

**IS / Base imponible / Determinación de la base imponible / Incrementos y disminuciones de patrimonio / Incrementos no justificados de patrimonio / Pasivo ficticio**

**AUDIENCIA NACIONAL**

*Sentencia de 17 de noviembre de 2008*

*Sala de lo Contencioso-Administrativo*

*Rec. n.º 765/2006*

**SUMARIO:**

Se considera pasivo ficticio la eliminación de saldos frente a terceros siendo sustituidos por un préstamo del socio. Se incrementa la base porque no se ha probado el pago por el socio de dichos saldos. Ingresos computables. Base imponible. Estimación indirecta. En general. Reconocimiento por los compradores de viviendas de sobrepagos pagados a la entidad promotora. En otros casos, la Inspección probó retiradas de efectivo, que aun cuando no fue reconocido por los compradores, se corresponde con esos sobrepagos. Para el resto de las viviendas se aplicó la estimación indirecta, considerando que también había habido sobrepago. Carece de justificación este régimen excepcional, por lo que no cabe el incremento de la base que resulta de la estimación.

**PRECEPTOS:**

RD 939/1986 (RGIT), arts. 49, 50 y 64

Ley 43/1995 (Ley IS), art. 140

Código Civil, art. 1.218

Ley 230/1963 (LGT), arts. 47 y 50

**PONENTE:**

*Don Jaime Alberto Santos Coronado.*

**SENTENCIA**

Madrid, a diecisiete de noviembre de dos mil ocho.

Visto el presente recurso contencioso-administrativo n.º 765/06 interpuesto ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, por la Procuradora D.ª M... T... d... l... A... P... L..., en nombre y representación de la entidad CONSTRUCTORA COVADONGA, S.A., contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 13 de julio de 2004, en materia de Impuesto sobre Sociedades, en el que la Administración demandada ha estado dirigida y representada por el Abogado del Estado; habiendo sido Ponente el Ilmo. Sr. D. Jaime Alberto Santos Coronado, Magistrado de la Sección.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**Primero.**

El presente recurso contencioso-administrativo se interpone por la representación procesal de la Empresa mencionada, contra la Resolución del TEAC de fecha 13 de julio de 2004, que desestima la reclamación económico-administrativa formulada contra Acuerdo de liquidación de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en Asturias, de fecha 20 de febrero de 2004, dimanante del Acta de Inspección A02, n.º ...3260, relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1999, 2000 y 2001, en cuantía de 481.381,40 euros.

**Segundo.**

Presentado el recurso, se reclamó el expediente administrativo y se dio traslado de todo ello a la parte actora para que formalizara la demanda, la cual expuso los hechos, invocó los fundamentos de derecho que consideró oportunos y terminó por suplicar que, previos los tramites legales pertinentes, se dicte Sentencia por la que se anule la Resolución del TEAC combatida, y en consecuencia, el Acuerdo de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Asturias de la AEAT, por no ser ambas conformes a derecho.

#### **Tercero.**

Formalizada la demanda, se dio traslado al Abogado del Estado para que la contestara, el cual expuso los hechos y fundamentos de Derecho pertinentes y suplicó se dictara sentencia desestimando el recurso y confirmando la resolución impugnada por ser ajustada a Derecho, con imposición de costas a la parte recurrente.

#### **Cuarto.**

Habiendo sido solicitado y acordado el recibimiento a prueba del procedimiento, practicándose de las propuestas las estimadas pertinentes con el resultado obrante en autos, y tras presentar las partes escritos respectivos de conclusiones sucintas, quedaron los autos conclusos, señalándose para votación y fallo el día 13 de noviembre del corriente año 2008 en que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, habiéndose observado en la tramitación del recurso las prescripciones legales.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

Se dirige el presente recurso contra los actos administrativos antes indicados, siendo antecedentes fácticos a tener en cuenta a efectos resolutorios, los siguientes:

1. Con fecha 16 de enero de 2004, la Inspección de los Tributos de Asturias incoó a la recurrente Acta de disconformidad n.º ...3260, relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1999 a 2000, haciendo constar que se han aportado los libros y registros obligatorios en los que se han detectado anomalías sustanciales por omisión de ingresos, habiendo presentado declaraciones-liquidaciones por este Impuesto y periodos de los que, en base a las actuaciones practicadas, se deducen los siguientes hechos:

1) Dentro del balance aparecen en el inmovilizado las oficinas de la sociedad valoradas en 35.660.332 ptas., valor sobre el que se aplica una amortización anual del 2%. No se admite como gasto deducible la amortización correspondiente al valor del suelo, procediendo incrementar la base imponible en cada uno de los años en 235.830 ptas. por este concepto, de acuerdo con el art. 1.º 2.º, del RIS aprobado por RD 537/1999.

