta del socio tienen la consideración de rendimientos de capital mobiliario, al tratarse de una utilidad procedente de una entidad por su condición de socio y, por ello, sujeta a retención.

- Por lo que respecta a las sanciones, el *art. 77 de la Norma Foral 1/1985, de 31 de enero* , General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, establece que son infracciones tributarias las acciones y omisiones tipificadas y sancionadas en las Normas Forales y que las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia.

Pues bien, la Norma Foral 1/1985, de 31 de enero, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, no requiere culpabilidad para tipificar las infracciones tributarias. El *artículo 79* tipifica como infracción grave el dejar de ingresar dentro de los plazos reglamentariamente señalados, la totalidad o parte de la deuda tributaria así como el disfrutar u obtener indebidamente beneficios fiscales, exenciones, desgravaciones o devoluciones. Siendo evidente que en el presente caso no se trata de una interpretación razonable y discrepante de la norma sino que no han sido declarados ingresos por lo que se ha producido una falta de ingreso.

- Y finalmente, a tenor de lo que dispone el *artículo 64, apartado 3. a) del Decreto Foral 34/1990, de 5 de junio* , por el que se aprueba el Reglamento de la Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, el informe ampliatorio debe acompañar a las actas; por lo que no hay defecto de forma alguno.

Por otra parte, los Informes ampliatorios de las Actas y el Informe ampliatorio del Régimen de Estimación Indirecta no son idénticos, si bien es cierto que en el Informe ampliatorio de las Actas correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido y al impuesto sobre Sociedades correspondientes a los ejercicios 2.002 y 2.003, y en el ampliatorio de la Estimación Indirecta se recogen, como no podría ser de otra forma, las causas determinantes de la aplicación de dicho régimen: en el primero, como "Hechos tenidos en cuenta" y, en el segundo, como "causas determinantes de la aplicación del régimen de estimación indirecta. Situación de la contabilidad y registros fiscales obligatorios".

CUARTO.- Expuestas las posiciones de las partes, pasamos al examen de los motivos de recurso, comenzando por rechazar los efectos que la actora anuda a la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2.004 , toda vez que la eventual laguna de derecho tributario material suscitó la entrada en escena de los mecanismos para sustituir en derecho supletorio la disposición reguladora del elemento vacío.

Así, reconoce la propia actora la aplicación del tipo impositivo general del 35 por 100 previsto por la normativa reguladora del tributo en territorio común -siendo indiscutible que la *Ley 12/2002 del Concierto Económico* establece que las normas vigentes en territorio común, "en todo caso", tendrán carácter de derecho supletorio en los Territorios Históricos Forales del País Vasco-, con deducción de la diferencia de lo que resultaría de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen anulado por el Tribunal Supremo,

resultando de todo ello unas cuotas a ingresar por el mismo importe de las que derivarían de la aplicación de ese tipo de gravamen del 32,5 por 100 anulado; descartando una situación liquidatoria "in peius" para el contribuyente, que es algo lógicamente excluible con solo estar a lo que dispone el derecho administrativo positivo, -así *art. 89.2 LRJ-PAC* -, y a cuantas doctrinas legales y jurisprudenciales se han puesto de manifiesto en torno a la eficacia selectiva de los pronunciamientos que anulan disposiciones generales.

QUINTO.- En cuanto a la aplicación debida o indebida del sistema de Estimación Indirecta, el *art. 52 de la Norma Foral 2/2005* General Tributaria de Gipuzkoa, establece que:

"1. El método de estimación indirecta se aplicará cuando la Administración tributaria no pueda disponer de los datos necesarios para la determinación completa de la base imponible como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias:

a) Falta de presentación de declaraciones o presentación de declaraciones incompletas o inexactas.

b) Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación inspectora.

c) Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales que imposibilite tener un conocimiento claro, fiable y comparable de los hechos, actos u operaciones que con trascendencia tributaria realice el contribuyente.

d) Desaparición o destrucción, aun por causa de fuerza mayor, de los libros y registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en los mismos.

2. Las bases o rendimientos se determinarán mediante la aplicación de cualquiera de los siguientes medios o de varios de ellos conjuntamente:

a) Aplicación de los datos y antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto.

b) Utilización de aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como de los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, atendidas las dimensiones de las unidades productivas o familiares que deban compararse en términos tributarios.

c) Valoración de las magnitudes, índices, módulos o datos que concurren en los respectivos obligados tributarios, según los datos o antecedentes que se posean de supuestos similares o equivalentes.

