

**AUDIENCIA NACIONAL****Sentencia 16 de diciembre de 2024****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Rec. n.º 202/2021****SUMARIO:**

**Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad subsidiaria. Derivación de la responsabilidad.** La Sala confirma la Resolución por la que se declara a la recurrente responsable subsidiaria en su condición de representante legal de la sociedad por las deudas y sanciones de esta, que fue declarada en situación de concurso voluntario en 2008. Habiéndose desarrollado las actuaciones ejecutivas oportunas para localizar y, en su caso, trabar los elementos patrimoniales pertenecientes al deudor principal, no se hallaron bienes ni derechos en cuantía suficiente para cubrir el importe de las deudas apremiadas. Desde 2010 no constaba ninguna operación con trascendencia tributaria declarada en la declaración de operaciones con terceras personas (modelo 347) con quienes fueron sus principales clientes y/o proveedores, por lo que en 2014 se declaró a la sociedad deudor fallido. En cuanto a la liquidación y sanción por el IVA, no se cuestiona que la sociedad soportara el IVA repercutido en determinadas facturas, sino que la regularización obedece a que tales facturas procedían de unas entidades que conformaban diversas tramas de fraude fiscal participando en la operativa organizada por ellas, comprando y vendiendo mercancías, recibiendo y emitiendo facturas, soportando y repercutiendo IVA. Existiendo unos hechos plenamente probados, que no se basan en meras sospechas, rumores o conjeturas, de los que resulta lógica y coherente la conclusión de la comisión de la infracción castigada, sin que el razonamiento por el que se llega a dicha conclusión sea arbitrario, irracional o absurdo. La defraudación se articulaba a través de una cadena de empresas, de la que los proveedores directos no eran más que un eslabón. La entidad facturaba a precios inferiores de mercado sin asumir ningún riesgo empresarial. El Abogado del Estado expone que son operaciones sin el sentido económico propio de una empresa comercial. Las adquisiciones de material informático derivan en un porcentaje muy importante de cadenas de facturación en las que intervienen sociedades implicadas en tramas de IVA organizado y en donde el origen de la cadena en España se encuentra en una sociedad "missing trade" o "trucha", incumplidora de sus obligaciones fiscales y que o no ingresa las cuotas de IVA o lo hace de forma simbólica. El acuerdo de liquidación se apunta a otras mercantiles objeto de investigación y de denuncia a la jurisdicción penal por observarse indicios de posible delito fiscal. La Abogacía del Estado, manifiesta que no se imputó a la sociedad ser organizador o participante activo o miembro de las tramas, sino participar en la operativa organizada por ellas, comprando y vendiendo mercancías, recibiendo y emitiendo facturas, soportando y repercutiendo IVA y necesariamente tenía o debía tener ese conocimiento a partir del acopio y comprobación de numerosos y poderosos indicios, por lo que procede la declaración de la recurrente como responsable subsidiaria de la sociedad, pues concurren los tres requisitos necesarios para ello: la comisión de una infracción tributaria por la sociedad administrada; la condición de administrador de hecho o de derecho en el tiempo de cometerse la infracción en la persona del responsable y la existencia de una conducta del órgano de administración reveladora de la ausencia de la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

**AUDIENCIA NACIONAL****SENTENCIA**

Síguenos en...



**A U D I E N C I A N A C I O N A L****Sala de lo Contencioso-Administrativo****SECCIÓN SÉPTIMA****Núm. de Recurso: 0000202/2021****Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO****Núm. Registro General: 01848/2021****Demandante: Paulina****Procurador: SILVIA URDIALES GONZALEZ****Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL****Abogado Del Estado****Ponente Ilma. Sra.: D<sup>a</sup>. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO****S E N T E N C I A N<sup>o</sup>:****Ilmo. Sr. Presidente:**

D. JOSÉ GUERRERO ZAPLANA

**Ilmos. Sres. Magistrados:**

D. LUIS HELMUTH MOYA MEYER

D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA

D. FELIPE FRESNEDA PLAZA

D. JAVIER RODRIGUEZ MORAL

D<sup>a</sup>. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

Madrid, a dieciséis de diciembre de dos mil veinticuatro.