2) La sociedad tenía dotada una provisión en 1997 por 100.929.641 ptas., por depredación de existencias en la calle Asturias, n.º ... En 1998 elimina 69.730.572 ptas. de la misma. Por Acta A01 incoada para el IS 1996, 1997 y 1998 se elimina esta provisión dando como ingreso 100.929.641 ptas. en 1997 y como gasto 69.730.572 ptas. En 1999 la entidad da como ingreso la provisión aplicada por 15.549.521 ptas. Procede eliminar en 1999 tal ingreso, ya que se computó fiscalmente en 1997.

3) En 2001 hay en contabilidad una serie de anotaciones que, según el compareciente, son pagos hechos por el socio en nombre de la sociedad con cargo a cuentas de proveedores, aportando para su justificación facturas de 1994 y 1995. Requerida por la Inspección la prueba de que dichos pagos se hacían con cargo al patrimonio personal del socio, aquélla no fue aportada. Se incrementa por tanto la base imponible de 2001 en 26.177.484 ptas.

4) En 1999, 2000 y 2001 la sociedad ha iniciado o terminado siete promociones inmobiliarias, habiendo efectuado la Inspección actuaciones de comprobación frente a 170 contribuyentes que son compradores de viviendas de Constructora Covadonga, y en concreto sobre 91 operaciones de compraventa, resultando que los intervinientes en 47 de ellas han demostrado por diferentes medios de prueba haber entregado a dicha sociedad un sobreprecio del que figura en el contrato privado o en la escritura pública en cantidades que oscilan entre 1 y 4 millones de ptas., sumando un total de 31.040.000 ptas. En otras 34 compraventas se ha comprobado que en la misma fecha o aproximada del contrato privado, existen por parte de los compradores retiradas de efectivo en el banco excepcionales, pero que éstos no reconocen haberlas entregado al obligado tributario. La suma de estas cantidades es de 46.349.000 ptas. En consecuencia, se considera que la sociedad ha dejado de declarar ingresos por cuantía al menos de 31.040.000 ptas., a las que ha de adicionarse ésta última de 46.349.000 ptas., y en relación con el resto, que suman 68 compraventas para las promociones entregadas en 1999, 2000 y 2001, el actuario entiende que se han pagado cantidades similares y por ello determina la base imponible mediante el régimen de estimación indirecta, computando una cantidad para cada una de 2.200.000 ptas., lo que supone una base imponible de 149.600.000 ptas. Todo lo cual determina una base imponible de 226.989.000 ptas., que se imputan a cada año en función de las promociones entregadas, según se especifica.

5) Que el Acta es previa y que, en consecuencia, se propone liquidación en la que la cuota asciende en total a 482.032,26 euros (80.203.420 ptas.), de los que 65.243,31 euros (10.855.573 ptas.) corresponden a intereses de demora.

2. A la citada Acta se adjuntó el preceptivo informe ampliatorio, efectuándose el trámite de audiencia en el que la interesada formuló las alegaciones que estimó pertinentes, tras lo cual el Inspector Regional dictó Acuerdo de 20 de febrero de 2004, confirmando la propuesta de liquidación en cuanto a la cuota y reduciendo ligeramente los intereses de demora, que quedaban fijados en 64.592,45 euros (10.747.279 ptas.), ascendiendo la deuda tributaria a 481.381,40 euros (80.095.126 ptas.).

3. Disconforme la interesada, interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAC que, al ser desestimada en virtud de Resolución de 18 de julio de 2004, da lugar en definitiva al presente recurso contencioso.