3. Cuando resulte aplicable el método de estimación indirecta, se seguirá el procedimiento previsto en el *Artículo 153* de esta Norma Foral."

En justificación de la necesidad de emplear el método indirecto en el supuesto de Propilan Iturkintza, S.L., como destaca la representación de la Administración demandada en su contestación, están los Informes Ampliatorios de las actas y de la estimación indirecta, en los que se especifican con máximo detalle las causas que justificarían la aplicación de dicho régimen en los ejercicios 2.002 y 2.003; así, se describen como causas de la aplicación del régimen de estimación indirecta (Informe ampliatorio del régimen de estimación indirecta -folios 644 a 655 del expediente-):

" Los Libros de Contabilidad y Registros fiscales obligatorios adolecen de las anomalías sustanciales y las irregularidades en el registro y contabilidad de múltiples operaciones, apuntadas en los apartados B) y C), que llevan a la nula fiabilidad del contenido de aquéllos.

Según se expresa en el apartado D), en la cuenta de la sociedad, y en las cuentas de titularidad de los socios de la entidad, figuran determinados ingresos que no responden al cobro de las facturas emitidas declaradas; del estudio de los pagos por salarios realizados se deduce que existen ingresos de la actividad en efectivo no declarados, a añadir a los detectados en las cuentas bancarias.

Las irregularidades detectadas, expresadas en el apartado E), corroboran que la sociedad no declaró todas las ventas realizadas.

Lo apuntado en los párrafos anteriores, unido a la falta de información concreta relativa a la actividad ofrecida por el interesado, no permite a esta Inspección conocer los datos necesarios para la estimación directa completa de los ingresos totales de la actividad.

Los datos resultantes del análisis realizado por esta Inspección para comprobar la veracidad o no de las operaciones declaradas, apartado E), prueban la incongruencia entre los ingresos declarados y los que debieran resultar del conjunto de adquisiciones y demás aspectos de la actividad, lo que permite también concluir que el contenido de los Libros aportados no responde a la realidad de las operaciones realizadas. "

La mercantil actora discrepa con las conclusiones inspectoras en cuanto al método empleado para el cálculo de las bases en los ejercicios 2.002 y 2.003, poniéndolas en relación con lo actuado en el 2.001, en el que la Inspección regula su situación tributaria mediante la estimación directa de las bases, cuando, a su juicio, los defectos o anomalías advertidas por el Servicio de Inspección en lo que respecta a los tres ejercicios inspeccionados son idénticos.

Sin embargo, pese a que en los dos Informes Ampliatorios de las Actas de disconformidad relativos, uno, al ejercicio 2.001 (folios 610 a 616 del expediente administrativo) y, el otro, a los ejercicios 2.002 y 2.003 (folios 627 a 639) bajo la rúbrica "Hechos tenidos en cuenta" en los apartados B) y C) se recogen las mismas anomalías en los tres ejercicios -lo que no es garantía de que los datos obtenidos en todos los casos sean los mismos, pues lo relevante para que entre en juego ese régimen no está tanto en la existencia misma del incumplimiento de una obligación formal o contable cuanto en el efecto que tales anomalías u otras de otro signo pueden producir en el conocimiento de la situación tributaria del contribuyente-, no repara la recurrente que el informe de los ejercicios cuyas bases se calculan indirectamente se completa con los apartados E), F), G), donde se reflejan a lo largo de tres páginas las irregularidades puestas de manifiesto en el proceso de comprobación e investigación, otras comprobaciones y las conclusiones derivadas de lo anterior, que distinguen la actuación de la referida al ejercicio 2.001. Resultando justificada las diferentes realidades contables de los ejercicios comprobados, quedando a su vez justificada la discrecionalidad técnica de los actuarios en la aplicación de los distintos regímenes de estimación de las bases.

En el segundo punto de discusión se engloban los argumentos tendentes a cuestionar la determinación del volumen total de las operaciones y de los rendimientos.

Sobre este particular los Informes del expediente recogen que en la actividad realizada por Propilan Iturkintza S.L. los elementos principales determinantes de los ingresos son: el tiempo utilizado en realizar el servicio, que será la mano de obra de todo el personal que ha tomado parte en la actividad, el importe cobrado por dicha mano de obra, y los materiales y servicios utilizados adquiridos por su cuenta.