Visto por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el recurso contencioso-administrativo nº 202/2021, promovido por la Procuradora de los Tribunales Dña. Silvia Urdiales Gonzalez, en nombre y representación de Dña. Paulina, contra la Resolución del Tribunal Administrativo Central de fecha 17 de noviembre de 2020 dictada en el procedimiento número 01511-2018 que desestima la reclamación económico-administrativa formulada contra el Acuerdo de fecha 24 de enero de 2018 dictado por la Dependencia Regional Adjunta de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Estatal de la Administrativa Tributaria y que declara a la recurrente responsable subsidiaria en virtud del art. 43.1 a) de la LGT., por las deudas y sanciones que se exigen a JOKER'S COMPUTER SL.

Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.**-La parte actora interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 17 de noviembre de 2020 dictada en el procedimiento número 01511-2018.

Admitido a trámite y una vez recibido el expediente administrativo, se emplazó a la parte actora a fin de que formalizara la demanda.

**SEGUNDO.**-Emplazado el Abogado del Estado para que contestara la demanda presentó escrito, en el que solicitó la desestimación del recurso, con imposición de costas a la parte recurrente.

**TERCERO.**-Los autos quedaron conclusos y pendientes de señalamiento para votación y fallo.

**CUARTO.**-Se hizo señalamiento para votación y fallo el día 10 de diciembre de 2024, en que efectivamente se deliberó y votó.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Dña. Maria Yolanda de la Fuente Guerrero, quien expresa el parecer de la Sección.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****PRIMERO.- Objeto del recurso.**

1. En el presente recurso contencioso-administrativo la parte demandante impugna la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central ( en adelante TEAC) 27 de noviembre de 2020 dictada en el procedimiento número 01511-2018 que desestima la reclamación económico-administrativa formulada contra el Acuerdo de fecha 24 de enero de 2018, dictado por la Dependencia Regional Adjunta de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Estatal de la Administrativa Tributaria ( en adelante ADR) y que declara a la recurrente responsable

Síguenos en...



subsidiaria en virtud del art. 43.1 a) de la LGT., por las deudas y sanciones que se exigen a JOKER'S COMPUTER SL.

2. Las deudas y sanciones que se exigen a **JOKER'S COMPUTER S.L.** tienen su origen en:

- La deuda con clave de liquidación NUM000 procede de la liquidación tributaria practicada por la Dependencia Regional de Inspección como consecuencia del levantamiento de Actas de Disconformidad por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo 2007.
- La deuda con clave de liquidación NUM001 procede del acuerdo de imposición de sanciones por infracción tributaria Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo 2007.
- La deuda con clave de liquidación NUM002 procede de la liquidación tributaria practicadas por la Dependencia Regional de Inspección como consecuencia del levantamiento de Actas de Disconformidad por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los períodos impositivos 2006-2007

La deuda con clave de liquidación NUM003 procede del acuerdo de imposición de sanciones por infracción tributaria Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los períodos impositivos 2006-2007.

3. La sociedad fue constituida mediante escritura pública otorgada en fecha 16 de abril de 1997, por D. Carlos Francisco, D<sup>a</sup> Paulina y D. Segismundo. Se designa administrador único a D. Segismundo. D. Segismundo, cesa como administrador único y se nombra administradores solidarios a partir del 1 de octubre de 1997 a D. Carlos Francisco y a D<sup>a</sup> Paulina. Mediante escritura pública otorgada el 17 de septiembre de 1998, se cesa en el cargo a D. Carlos Francisco y a D<sup>a</sup> Paulina y se nombra administradores solidarios de la sociedad a D. Carlos Francisco, D<sup>a</sup> Paulina y D. Segismundo. La sociedad JOKER'S COMPUTER S.L fue declarada en situación de concurso voluntario mediante auto de fecha 14 de octubre de 2008, inscrita en el Registro Mercantil el 20 de marzo de 2009. En virtud de mandamiento judicial expedido el 16 de octubre de 2009, inscrito en el Registro Mercantil el 21 de marzo de 2011, se acuerda la apertura de la fase de liquidación, la disolución de la sociedad y el cese de sus administradores, que son sustituidos por la administración concursal. En virtud de mandamiento judicial expedido el 16 de octubre de 2012, inscrito en el Registro Mercantil el 14 de enero de 2013, se acuerda la conclusión del concurso por inexistencia de bienes y la extinción de la sociedad JOKER'S COMPUTER S.L.