## **Segundo.**

Invoca la parte actora a través de su escrito de demanda, reproduciendo sustancialmente las alegaciones ya efectuadas en la vía previa administrativa, en síntesis, la improcedencia de la incoación de un acta única y vulneración de los legítimos derechos de la interesada, al no permitirle prestar conformidad a parte de la propuesta de liquidación resultante de las actuaciones de comprobación. Incorrecto incremento de la base imponible como consecuencia de la anulación injustificada de determinados pasivos con proveedores, pues no se produjo la anulación de pasivo alguno, sino que lo que se produjo fue una reclasificación del mismo como consecuencia de la financiación de su pago mediante un préstamo del socio, no procediendo por tanto regularización alguna. Incorrecto incremento de la base imponible como consecuencia de los indicios que la Administración considera que muestran la existencia de ingresos no declarados, dado que no se ha aportado prueba válida que fundamente la regularización efectuada. Improcedencia de la aplicación del régimen de estimación indirecta de la base imponible, por cuanto no concurren los requisitos habilitantes a tal efecto. Y, por último, incorrecta cuantificación de la base imponible como consecuencia de la aplicación de dicho régimen, ya que el Actuario no ha tenido en consideración la existencia de distintas promociones, con distintos precios de venta, en distintos ejercicios, etc., elementos todos ellos esenciales a los efectos de aplicar el mencionado régimen de estimación, determinado una cuantía totalmente desproporcionada.

## **Tercero.**

Pues bien, la primera de tales alegaciones, esto es, la improcedencia de la incoación de un acta única, se basa en que en fecha 5 de diciembre de 2003 se había incoado un acta previa A01 ...1185, por aquellos aspectos de la regularización con los que el sujeto pasivo había

manifestado su conformidad expresa con el carácter de a cuenta del acta A02 ...8332, incoada en la misma fecha; y sin embargo, mediante acuerdo del Inspector Regional de 30 de diciembre de 2003, se determina la improcedencia de la incoación del acta a cuenta, como consecuencia de que ésta suponía una cantidad a devolver al obligado tributario, mientras que el acta A02 suponía una cuota dejada de ingresar; lo que según se afirma, implica una infracción del art. 50.2, a), del RGIT.

Ha de puntualizarse que las actas son documentos directamente preparatorios de las liquidaciones tributarias derivadas de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, incorporando una propuesta de tales liquidaciones (artículo 49 del RD 939/1986, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos). Las actas previas, según el art. 50.1 siguiente, son aquellas que dan lugar a una liquidación provisional a cuenta de las definitivas que posteriormente se puedan practicar.

En el mismo artículo, punto 2, se prevé que procederá la incoación de un acta previa: a) cuando en relación con un mismo tributo e idéntico período el sujeto pasivo, acepte solo parcialmente la propuesta de regularización de su citación tributaria efectuada por la Inspección de los Tributos. En este caso, se documentará en primer lugar y en un acta previa el resultado de las actuaciones a las que el interesado preste su conformidad expresa incluyéndose acta de disconformidad por los demás conceptos. En cada una de las actas se hará referencia a la formalización de la otra.

Por su parte el artículo 49.4 del mismo Reglamento hace constar que en relación con cada tributo o concepto impositivo, podrá extenderse una única acta respecto de todo el período objeto de comprobación, al objeto de que la deuda resultante del conjunto de los ejercicios integrantes de dicho período pueda determinarse mediante la suma algebraica de las liquidaciones referidas a los distintos ejercicios.

En primer lugar, debe tenerse en cuenta que la posibilidad de extender una sola acta, es simplemente una posibilidad, como se deduce del verbo «podrá», que utiliza el legislador; pero además solo se podrá documentar en una sola acta cuando concurren los demás requisitos establecidos en dicho precepto, y, puesto en relación con lo establecido en el artículo 50.2.a), nos hallaremos que el acta única referente a diversos ejercicios, solo podrá hacerse cuando exista conformidad en todos los ejercicios, y todos los elementos de la liquidación, pues en otro caso, deberá extenderse un acta respecto de los datos y hechos con los que se esté de acuerdo, dando lugar a un acta previa, con una liquidación provisional y a cuenta de la definitiva, y otra acta definitiva, con los demás conceptos.

Cuando se utiliza el término «a cuenta de las definitivas» en el inciso final del artículo 50.1, puede entenderse que las actas previas puedan levantarse cualquiera que sea el signo matemático positivo o negativo que resulte en las cuotas a ingresar o a devolver, o por el contrario, que las actas previas, solamente pueden levantarse cuando el signo de ambas liquidaciones coincida.

En el primer supuesto, su aceptación conllevaría que debería hacerse o un pago y una devolución, o una compensación de aquellas cantidades ingresadas con las que se deberían devolver. En el supuesto en que se recurriese el resultado del acta firmada en disconformidad, sería necesario esperar a que se dictase la resolución o sentencia firme y definitiva, en los supuestos de suspensión acordada.