El medio elegido para determinar el volumen total de ingresos de la actividad fue el de estimar razonablemente los ingresos o facturación procedentes de dichos elementos, considerando en todo caso, las manifestaciones realizadas por los interesados y los datos comprobados y antecedentes de la actividad objetivamente obtenidos por la Inspección relevantes al efecto. De este modo, se analiza el contenido de las facturas emitidas y recibidas, comprobando el precio a que se facturan al cliente los materiales, comparándolo con el precio de compra que figura en la factura recibida del proveedor, al objeto de calcular el margen sobre compras obtenido por la sociedad; y aplicando dicho margen al volumen total de materiales consumidos en el ejercicio, obtiene la facturación total por este concepto. Para realizar este cálculo se ha tomado una muestra de diferentes materiales para cada ejercicio, elementos sanitarios, calderas, mobiliario de baño y otros, incluyéndose aquéllos que se facturaron al cliente aplicándoseles un descuento.

Para calcular la facturación por mano de obra se tuvieron en cuenta varias variables: las personas que trabajan, las horas efectivas de trabajo y la jornada diaria de trabajo y el precio cobrado por hora, estando determinada por el producto de la cuantía de cada concepto. En cuanto a las horas efectivas de trabajo anuales, a falta de más información, la Inspección consideró adecuado considerar las horas efectivas de trabajo fijadas en el *Convenio Colectivo para la Industria Siderometalúrgica de Gipuzkoa para 2001-2002-2003*. Las personas que han trabajado en la actividad de fontanería en el año 2.002, según los datos declarados fueron D. Casimiro y D. Alejandro, éste hasta el 22-01-02 y a media jornada; y en el año 2003 trabajó en la actividad de fontanería, según los datos declarados, D. Casimiro.

A lo anterior debe añadirse que este régimen de estimación se caracteriza por la atribución a la Administración de un cierto margen de apreciación de datos y antecedentes, así como para la utilización de los elementos indiciarios, además de la facultad de valoración de signos, índices o módulos que permitan determinar la base imponible; estando, en el caso, motivados los elementos de estimación concretamente empleados en orden a la determinación de la base imponible.

Por tanto, la base obtenida está calculada sobre datos estimados, ante el desconocimiento de los ingresos y gastos reales debido a la información fragmentaria de la que la Inspección dispone; con la

estimación indirecta no se llega a la concreción de una base imponible cierta, real, que parece ser lo buscado por la actora al cuestionar el margen comercial, los consumos las compras o las horas tenidas en cuenta en la actuación impugnada.

SEXTO.- Procede, igualmente, desestimar el resto de motivos del recurso.

Se cuestiona la práctica de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF, sin embargo, la tesis actora basada en la existencia de un préstamo de la sociedad al socio, falla desde el momento en que la operación de préstamo no aparece documentada y de que el reintegro a la sociedad del todo o de parte ni se estipula ni llega a producirse.

Por otra parte, la afirmación de que los ingresos que aparecen en la cuenta del único socio de la recurrente sobre los que se practica la retención "corresponden a ingresos de Propilan Iturkintza, S.L. que se efectuaron por error en la cuenta....", no es de la Administración si no que fue manifestación del socio.

En cuanto a las sanciones hay que indicar que el procedimiento sancionador abreviado aplicado viene regulado en el *art. 216 de la Norma Foral General Tributaria 2/2005, de 8 de marzo*, en cuyo apartado 1 se establece que si al tiempo de iniciarse el expediente sancionador se encontrasen en poder del órgano competente todos los elementos de hecho que permitan formular la propuesta de imposición de la sanción, el documento de notificación de iniciación del procedimiento sancionador tendrá, además, el carácter de propuesta de resolución, advirtiéndolo así a los interesados a efectos de la puesta de manifiesto del expediente y concediéndoles un plazo de quince días para que aleguen lo que a su derecho convenga y presenten, en su caso, los documentos, justificaciones y pruebas que estimen oportunos.

Y de la documentación obrante en el expediente se desprende que resulta ajustada a derecho la aplicación en este caso del referido procedimiento abreviado, por darse los presupuestos previstos en el citado *art. 216*, ya que en el contenido de las Actas de Liquidación vemos que constan los hechos que determinan la comisión de las infracciones (infracción grave del *art. 79 a*) de la NF 1/1985, por ser la más favorable) que se sancionan.