4. Habiéndose desarrollado las actuaciones ejecutivas oportunas para localizar y, en su caso, trabar los elementos patrimoniales pertenecientes al deudor principal, no se hallaron bienes ni derechos en cuantía suficiente para cubrir el importe de las deudas apremiadas. A partir del ejercicio 2010, no consta ninguna operación con trascendencia tributaria declarada en la declaración de operaciones con terceras personas (modelo 347) con quienes fueron sus principales clientes y/o proveedores. Con fecha 25/06/2014, se procedió a declarar a JOKER'S COMPUTER S.L., deudor fallido.

5. La sociedad JOKER'S COMPUTER S.L. ha sido sancionada por la comisión de infracciones tributarias siguientes:

- Con fecha 28 de octubre de 2011 se ha incoado Acta de Disconformidad nº NUM004 relativa al **Impuesto sobre el Valor Añadido períodos 01/2006 a 12/2007**. La propuesta de regularización consiste en considerar que el obligado tributario **había recibido facturas irregulares de una trama de sociedades interpuestas**, repercutidas primero por sociedades sin actividad empresarial, luego por sociedades que sólo compran y venden tales cuotas de IVA y algunas veces por sociedades mixtas (ejercen una actividad empresarial y además comercian con cuotas ficticias de IVA), todo ello a fin de que las distribuidoras no paguen el IVA correspondiente. El obligado tributario **dejó de ingresar las cuotas correspondientes al IVA períodos mayo 2006- noviembre 2006, enero 2007-abril 2007 y julio 2007- diciembre 2007 siendo constitutivo de infracción tributaria regulada en el artículo 191 de la LGT .**

Asimismo el obligado tributario **solicitó indebidamente devoluciones del Impuesto sobre el Valor Añadido sin que se hayan obtenido**, en los períodos junio 2006 -septiembre 2006, siendo constitutivo de infracción tributaria regulada en el **artículo 194.1 de la LGT**, infracción calificada como grave.

Por último, se considera que el obligado tributario acreditó improcedentemente cuotas correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido a compensar o deducir en la cuota de declaraciones futuras, en los períodos octubre 2006, diciembre 2006, febrero 2007-julio 2007, septiembre 2007-diciembre 2007, siendo constitutivo de infracción tributaria regulada en el **artículo 195 de la LGT**, infracción calificada como grave por tratarse de partidas a deducir en la cuota.

Síguenos en...

- Con fecha 28 de octubre de 2011 se ha incoado Acta de Disconformidad n<sup>o</sup> NUM005 relativa al **Impuesto sobre Sociedades 2007**. La propuesta de regularización consiste en considerar que los gastos consignados en la declaración Impuesto sobre Sociedades 2007 ("Dotaciones para la amortización de inmovilizado", "Otros gastos de gestión corriente" y "Gastos extraordinarios") no tienen la consideración de partidas deducibles para la determinación de la base imponible. La sanción que corresponde a la infracción tributaria consistente en dejar de ingresar viene regulada en el artículo 191 de la LGT, infracción calificada en este caso como leve por no considerarse que exista ocultación.

Además, el obligado tributario acreditó improcedentemente partidas negativas a compensar en declaraciones futuras, siendo constitutivo de infracción tributaria regulada en el artículo 195 de la LGT, infracción calificada como grave por tratarse de partidas a deducir en la base de declaraciones futuras.

6. D<sup>a</sup> Paulina tenía la condición de administrador de la sociedad deudora en los años 2006 y 2007, ejercicios en los que se cometieron las infracción tributarias presupuesto de la responsabilidad y no realizó los actos que eran de su incumbencia y que hubieran evitado la comisión de la infracción tributaria, toda vez que como administradora de la sociedad infractora:

- dejó de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa tributaria la deuda tributaria que debiera resultar de su correcta autoliquidación por el **Impuesto sobre el Valor Añadido** 2006 y 2007, solicitó indebidamente devoluciones y acreditó improcedentemente partidas negativas. Ello obedece a que el obligado tributario principal forma parte de una trama de defraudación de IVA, junto con algunos de sus proveedores. En dicha conducta se pone de manifiesto que **JOCKER'S COMPUTER, S.Ly** en consecuencia, D<sup>a</sup> Paulina en su condición de representante legal de la sociedad deudora, conocía o podía razonablemente conocer que participaba en una trama de defraudación del IVA, ya sea porque adquiriría productos a precio muy inferior al normal de mercado, ya sea por el hecho de que algunos de sus proveedores no disponían de almacenes propios o estructura empresarial suficiente. Su actuación fue negligente ya que no puso la diligencia debida que resulta exigible a todo empresario.