Por el contrario, en el segundo supuesto, basta reflejar en el acta firmada de disconformidad los datos en los que están de acuerdo los intervinientes, y aquellos que considera probados la Inspección, siendo la liquidación el resultado algebraico de unos y otros, que podría ser impugnado o aceptado.

Pero es más. Si a un acta firmada en disconformidad, se aportan datos traídos de otra acta firmada de conformidad, resulta que estos últimos datos no podrán ser impugnados al haberse alcanzado la conformidad, y ello puede ser determinante del contenido del acta firmada en disconformidad, en tanto que si aquellos datos se sustraen del acta previa de conformidad, y se aportan sin vinculación alguna al acta de disconformidad, pueden seguir todas las vicisitudes

de una acta de disconformidad. De esta manera se logra en el acta de disconformidad, llegar a un resultado en la liquidación propuesta, en la que se han compensado las bases imponibles negativas con las bases imponibles positivas, obteniéndose un resultado único, sin que se cause perjuicio alguno al obligado tributario.

Por tanto, se desestima este primer motivo del recurso.

#### **Cuarto.**

La segunda cuestión se basa en el incorrecto incremento de la base imponible, como consecuencia de la anulación injustificada de determinados pasivos con proveedores, dado que no se produjo la anulación de ningún pasivo, sino que lo que se produjo fue una reclasificación del pasivo como consecuencia de la financiación de su pago mediante un préstamo del socio. Entendiendo la Inspección, por el contrario, que ha de incrementarse la base imponible en relación con el saldo de pasivos frente a terceros en 26.177.484 ptas., al no haber tenido ningún movimiento desde 1997, por haberse producido la eliminación de un pasivo sin justificación de contrapartida.

A tal respecto, se afirma por la interesada que durante la auditoría contable de 2001 se determinó que los pasivos indicados, sin ningún movimiento desde 1997, fueron abonados con anterioridad a 1998 por el socio mayoritario, administrador de la entidad, produciéndose una reclasificación de esa cuenta, mediante la que se pasó a deber dinero al socio, en lugar de a los proveedores. Y, habiendo requerido la Inspección la prueba de que dichos pagos se hicieron con cargo al patrimonio personal del socio, acreditando la fecha y el medio en que se realizaron, y el registro contable correspondiente a nombre del mismo, en ningún momento ni en forma alguna ha sido aportada dicha prueba, por lo que, como no podía ser de otra manera, la Inspección consideró que había sido contabilizado un pago ficticio, aplicando el art. 140 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, cuyos apartados 4 y 5 establecen la presunción *iuris tantum* de la existencia de rentas no declaradas cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad del sujeto pasivo deudas inexistentes, e imputando el importe de esa renta al periodo impositivo más antiguo entre los no prescritos, dado que el sujeto pasivo no ha probado que corresponda a otro u otros. Por lo que el incremento de la base imponible en dicho importe resulta ajustado a derecho, y por ello debe rechazarse asimismo el presente motivo de impugnación.

#### **Quinto.**

Las siguientes cuestiones planteadas se refieren al incremento de la base imponible como consecuencia de las pruebas e indicios que la Administración considera que muestran la existencia del sobreprecio cobrado por la actora en las ventas de viviendas, sobre el que figura en las escrituras públicas y contratos privados correspondientes, lo que da lugar a ingresos no declarados comprobados que conducen a dicho incremento de la base imponible, en unos casos, y a aplicar el régimen de estimación indirecta a dichos efectos, en otros, considerando la parte actora que en ningún caso se ha aportado prueba válida que fundamente la regularización efectuada.

A este respecto, como antes se expuso, la Inspección ha efectuado actuaciones de comprobación en concreto sobre 91 operaciones de compraventa, resultando que los intervinientes en 47 de ellas han manifestado haber entregado a Constructora Covadonga cantidades de dinero que oscilan entre 1 y 4 millones de ptas., como sobreprecio del que figura en el contrato privado y en la escritura pública de compraventa, habiendo demostrado en todos los casos tales entregas por diferentes medios de prueba, tales como documentos bancarios de retirada de efectivo en la fecha del contrato, justificantes de transferencias y recibidos manuscritos, sumando estas cantidades un total de 31.040.000 ptas.