Constan además en el expediente las resoluciones de los expedientes sancionadores (folios 1027 a 1050) y las respuestas dadas a los recursos de reposición interpuestos por la interesada frente a las sanciones (folios 1055 a 1093).

Por otra parte, los hechos determinantes de las sanciones -dejar de ingresar cuotas tributarias en plazo- según una estimación indirecta de bases, se justifican en el previo proceder irregular del sujeto inspeccionado a la hora de llevar su contabilidad, sin que exista causa alguna para excluir la culpabilidad en tal comportamiento.

Por último, el *art. 64.3 del Decreto Foral 34/1990, de 5 de junio*, por el que se aprueba el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, dispone que "Cuando resulte aplicable el régimen de estimación indirecta de bases tributarias, se acompañará a las actas incoadas para regularizar la situación tributaria de los sujetos pasivos, retenedores o beneficiarios de las desgravaciones informe razonado sobre: a) Las causas determinantes de la aplicación del régimen de estimación directa.

Por tanto, la actuación inspectora se ajusta a derecho cuando el Acta y el Informe ampliatorio del régimen de estimación indirecta se notifican a la mercantil actora conjuntamente; teniendo para discutir el informe el plazo de 15 días que se ofrece para impugnar el acta.

Del mismo modo no supone ninguna irregularidad el hecho de que el Informe ampliatorio del Acta y el Informe ampliatorio del régimen de estimación indirecta, sean coincidentes en sus justificaciones a la aplicación del método de determinación de bases.

SÉPTIMO.- Procede, en consecuencia, la desestimación del recurso; sin expresa imposición de costas, atendiendo al contenido del *art. 139 de la Ley de la Jurisdicción*.

Y es por los anteriores fundamentos jurídicos por los que este Tribunal emite el siguiente

FALLO

QUE DESESTIMAMOS EL PRESENTE RECURSO CONTENCIOSO - ADMINISTRATIVO NÚMERO 767 DE 2.008, INTERPUESTO POR EL PROCURADOR DE LOS TRIBUNALES D. ALBERTO ARENAZA

ARTABE EN NOMBRE Y REPRESENTACIÓN DE PROPILAN ITURKINTZA, S.L., CONTRA ACUERDOS DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO FORAL DE GIPUZKOA, DE FECHAS 19 DE OCTUBRE DE 2.006, DESESTIMATORIOS DE LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS ACUMULADAS NÚMEROS 2007/0095 Y 2007/0101, 2007/0096 Y 2007/0102, 2007/0098 Y 2007/0104, 2007/0100 Y 2007/0106, 2007/0099 Y 2007/0105 Y 2007/0097 Y 2007/0130, FORMULADAS FRENTE A LOS ACUERDOS DEL SUBDIRECTOR GENERAL DE INSPECCIÓN DE LA DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA DE 3 DE ENERO DE 2.007, POR LOS QUE SE CONFIRMAN EN REPOSICIÓN LIQUIDACIONES DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO Y RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS, DE LOS EJERCICIOS 2.001. 2.002 Y 2.003, Y LAS SANCIONES DERIVADAS DE DICHAS LIQUIDACIONES, QUE CONFIRMAMOS. SIN COSTAS.

CONTRA ESTA SENTENCIA NO CABE RECURSO ORDINARIO DE CASACION. TRANSCURRIDOS DIEZ DIAS DESDE SU NOTIFICACION A LAS PARTES Y DE CONFORMIDAD AL ART. 104 DE LA LEY DE LA JURISDICCION, REMITASE TESTIMONIO EN FORMA DE LA MISMA A LA ADMINISTRACION DEMANDADA, EN UNION DEL EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO, A FIN DE QUE, EN SU CASO, LA LLEVE A PURO Y DEBIDO EFECTO, ADOpte LAS RESOLUCIONES QUE PROCEDAN Y PRACTIQUE LO QUE EXIJA EL CUMPLIMIENTO DE LAS DECLARACIONES CONTENIDAS EN EL FALLO, DE TODO LO CUAL DEBERA ACUSAR RECIBO A ESTA SALA EN EL PLAZO DE DIEZ DIAS.

Así por esta nuestra Sentencia de la que se dejará certificación literal en los autos, con encuadernación de su original en el libro correspondiente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- Leida y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el/la Secretario doy fe.