- dejó de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa tributaria la deuda tributaria que debiera resultar de su correcta declaración del **Impuesto sobre Sociedades 2007** y acreditó improcedentemente partidas negativas a compensar en la base de declaraciones futuras. Ello obedece a que el obligado dedujo en su declaración una serie de partidas sin que en modo alguno haya acreditado la existencia y cuantía de dichos gastos, no siendo justificados documentalmente de la manera exigida por la normativa. Esta conducta comporta la inobservancia por parte de aquel del deber de obtener justificante y de conservar tales justificantes, incurriendo así **JOCKER'S COMPUTER, S.Ly** en consecuencia, D<sup>a</sup> Paulina en su condición de representante legal de la sociedad deudora, en un comportamiento negligente.

## SEGUNDO.- Pretensión y alegaciones de la parte demandante y de la parte demandada.

7. La parte demandante solicita de la Sala una Sentencia que estime el recurso, anule la resolución del TEAC impugnada con todos los pronunciamientos favorables que le sean inherentes para la demandante.

8. La parte recurrente sostiene, en síntesis:

i.- sobre la liquidación y sanción relativa al IS, no le es imputable la no aportación de justificación documental de los gastos ya que el responsable era el administrador concursal ( la entidad infractora estaba en concurso al tiempo del procedimiento de inspección).

ii.- sobre la liquidación y sanción relativa al IVA, no ha obtenido ningún tipo de beneficio en dicho impuesto y son dos los indicios que ha tomado en consideración la Administración para declarar la responsabilidad respecto de la no deducibilidad del IVA de las facturas procedentes de entidades participantes en tramas de fraude de IVA, que no permiten llegar a la conclusión alcanzada por ésta, refiriéndose en concreto al precio de los bienes adquiridos y la indisponibilidad de almacenes por algunos proveedores.

iii.- sobre la actuación diligente de la recurrente, alega que Joker aplicaba controles para verificar que sus proveedores cumplieran con las obligaciones tributarias, habiéndose acordado un aumento de capital con cargo a reservas y que los administradores promovieron el concurso voluntario de Joker's Computer SL.

9. Por su parte, la Administración demandada, interesa la desestimación del recurso y la confirmación de la resolución impugnada. afirma que la demandante reproduce las alegaciones ante el TEAC y no contiene una verdadera crítica jurídica de la resolución impugnada, reproduciendo sus argumentos en sus sucesivos escritos alegatorios.

i.- en cuanto a la liquidación del IS , advierte que la recurrente interpuso recurso de reposición contra el ADR con abundante documentación, recurso que fue estimado sustancialmente. La Abogacía del Estado, manifiesta que la recurrente si tuvo oportunidad de aportar la documentación que, a su juicio, justificaba los gastos, y de hecho lo hizo, hasta el punto de constituir la base de su recurso de reposición. Pero no aportó ni justificó otros gastos ni tampoco que los administradores salientes facilitaran adecuadamente la documentación social de su responsabilidad, completa, al administrador concursal.

ii.- en cuanto a la liquidación del IVA, la Abogacía del Estado, manifiesta que *"No se imputó a Joker ser organizador o participante activo o miembro de las tramas, sino participar en la operativa organizada por ellas, comprando y vendiendo mercancías, recibiendo y emitiendo facturas, soportando y repercutiendo IVA (...) esos sujetos intermedios, no activo, no ve afectado su derecho a la deducción del IVA soportado, salvo -éste es el quid de la cuestión- que resulte acreditado,*

*mediante datos objetivos, que sabía o debía haber sabido que interviniendo de ese modo participaba en una operación que formaba parte del fraude del IVA."* Y no son dos los indicios que llevaron a la Administración a alcanzar la conclusión de que JokerŽs necesariamente tenía o debía tener ese conocimiento a partir del acopio y comprobación de numerosos y poderosos indicios.

### **TERCERO.- Decisión del recurso.**

10. La responsabilidad tributaria del artículo 43.1 a) LGT exige la concurrencia de los siguientes requisitos:

a) La comisión de una infracción tributaria por la sociedad administrada.

b) La condición de administrador de hecho o de derecho en el tiempo de cometerse la infracción en la persona del responsable.

c) La existencia de una conducta del órgano de administración reveladora de la ausencia de la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Este último requisito se manifiesta en que no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios.