En otras 34 compraventas, según la Inspección, se ha comprobado que en la misma fecha o aproximada del contrato privado, existen por parte de los compradores retiradas de efectivo en el banco excepcionales dentro del movimiento habitual de las cuentas, en cuantías que oscilan entre 1.500.000 y 4.500.000 ptas., pero que éstos no reconocen haberlas entregado al obligado tributario, manifestando o bien no recordar el destino al que han sido aplicadas, o bien que lo

fueron a gastos de consumo diario, gastos de boda, prendas de vestir, compras de mobiliario, etc., sin que en ningún caso hayan justificado documentalmente tales gastos. La suma de estas cantidades es de 46.349.000 ptas. Y por ello, se considera que la sociedad ha dejado de declarar ingresos por cuantía acreditada de 31.040.000 ptas., a las que ha de adicionarse ésta última cantidad de 46.349.000 ptas., con base en la convicción de que asimismo es producto de sobrepuestos pagados a la Constructora.

Y ciertamente, si bien en la contabilidad de la entidad recurrente aparecen reflejados los valores que constan en las escrituras de compraventa, el art. 1.218 del Código Civil establece que los documentos públicos hacen prueba aun contra tercero del hecho que motiva su otorgamiento y de la fecha de ésta, siendo numerosísima la jurisprudencia que dictamina que el documento público da fe del hecho y de la fecha, es decir, lo comprendido en la unidad de acto, no de su verdad intrínseca, de lo que no puede dar fe el Notario, y en este aspecto, no tiene prevalencia sobre otras pruebas, por lo que por sí solo no basta para enervar una valoración probatoria conjunta, vinculando al Juez solo respecto de tales hechos de otorgamiento y fecha, dado que el resto de su contenido, es decir, las manifestaciones de cualquier clase vertidas por el compareciente o terceros, puede ser sometido a apreciación con otras pruebas.

En el caso en debate, el conjunto probatorio antes descrito, consistente en manifestaciones expresas de los compradores, documentos bancarios de transferencias y de retiradas de efectivo, pagarés, y falta de justificación razonable y constatada en todos los casos del empleo de tales sumas de carácter excepcional, entre otros, conducen a la Sala a entender desvirtuado el contenido que obra en las escrituras sobre tales extremos, y a considerar que efectivamente responden al pago de un sobrepuesto en la compra de las viviendas, siendo en consecuencia ajustado a derecho el incremento de la cifra de ventas en 77.389.000 ptas. (31.040.000 + 46.349.000 ptas.), correspondiente al conjunto de operaciones de compraventa que se sustentan en pruebas estimadas suficientes.

#### **Sexto.**

Ahora bien, en relación con el resto de las viviendas, que suman 68 compraventas para las promociones entregadas en 1999, 2000 y 2001, la Inspección entiende que se han pagado cantidades similares a las anteriores, por haber declarado los compradores que sí han reconocido el sobrepuesto, que ello era condición impuesta por la Constructora para la firma del contrato, y por ello determina la base imponible mediante el régimen de estimación indirecta, estimando una cantidad para cada una de las 68 compraventas de 2.200.000 ptas., lo que supone una base imponible de 149.600.000 ptas.

En relación con la procedencia o no del régimen de estimación indirecta, el art. 47 de la Ley General Tributaria, (redacción según Ley 10/1985), establece tres regímenes para determinar la base imponible: «a) Estimación directa. b) Estimación objetiva singular. c) Estimación indirecta».

La «estimación indirecta» es un método subsidiario de los otros dos, en cuanto que puede ser utilizado en los supuestos en los que la determinación de la base imponible no es posible efectuarla ni directamente ni acudiendo a la estimación objetiva singular. Así se desprende del art. 50, de la Ley General Tributaria, al establecer que: «Cuando la falta de presentación de declaraciones o las presentadas por los sujetos pasivos no permitan a la Administración el conocimiento de los datos necesarios para la estimación completa de las bases imponibles o de los rendimientos, o cuando los mismos ofrezcan resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora o incumplan substancialmente sus obligaciones contables, las bases o rendimientos se determinarán en régimen de estimación indirecta utilizando para ello cualquiera de los siguientes medios:(...)».

En este régimen de estimación, la Administración puede utilizar una serie de medios, como el propio art. 50 recoge, que se caracterizan por la atribución a la Administración de un gran margen de apreciación de datos y antecedentes, así como en la utilización de los elementos indiciarios, además de la facultad de valoración de signo, índices o módulos que permitan determinar la base imponible. El carácter subsidiario de este régimen conlleva, primero, la

motivación de su utilización en el supuesto concreto, y, segundo, la determinación de la base imponible.