11. Sobre la liquidación y sanción por IS, expuestos en síntesis los motivos de la liquidación y sanción, la parte recurrente sostiene que no le es imputable la falta de justificación documental de los gastos objeto de regularización, ya que la entidad deudora estaba en concurso y fue el administrador concursal quien no aportó la documentación.

12. Esta alegación no puede prosperar toda vez que la parte recurrente aportó con el recurso de reposición contra el ADR documentación que fue valorada y motivó la estimación sustancial del recurso en lo relativo al IS: en cuanto a la liquidación, pasó de 90.236,51 euros a 282,28 euros; y en cuanto a la sanción, de 74.860,05 euros a 30.806,81 euros. Por tanto, pudo aportar toda la documentación que tuvo por conveniente, pero había algunos gastos que no tenían justificación. Y la parte recurrente no puede excusarse en la actuación del administrador concursal. Las actuaciones inspectoras se iniciaron con la ampliación de actuaciones efectuada el 28 de enero de 2009, entendiéndose las actuaciones con el administrador concursal, ya que la sociedad deudora fue declarada en situación de concurso voluntario mediante Auto de fecha 14/10/2008. En la diligencia nº 40 de 23/03/2011 el administrador concursal manifiesta que *" intentará averiguar la existencia de la documentación solicitada y, en su caso, la aportación de la misma"*. Y En la diligencia nº 41 de 20/06/2011 manifiesta que *" (...) que durante 3 años se ha aportado toda la documentación solicitada y que la que no se ha aportado se encontrará en el citado local de Hospitalet de Llobregat"*.

13. El art. 40 de la Ley 22/2003 vigente en la fecha de la inspección disponía que *"El deudor pondrá a disposición de la administración concursal los libros de llevanza obligatoria y cualesquiera otros libros, documentos y registros relativos a los aspectos patrimoniales de su actividad profesional o empresarial."* Y el art. 30 del Código de Comercio establece que *" 1. Los empresarios conservarán los libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados, durante seis años, a partir del último asiento realizado en los libros, salvo lo que se establezca por disposiciones generales o especiales."*

14. Por tanto, al tiempo de cometerse la infracción en el año 2007 eran los administradores sociales, los obligados a conservar la documentación acreditativa de los gastos considerados deducibles en el IS. Y declarado el concurso de acreedores, los administradores deben poner a disposición del administrador concursal los libros de llevanza obligatoria, así como cualesquiera otros libros, documentos relativos a su actividad profesional, advertencia contenida igualmente

en el Auto de fecha 14/08/2008 de declaración del concurso. Por tanto, como advierte el ADR, la suspensión de funciones no supone una desvinculación en los asuntos de la sociedad que administra, máxime cuando la suspensión de funciones viene motivada por una solicitud de concurso voluntario con solicitud de liquidación. La recurrente reproduce lo manifestado por el administrador concursal en cuanto a que la documentación se encuentra en un local de LŽHospitalet, local que no constituye el domicilio social de la entidad deudora que es donde debe conservarse la documentación. Pero tampoco aporta ninguna prueba de que en dicho local estuviera la documentación, cual podría ser su contenido, limitándose a decir que con lo que allí había se justificarían las partidas deducibles.

15. En cuanto a la liquidación y sanción por el IVA, no se cuestiona que JokerŽs soportara el IVA repercutido en determinadas facturas. La regularización obedece a que tales facturas procedían de unas entidades que conformaban diversas tramas de fraude fiscal participando en la operativa organizada por ellas, comprando y vendiendo mercancías, recibiendo y emitiendo facturas, soportando y repercutiendo IVA.

16. La jurisprudencia comunitaria que la parte recurrente cita ha sido tomado en consideración por el acuerdo de liquidación del IVA ( pag 38 y siguientes). Esta jurisprudencia ( STJUE de 21 de junio de 2012 asunto C-80/11) declara que:

i.- apartado 42 *"corresponde a las autoridades y órganos jurisdiccionales nacionales denegar el derecho a deducir cuando resulte acreditado, mediante datos objetivos, que este derecho se invocó de forma fraudulenta o abusiva (véanse en este sentido las sentencias Fini H, antes citada, apartados 33 y 34; Kittel y Recolta Recycling, antes citada, apartado 55, y de 29 de marzo de 2012, Véleclair, C-414/10 , apartado 32)."*

ii.- apartado 45 y 46 *"sólo cabe denegar al sujeto pasivo el derecho a deducción sobre la base de la doctrina jurisprudencial recogida en los apartados 56 a 61 de la sentencia Kittel y Recolta Recycling, antes citada, según la cual debe quedar acreditado, mediante datos objetivos, que el sujeto pasivo a quien se suministraron los bienes o servicios en los que se basa el derecho a deducción sabía o debía haber sabido que dicha operación formaba parte de un fraude cometido por el suministrador u otro operador anterior."*

46. *En efecto, un sujeto pasivo que sabía o debía haber sabido que, mediante su adquisición, participaba en una operación que formaba parte de un fraude en el IVA, debe ser considerado, a efectos de la Directiva 2006/112 , participante en dicho fraude, y esto con independencia de si obtiene o no un beneficio de la reventa de los bienes o de la utilización de los servicios en el marco de operaciones sujetas que realice posteriormente (véase la sentencia Kittel y Recolta Recycling, antes citada, apartado 56)."*

17. En relación con la prueba de indicios, para que dicha prueba sea operativa ha de reunir dos principales condiciones: que parta de hechos plenamente probados y que los hechos constitutivos de la infracción se deduzcan de los indicios a través de un proceso mental razonado y acorde con las reglas del criterio humano (entre otras, sentencias del Tribunal Constitucional 43/2003, de 3 de marzo, FJ 4 ; 135/2003, de 30 de junio, FJ 2 ; 61/2005, de 14 de marzo, FJ 2 ; 137/2005, de 23 de mayo, FJ 2 ; y 233/2005, de 26 de septiembre ,FJ 11). En el supuesto de autos, el examen de la documentación obrante en las actuaciones a la luz de las alegaciones de las partes revela que se han respetado los requisitos señalados, existiendo unos hechos plenamente probados, que no se basan en meras sospechas, rumores o conjeturas, de los que resulta lógica y coherente la conclusión de la comisión de la infracción castigada, sin que el razonamiento por el que se llega a dicha conclusión sea arbitrario, irracional o absurdo. Finalmente la prueba indiciaria no puede ser valorada de forma aislada, ya que es precisamente la consideración conjunta de indicios la que sirve para acreditar la realidad que se pretende probar.

18. La Administración como resulta del acuerdo de liquidación del IVA, alcanzó la conclusión de que JokerŽs necesariamente tenía o debía tener ese conocimiento a partir del acopio y comprobación de numerosos indicios y no solo dos indicios, como la recurrente apunta, que fueron refutados por el ADR ( folios 16 y 17) y la resolución del TEAC (folios 22 y siguientes ).

19. En concreto:

i.- eran profesionales del negocio, teniendo conocimiento tanto de los precios mayoritarios como de los márgenes del sector " *por lo que tenían suficientes conocimientos para discernir si se trataba, o no, de precios solo conseguibles mediante "tramas IVA". Y aunque no se beneficiasen en el IVA de estas compras, si que lo hacían en cuanto a sus ganancias particulares, pues con esas adquisiciones, se incrementaba su margen de beneficios en la venta"*.

ii.- en cuanto a la solicitud por los administradores concursales de diversos certificados en los que constaba que los proveedores directos de la sociedad deudora se encontraba al corriente

de sus obligaciones tributarias, es necesario advertir, que la defraudación operaba se articulaba a través de una cadena de empresas, de la que los proveedores directos no eran más que un eslabón. Por otra parte si un proveedor incurre en irregularidades tributarias, la Administración no puede verificar esta circunstancia sino a través del oportuno procedimiento que solo puede operar en un momento posterior al de la realización de las operación y solo a posteriori es cuando puede denegarse la expedición del mentado certificado.

iii.- como advierte la resolución del TEAC ( folio 23) y el acuerdo de liquidación ( folios 44 y siguientes) , cuantitativamente el volumen de aprovisionamiento fue relevante lo que excluye una participación esporádica e inadvertida.

iv.- facturación a precios inferiores a los normales de mercado y respecto a los beneficios, al folio 24 de la resolución del TEAC, se exponen los márgenes de beneficios, advirtiendo que la recurrente pretende comparar márgenes de diferentes productos ("*memorias*"y "*discos duros*"frente a "*ratones y teclados*" o "*CAJAS DE PC* importadas de China).

v.- la entidad deudora con este tipo de operaciones no asumía ningún riesgo empresarial, como pone de relieve la resolución del TEAC "*«(...) JOKER'S COMPUTER no asume riesgo empresarial en estas operaciones, ya que no existe riesgo de comprar mercancías y no venderlas (las operaciones de venta se hacen de forma inmediata en fechas muy próximas y de alguna manera casi en unidad de acto); tampoco asume el riesgo de siniestros en el transporte ya que la contratación del seguro corre a cargo de otras sociedades; tampoco hay riesgo de obsolescencia (muy rápida en este sector de la informática) (...).*»A este tipo de operaciones se refiere el acuerdo de liquidación, folios 9 y 10.

vi.- como advierte la Abogacía del Estado en su escrito de contestación son operaciones sin el sentido económico propio de una empresa comercial: "*El comerciante compra para revender. De este modo conecta a productores o mayoristas con otros sujetos, el consumidor final o un minorista. Generalmente, compra volúmenes más elevados y en cada operación vende menos cantidades. Y asume un riesgo, que compensa con la diferencia entre los precios de aprovisionamiento y de venta. Nada de esto sucede en las operaciones regularizadas*".

vii.- las adquisiciones de material informático que realiza JOKER'S COMPUTER derivan en un porcentaje muy importante de cadenas de facturación en las que intervienen sociedades implicadas en tramas de IVA organizado y en donde el origen de la cadena en España se encuentra en una sociedad "*missing trade*" o "*trucha*", incumplidora de sus obligaciones fiscales y que o no ingresa las cuotas de IVA o lo hace de forma simbólica. El acuerdo de liquidación se refiere a las mercantil TOMPLEX y AZZARO 2000, objeto de investigación y de denuncia a la jurisdicción penal por observarse indicios de posible delito fiscal.

viii.- la entidad infractora adquiría productos a precio muy inferior al normal del mercado (lo que se deduce del análisis de los precios de sus proveedores en comparación con los del mayorista INGRAM MICRO), ya sea por el hecho de que algunos de sus proveedores no disponían de almacenes propios o de estructura empresarial suficiente.

ix.- la entidad deudora era operaba con una buena implantación en el mercado real de la informática y con amplio conocimiento del mercado.

20. Sobre la actuación diligente de la recurrente, debemos empezar señalando que las actuaciones inspectoras comenzaron el 23 de octubre de 2006 y se referían al IVA de los periodos 2005 y hasta el mes de junio de 2006. Luego el 28 de enero de 2009 se ampliaron las actuaciones hasta diciembre de 2007 por el IVA y al IS de 2007.

21. La recurrente alega que actuó de forma diligente con base en el aumento de capital con cargo a reservas voluntarias la entidad deudora efectuaba una serie de controles de los proveedores solicitando un certificado a fin de verificar que estaban al corriente de sus obligaciones tributarias y presentó la solicitud de concurso voluntario.

22. Respecto a la solicitud de certificados, nos remitimos a lo razonado anteriormente y al ADR.

23. Respecto al aumento de capital social con cargo a reservas como advierte el ADR, es una operación que no implicaba patrimonialización de la sociedad. En todo caso, resulta irrelevante pues queda acreditada que en el momento de la comisión de la infracción la recurrente era administradora de la entidad deudora.

24. Respecto a la solicitud de concurso voluntario, la diligencia a valorar a efectos de la responsabilidad tributaria es la desplegada en el momento en que se presentaron las autoliquidaciones del impuesto.

25. Por todo lo anteriormente expuesto, el recurso debe ser desestimado.

#### **CUARTO.- Costas procesales.**

Síguenos en...



26. En el caso que nos ocupa, no apreciando dudas de hecho ni de derecho, procede imponer al recurrente el pago de las costas causadas en esta instancia. Si bien la Sala considera procedente limitar la cantidad que, por todos los conceptos enumerados en el artículo 241.1 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, ha de satisfacer a la parte contraria la condenada al pago de las costas, hasta una cifra máxima total de 4.000 euros ( artículo 139.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ).

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación al caso del pleito, se emite el siguiente,

**FALLO**

Desestimamos el recurso contencioso administrativo num 202/2021 interpuesto por la Procuradora Dña. Silvia Urdiales Gonzalez, en nombre y representación Dña. Paulina, contra la resolución identificada en el encabezamiento de esta Sentencia, que confirmamos por ser ajustada a derecho.

Las costas se imponen a la parte recurrente en los términos recogidos en el último fundamento de derecho.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales, junto con el expediente administrativo, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Recursos: La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta, así como la constitución del depósito de 50€, en caso preceptivo.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).