En coherencia con lo establecido en estos preceptos, el art. 64.1, del Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos, dispone: «El régimen de estimación indirecta de bases tributarias será subsidiario de los regímenes de determinación directa o estimación objetiva singular de bases, así como del régimen de estimación objetiva singular de cuotas en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y se aplicará cuando la Administración no pueda conocer los datos necesarios para la estimación completa de las bases imponibles o de las cuotas o rendimientos por alguna de las siguientes causas: (...) c) Que el sujeto pasivo o retenedor haya incumplido substancialmente sus obligaciones contables. (...)».

Entre los supuestos legales en los que «se entiende que existe incumplimiento sustancial de las obligaciones contables», el apartado 2, del citado art. 64, menciona: «e) Cuando la incongruencia probada entre las operaciones contabilizadas y las que debieran resultar del conjunto de adquisiciones, gastos u otros aspectos de la actividad permita presumir, con arreglo al apartado 21 del artículo 118 de la Ley General Tributaria, que la contabilidad es incorrecta». Se trata, por tanto, de una presunción *iuris tantum* que puede enervarse mediante prueba en contrario; presunción que se ha de asentar en datos contables objetivos, de los que razonablemente se deduce la incongruencia contable.

En este sentido, la doctrina jurisprudencial ha venido entendiendo como supuestos de incumplimiento sustancial de las obligaciones contables, casos de ausencia de llevanza de los libros obligatorios, exigidos por el Código de Comercio, como su llevanza parcial, así como la no aportación de las facturas, o su aportación, también, parcial, que no permitan la comprobación o contraste con lo reflejado en los libros (TS. SS. 16-julio-1988, 13-marzo-1989, 9-enero-1992, 5-mayo-1993; entre otras).

Pues bien, la Inspección ha concluido que, además del incremento de ventas por el importe de 77.389.000 ptas. antes analizado, que se corresponde con aquellos compradores de viviendas con los que se han obtenido pruebas fehacientes del pago del sobreprecio, en los 68 casos que ahora se examinan también se ha producido la misma circunstancia, es decir, se ha escriturado la transmisión por un valor inferior al real en la misma proporción, estimándose una cantidad para cada una de 2.200.000 ptas., lo que supone una base imponible de 149.600.000 ptas.

Sin embargo, la Sala considera que, al igual que en otros supuestos similares objeto de anteriores pronunciamientos, como las SS. de 25 de febrero y 14 de abril de 2008, dictadas en recursos n.º 205 y 326/2006, en el presente caso carece de justificación suficiente la aplicación de un régimen excepcional, como es el de estimación indirecta, dado que el sujeto pasivo facilitó al Inspector los libros de contabilidad, en los que aparecen como ingresos los precios consignados en las escrituras públicas respectivas, sin que por tanto exista ocultación ni resistencia u obstrucción alguna a la actuación inspectora; y el hecho de que en los casos antes examinados se considere acreditado que se pagó el sobreprecio, no justifica con el grado suficiente de certeza, por sí solo, que en los 68 contratos de compraventa ahora debatidos se haya actuado de igual manera, lo que determina la estimación del recurso en este concreto punto, por falta evidente de prueba concluyente, declarando improcedente la aplicación del régimen de estimación indirecta y por tanto, el incremento efectuado en la base imponible por este concepto.

#### **Séptimo.**

En base a todo lo que antecede, procede la estimación parcial del recurso, en el sentido expuesto, sin que la Sala, en atención a lo dispuesto en el art. 139 de la L.J.C.A., aprecie méritos que justifiquen una expresa condena en costas para ninguna de las partes procesales. Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación,

**FALLAMOS**

ESTIMANDO EN PARTE el recurso contencioso-administrativo n.º 765/06, interpuesto por la representación procesal de la CONSTRUCTORA COVADONGA, S.A., contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 13 de julio de 2004, a la que la demanda se contrae, que anulamos como no ajustada a derecho, exclusivamente en lo que se refiere a la aplicación del régimen de estimación indirecta y por tanto, al incremento efectuado en la base imponible en este concepto, confirmando el resto de sus pronunciamientos. Sin costas.

Así por esta nuestra Sentencia, que se notificará a las partes haciendo la indicación de que contra la misma cabe recurso de casación ante la Sala 3.ª del Tribunal Supremo, con arreglo a lo dispuesto en el art. 86.1 de la L.J.C.A., y de la cual será remitido testimonio a la oficina de origen a los efectos legales, junto con el expediente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado-Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico.