

Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 6ª, Sentencia 271/2016 de 23 Jun. 2016, Rec. 538/2014

Ponente: Castillo Badal, Ramón.

LA LEY 75549/2016

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducción del IVA soportado. La interesada puede deducir las cuotas del IVA soportadas en la adquisición de bienes o servicios que afecte al desarrollo de su actividad empresarial o profesional, sujeta y no exenta del impuesto, siempre que acredite la realidad de la adquisición y se encuentre en posesión del documento justificativo de su derecho. No cabe la deducción de las cuotas soportadas por la utilización de derechos si no queda acreditado dicho uso o la utilidad obtenida como consecuencia de los pagos efectuados. La devolución de las cuotas indebidamente repercutidas es posible acudiendo al procedimiento de devolución de ingresos indebidos. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Intencionalidad. Son sancionables las conductas culpables del sujeto infractor, salvo que se basen en una interpretación razonable de las normas tributarias aplicables.

La Audiencia Nacional estima parcialmente recurso contencioso-administrativo interpuesto contra resolución del TEAC, confirmando la liquidación girada por el concepto del IVA y anulando la sanción impuesta al interesado.

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEXTA

Núm. de Recurso: 0000538 /2014

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 06715/2014

Demandante: DESARROLLOS NUEVA CONDOMINA SL

Procurador: D. IGNACIO ARGOS LINARES

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente IImo. Sr.: D. RAMÓN CASTILLO BADAL

SENTENCIA Nº:

IIma. Sra. Presidente:

Dª. BERTA SANTILLAN PEDROSA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. SANTIAGO PABLO SOLDEVILA FRAGOSO

D. FRANCISCO DE LA PEÑA ELIAS

Dª. ANA ISABEL RESA GÓMEZ

D. RAMÓN CASTILLO BADAL

Madrid, a veintitres de junio de dos mil dieciséis.

Visto el recurso contencioso administrativo nº 538/2014 que ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido el Procurador D. Ignacio Argos Linares, en nombre y representación de **DESARROLLOS NUEVA CONDOMINA SL**, frente al Acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de septiembre de 2014, que desestima el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del TEAR de Madrid, desestimatorias de las reclamaciones económico administrativas interpuestas contra acuerdo de liquidación correspondiente al IVA periodo 2003/2004 por importe de 564.268,10 euros (480.000 euros de cuota y 84.268,10 euros de intereses de demora) y sanción, periodos 2003/2004, por importe de 240.000 euros.

En representación y defensa de la Administración demandada ha intervenido el Abogado del Estado, siendo la cuantía del presente recurso de 804.248, 37 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- : Se interpuso en fecha 23 de diciembre de 2.014, recurso contencioso-administrativo promovido por la entidad recurrente frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, contra el Acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de septiembre de 2014, que desestima el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del TEAR de Madrid, desestimatoria de las reclamaciones económico administrativas interpuestas contra acuerdo de liquidación correspondiente al IVA, periodo 2003/2004 por importe de 564.268,10 euros (480.000 euros de cuota y 84.268,10 euros de intereses de demora) y sanción, periodos 2003/2004, por importe de 240.000 euros

SEGUNDO.- : Reclamado y recibido el expediente administrativo, se confirió traslado del mismo a la parte recurrente para que, en plazo legal formulase escrito de demanda, haciéndolo en tiempo y forma, alegando los hechos y fundamentos de derecho que estimó oportunos, y suplicando en el escrito de demanda dicte sentencia por la cual:

"Se anulen los acto impugnados por ser los mismos contrarios a derecho".

Dentro de plazo legal la administración demandada formuló a su vez escrito de contestación a la demanda, interesando la confirmación de la resolución impugnada.

TERCERO.- : No habiéndose acordado el recibimiento del proceso a prueba y, una vez evacuados por las partes por escrito y por su orden sus escritos de conclusiones, quedaron los autos conclusos y pendientes de votación y fallo, para lo que se acordó señalar para votación y fallo el día **22 de junio de 2.016**.

CUARTO: En la tramitación de la presente causa se han observado las prescripciones legales previstas en la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, y en las demás Disposiciones concordantes y supletorias de la misma.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Es objeto de impugnación en el presente recurso contencioso administrativo el Acuerdo del Tribunal Económico- Administrativo Central de 16 de septiembre de 2014, que desestima el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del TEAR de Madrid, desestimatoria de las reclamaciones económico administrativas interpuestas contra acuerdo de liquidación correspondiente al IVA, periodo 2003/2004 por importe de 564.268,10 euros (480.000 euros de cuota y 84.268,10 euros de intereses de demora) y sanción, periodos 2003/2004, por importe de 240.000 euros

El adecuado entendimiento de la cuestión litigiosa requiere hacer constar los siguientes antecedentes:

1. El 15 de noviembre de 2007, la Dependencia Regional de Inspección Tributaria de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, incoó Acta de disconformidad, por el Impuesto sobre el Valor Añadido de los ejercicios 2003 y 2004. En la misma, se pone de manifiesto, de forma sucinta lo siguiente:

a) La actividad principal realizada por DESARROLLOS NUEVA CONDOMINA en los ejercicios 2003, 2004 sujeta y no exenta de IVA, clasificada en el epígrafe del I.A.E (empresario) 8.432, fue SERVICIOS TÉCNICOS DE ARQUITECTURA.

La Inspección no considera deducibles las cuotas de IVA soportado que figuran en cinco facturas emitidas por el Real Murcia Club de Fútbol, SAD, por importe, cada una de ellas, de 696.000 euros (600.000 euros de bases imponible y 96.000 de cuota de IVA) al no acreditarse que mediante esos pagos se adquirieran bienes y servicios utilizados en la realización de las operaciones a que se refiere el art. 94 de la Ley del Impuesto ni que se afectaran directa y exclusivamente a la actividad empresarial, conforme al art. 92 de la Ley.

SEGUNDO.- La inspección analiza la actividad realizada por DESARROLLOS NUEVA CONDOMINA SL como agente urbanizador del Proyecto de Reparcelación NUEVA CONDOMINA y las relaciones de vinculación en el capital y en la gestión que existen entre las tres entidades que participan en el proyecto y que son DESARROLLOS NUEVA CONDOMINA SL, SPORTS MANAGEMENT AND PROJECT SL y REAL MURCIA CF SAD.

Destaca los siguientes actos referentes a la gestión urbanística del sector "Nueva Condomina":

i) Protocolo Marco de 12 de julio de 1999, firmado entre D. Juan, Alcalde-Presidente del Excmo. Ayuntamiento de Murcia, y D. Lucas, Presidente del REAL MURCIA Club de Fútbol SAD en el que se expone que, puesto que el Ayuntamiento de Murcia tiene proyectada la construcción de un nuevo estadio de fútbol, y el Club la construcción de una ciudad deportiva con instalaciones y servicios adecuados, "*parece razonable incluir dentro del mismo área el nuevo estadio y que sea el Club quien lleve la responsabilidad de manera coordinada y supervisada por el Ayuntamiento de realizar también el proyecto del nuevo estadio*".

Entre las estipulaciones del Protocolo Marco se incluye el compromiso del Real Murcia Club de Fútbol de elaborar un proyecto que, como mínimo, se referirá a la construcción de un estadio de fútbol y de una ciudad deportiva entendida como complejo deportivo para el desarrollo integral de los fines del Club y al mismo tiempo fomento y desarrollo de actividades deportivas de fútbol y otras modalidades. Se añade que el Real Murcia deberá realizar el proyecto con sus propios medios y recursos económicos, por lo que "*será el titular del aprovechamiento urbanístico, susceptible de enajenación o explotación comercial que se genere, ya que se consideran medios necesarios para poder desarrollar y financiar el proyecto junto con la subvención del Excmo. Ayuntamiento que se determinará en el Convenio*".

El Club asumía como obligaciones fundamentales "*ceder la propiedad del nuevo estadio y las infraestructuras que se señalen en la aprobación del Proyecto de Ejecución al Ayuntamiento*".

ii) Convenio de 29 de noviembre de 1999 entre Real Murcia Club de Fútbol SAD, SPORT MANAGEMENT AND PROJECT S.L. ("SM&P"), y GESTIÓN DE ESTRUCTURAS DEPORTIVAS SL ("GED").

Dicho convenio tiene por objeto la cesión por parte del Real Murcia a SM&P de los derechos y obligaciones derivados del Protocolo Marco a que se refiere el apartado anterior. SM&P se compromete a "*Abonar en concepto de contraprestación económica por la cesión del uso del nombre e imagen del Club la cantidad de dos mil millones de pesetas que serán satisfechas a razón de doscientos millones por temporada desde 1999 a 2009*".

iii) Convenio Urbanístico suscrito por el Ayuntamiento de Murcia de 13 de junio de 2001, el Real Murcia C.F. y SM&P.

En este convenio se fijan las características del Proyecto que pretende desarrollar SM&P. Esta entidad

queda expresamente obligada a desarrollar los Proyectos de Planeamiento, Gestión y Obras y su adecuación a las Previsiones del Plan General, así como " *construir el estadio a su costa*", y a retribuir al REAL MURCIA C.F. en concepto de " *colaboración económica*".

iv) Carta del Real Murcia C.F. a SM&P de 10 de julio de 2001, en la que consta las cantidades a satisfacer por el obligado tributario al club deportivo, y el compromiso de SM&P de buscar nuevo Patrocinador.

v) Contrato privado de 10 de septiembre de 2001 entre SM&P y la demandante, en el que se dice que SM&P actúa como PROMOTORA del Proyecto Urbanístico, y DNC, teniendo interés en adjudicar las obligaciones y responsabilidades por ella contraídas a un tercero, que actuando como sociedad URBANIZADORA sea la ejecutora de las mismas, recibiendo como contraprestación por sus servicios, una cantidad determinada de metros cuadrados de aprovechamiento lucrativo, comercial y residencial.

Así, DNC será el nuevo patrocinador que asume las obligaciones contraídas por SM&P, en el citado contrato de 29 de noviembre de 1999, frente al Real Murcia C.F. y con GED y todas las obligaciones y derechos derivados del Convenio Urbanístico suscrito entre SM&P, el Club de Fútbol y el Ayuntamiento de Murcia.

DNC será la sociedad Urbanizadora, recibirá de SM&P, a través de la Junta de Compensación, la totalidad del aprovechamiento lucrativo comercial, cuantificado inicialmente en 230.000 metros cuadrados y la superficie de aprovechamiento residencial que resulte (se estima en 215.000 metros cuadrados) después de atribuir a SM&P 150.000 metros cuadrados, todo ello de acuerdo con el Plan Parcial, aprobado definitivamente el 27 de febrero de 2003.

vi) Contrato privado de 16 de septiembre de 2002, entre SM&P y DNC, en donde consta que SM&P constituye la finca en garantía, en favor de DNC, respecto de todos los recursos económicos que esta pueda precisar.

vii) El Plan Parcial de Ordenación "Nueva Condomina" Sector ZB-SD-Ch7 con su correspondiente Programa de Actuación, aprobado el 27 de febrero de 2003. En el Plan Parcial, DNC asume oficialmente las obligaciones urbanísticas (ejecución, pago y financiación de la urbanización). En el Programa consta que la Junta de Compensación es el urbanizador, pero que el expediente se tramita para que la urbanizadora sea DNC.

En el posterior Texto Refundido del Proyecto de Reparcelación se articula que la Junta de Compensación, formada por los propietarios de los terrenos es la Unidad de Ejecución única, siendo DNC el urbanizador. Dicho Proyecto de construcción del Estadio Nueva Condomina y del nuevo Proyecto de Reparcelación del sector Nueva Condomina se tramita ante el Ayuntamiento de Murcia el 3 de octubre de 2003, es aprobado inicialmente el 30 de diciembre de 2003, y definitivamente el 23 de abril de 2004.

viii) Aportación por SM&P al Proyecto de Reparcelación citado de la finca rústica que dicha entidad había adquirido, según escritura pública de 27 de diciembre de 1999.

A cambio, a SM&P se le adjudican parcelas de uso residencial, con una edificabilidad de 150.000 metros cuadrados.

ix) La entrega de suelo urbano al Proyecto Nueva Condomina y la recepción de las cargas urbanísticas correspondiente se realiza mediante una factura emitida, en fecha 1 de octubre de 2004, por SM&P por importe de 47.014.092,95 euros y recibida por DNC que se neutraliza con otra del mismo importe que, a su vez, emite DNC a SM&P, ajustándose al Proyecto de Reparcelación como retribución de las cargas urbanísticas que deben obligatoriamente ejecutarse. En este importe no se incluyen los pagos comprometidos al Real Murcia CF por 4.800.000 euros. Tampoco constan en el Proyecto aprobado por la Junta de Compensación y por el Ayuntamiento pero, sin embargo, sí están dentro de las existencias

contabilizadas por DNC que, unilateralmente atribuye a tales pagos dicha configuración y reparte dicho coste proporcionalmente entre las parcelas. Asimismo, dichos pagos no se consideran en la repercusión de cargas urbanísticas a los propietarios de los terrenos que constituyen la Junta de Compensación.

DNC recibe 17 parcelas resultantes con una edificabilidad de 411.251,71 metros cuadrados en pago por las obras de urbanización y la construcción del nuevo Estadio de Fútbol del Real Murcia CF y de un campo de golf que serán cedidos al Ayuntamiento, además de la monetarización del 10% por la autorización del Proyecto.

x) Informe de 1 de julio de 2003, en el que se hace constar, que el Club carece de medios económicos suficientes y se propone a la Junta General de Accionistas la compensación de los créditos ya vencidos por importe de 5.392.830 euros que éstos tienen frente a la entidad deportiva con el aumento de capital que, se acuerda, sea por el mismo importe. Ello se deriva de los estados contables auditados de la SAD en junio de 2001, que reflejan que salvo que aumente capital social se encuentra en el supuesto del artículo 260.4 TRLSA (LA LEY 3308/1989) 1564/1989 (su resultado contable ha reducido el patrimonio social a una cantidad inferior a la mitad del capital social) " *obteniendo un rápido saneamiento financiero*" según se indica textualmente. Dicha propuesta se lleva a término mediante Escritura Pública de 26 de Noviembre de 2003 e inscrita en el Registro Mercantil.

Por otra parte, cabe destacar las siguientes relaciones de vinculación en el capital y en la gestión existentes entre las sociedades intervinientes:

i) DNC se constituye el 13 de agosto de 2001 como sociedad anónima, se transforma en limitada el 24 de junio de 2002. El capital social inicial es de 70.000 euros que suscriben al 50%, D. Urbano y D. Carlos Jesús. D Urbano suscribe el 20% directamente como persona física y 30% a través de TRUSTINVERCO S.L. De TRUSTINVERCO S.L. D. Urbano es administrador único, y MASNOU BARNA SL socio único de la que también es administrador único y socio al 53,10%. MASNOU BARNA S.L. es Presidente Consejero Delegado de SM&P.

En enero de 2002, se produce una venta de participaciones y aumento de capital, distribuyéndose el 100% del capital social del siguiente modo: a) INVERSIONES ALCAUDÓN S.L. el 46 %, al comprar la participación de D. Urbano (administrador único hasta el año 2003 y socio mayoritario de INVERSIONES ALCAUDÓN S.L. mediante SANTA MÓNICA SPORT S.L.); b) FRESNOS 16 S.L., el 50% al comprar las participaciones de su Presidente del Consejo de Administración D. Carlos Jesús; y c) INVERSIONES FONTENEbro S.L., el porcentaje restante.

Según Escritura Pública de julio de 2004, la composición del Consejo de Administración de DNC es la siguiente: a) Presidente, FRESNOS 16 S.L. (representada por D. Carlos Jesús de la que es administrador solidario); b) Vicepresidente, INVERSIONES ALCAUDÓN S.L. (representada por D. Urbano de la que es administrador solidario); c) Otros, INVERSIONES FONTENEbro S.L. (representada por Luciano) y OTROMÚN S.A. (representada por su administrador único Carlos Jesús); y d) Consejeros Solidarios, FRESNOS S.L. e INVERSIONES ALCAUDÓN S.L.

DNC participa en las siguientes sociedades: a) DEPARCOM S.L. (100%); b) NUEVA CONDOMINA HOTEL, GOLF, SPA & RESORT S.L. (99%); c) CONTROL TÉCNICO DE DISEÑO Y EJECUCIÓN DE PROYECTOS S.L. (100%); d) GESTORA DEPORTIVA MURCIANA S.L. (100%); y e) REAL MURCIA C.F. (20,60%).

Los créditos, que se conceden entre empresas del Grupo son numerosos, lo que es determinante en la práctica de una disponibilidad financiera en el grupo en que las refacturaciones, traspasos de derechos y de obligaciones en contrato privado, y otros cambios entre las mismas, son frecuentes.

ii) SM&P se constituyó como Sociedad Limitada mediante Escritura Pública de 3 de julio de 1995, con la denominación de IURE S.L., con un capital inicial de 500.000 en pesetas teniendo por objeto social

la elaboración de productos de software. D. Santiago es designado administrador único, siendo D. Urbano titular del 25% de su capital social. En junio de 1997, cesa el administrador anterior y D. Urbano pasa a ser nombrado administrador único .

En los meses de octubre, noviembre y diciembre de 1999, se adoptan varios Acuerdos sociales de cambio de denominación social, cambio de objeto social (se amplía al ámbito de los inmuebles), cambio en la gestión, que pasa a ser ejercida por un Consejo de Administración, y ampliación de capital social de 1 millón de pesetas quedando fijado en 1.500.000 pesetas.

Se suceden modificaciones en el capital si bien la más significativa es la que se acuerda en julio de 2001 y se inscribe en el Registro mercantil en junio de 2002. El capital que estaba fijado en 17.640 euros queda establecido en 6.017.640 euros, distribuido en 200.588 participaciones, del que son titulares: a) MASNOU BARNA S.L. (21,26%); b) Laura - hermana de Urbano- (19,22%); c) LATERAL AL'ANDALUS S.A. (20,07%); d) RUTESO APLICACIONES S.A. (22,62%); e) INVERSIONES TRUSAM S.L. (6,84%); e) FRESNOS SL 16 S.L. (5,00%); y f) INVERSIONES ALCAUDÓN S.L. (5,00%).

En cuanto a su gestión: a) en julio de 1995, se nombra Administrador único a D. Santiago; b) en junio de 1997, se nombra Administrador único a D. Urbano; c) en diciembre de 1999, el Consejo de Administración lo componen MASNOU BARNA S.L. (Presidente y Consejero Delegado, representada por D. Urbano -su administrador único -), Lucas (Vocal), Joaquín (Vocal), Carlos Jesús (Vocal - cónyuge de Laura); d) en marzo de 2001 se reeligen además de los anteriores y se nombran cuatro administradores más; e) en mayo de 2004, renuncian o cesan los 4 últimos, además de los Señores Lucas y Joaquín nombrándose dos nuevos (Srs. Roman y Secundino); f) en junio de 2005, MASNOU BARNA S.L. (Presidente y Consejero Delegado, representada por D. Urbano), D. Carlos Jesús, D. Roman y D. Secundino (Vocales), Zulima (Secretaria no Consejera).

Los Estatutos reflejan la adquisición de una finca como rústica y la intención de realizar una actividad económica sobre la misma, que será el origen de un Programa de Actuación Urbanística, desarrollo del Plan Parcial del sector ZB-SD-Ch7 denominado "Nueva Condomina".

La entidad se ha dado de alta en un único epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas (833.2 -Promoción Inmobiliaria de Edificaciones-).

Mediante Escritura Pública de 29 de mayo de 2002, se eleva a público el acuerdo social de trasladar el domicilio social a la plaza del Marqués de Salamanca 10, 4º planta de Madrid, y mediante Escritura posterior de Octubre de 2006 se cambia al actual, en calle Serrano nº 45, 4º planta, de Madrid.

Tienen el mismo domicilio social SM&P, MASNOU BARNA S.L., INVERSIONES TRUSAM S.L., FRESNOS S.L., INVERSIONES ALCAUDÓN S.L., SAMPER ESTUDIO LEGAL S.L., y DNC S.L.

En la constitución de la sociedad, D. Urbano suscribió el 25% de su capital porcentaje que aproximadamente (el 21,26% desde Febrero de 2002) ha mantenido en las sucesivas emisiones y transmisiones de participaciones sociales, directa o indirectamente a través de la entidad MASNOU BARNA S.L. entidad de la que el Sr. Urbano es administrador único (MASNOU BARNA S.L. es Presidente y Consejero Delegado de SM&P con la representación del Sr. Urbano).

iii) REAL MURCIA C.F. Todos sus socios son entidades del grupo: a) Ejercicio 2003, PUBLISPORT MEDIOS S.L. (87,84%) y MASNOU BARNA S.L. (6,98%); b) ejercicio 2004, PUBLISPORT MEDIOS S.L. (44,92%), INVERSIONES TRUSAM S.L. (15,51%), DNC (20,60%), y SM&P (9,72%).

Los socios que figuran en la compensación de créditos por capital del REAL MURCIA C.F. son: DNC, SM&P, INVERSIONES TRUSAM S.L., TRUSTINVERCO S.L. y SAMPER & ESTUDIO LEGAL S.L.

TERCERO.- En relación a los hechos anteriores, la Inspección procede a la regularización correspondiente al IVA de los ejercicios 2003/2004, con fundamento en lo siguiente:

DESARROLLOS NUEVA CONDOMINA registra en el libro de facturas cinco facturas emitidas por el

REAL Murcia, por importe cada una de ellas de 600.000 euros más IVA *"por subrogación, según contrato de fecha 4 de febrero de 2002 por el que DESARROLLOS NUEVA CONDOMINA se subroga en el lugar de Sport Management en el contrato de 29 de noviembre de 1999"*.

La Inspección considera que esos pagos son en realidad, colaboraciones o ayudas económicas entre empresas vinculadas que no responden a una corriente real de bienes o prestaciones de servicios por lo que no son fiscalmente deducibles en el Impuesto sobre Sociedades ni tampoco a efectos del IVA.

Llega a esa conclusión, por la vinculación de capital y gestión entre las entidades deportiva, promotora y urbanizadora que participan en el Proyecto Urbanístico Nueva CONDOMINA. En segundo lugar porque, pese a lo que afirma la actora de que el nombre NUEVA CONDOMINA se asocia con el nombre y la imagen del Real Murcia CF, cuestiona la Inspección, que dicho nombre haya sido registrado para justificar el pago del uso comercial de 1000 o 2000 millones de pesetas y, en todo caso, el pago deberían sufragarlo todos los propietarios de los terrenos y no solo las empresas de los socios del club.

En tercer lugar, que los pagos se califiquen como cánones, cesiones de derechos de imagen, de nombre y escudo. Ante la duda de dicho pago respecto de la actividad del obligado tributario se le pidió por la Inspección, justificación de la utilización de la imagen del club de fútbol en la actividad de urbanización del proyecto Urbanístico y no se ha acreditado.

Finalmente, que en el convenio urbanístico entre Ayuntamiento, Real Murcia y SM&P SL, el obligado tributario " se obliga a restituir al Real Murcia CF SAD, en concepto de colaboración económica para su mejor desarrollo económico y deportivo con una cantidad anual por el importe y durante el plazo que ambas sociedades convengan".

Por esa razón, la Inspección dictó acuerdo de liquidación en el que confirma la propuesta de regularización contenida en el acta por el IVA 2003-2004 (480.000 euros de cuota más 84.268,10 euros de intereses de demora).

Por otro lado, dictó acuerdo de imposición de sanción por el IVA periodos 2003/2004, por importe de 240.000 euros.

La actora formuló sendas reclamaciones económico administrativas ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición presentado contra el acuerdo de liquidación y contra el acuerdo sancionador.

Estas reclamaciones fueron desestimadas por Resolución de 29 de noviembre de 2010, del Tribunal Regional de Madrid.

Contra dicha Resolución, la entidad interesada interpuso recurso de alzada, que fue desestimado por la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 16 de septiembre de 2014, objeto del presente recurso.

CUARTO.- En la demanda, la parte recurrente plantea, en síntesis, la falta de acreditación del supuesto de vinculación contenido en el artículo 16.2.m) de la Ley del Impuesto de Sociedades, por inexistencia de la unidad de decisión denunciada por la Inspección; b) deducibilidad de los pagos efectuados al Real Murcia, CF como se desprende de los contratos suscritos c) a fin de evitar un enriquecimiento injusto de la Administración y, en virtud del principio de regularización íntegra, la Inspección debería haber resuelto el procedimiento de devolución de ingresos indebidos y de resultar éste favorable, que se compensara su resultado con el de la regularización dejando libre a DNC de cualquier liquidación, d) el incumplimiento del procedimiento legalmente establecido para la regularización de operaciones vinculadas y e) falta de comisión de las infracciones tributarias, por ausencia de motivación de la culpabilidad, y del elemento subjetivo de la culpabilidad al haber actuado la entidad interesada con la diligencia debida.

El Abogado del Estado, se opone al recurso e interesa su desestimación. Argumenta que existe

vinculación entre las sociedades porque concurre tanto la participación del 25% como la unidad de decisión ya que los administradores de las sociedades son los mismos. De no existir esa vinculación no se entendería por qué el 10 de julio de 2001, el Real Murcia CF y Sports Management and Project SL reducen los pagos a la mitad de lo acordado sin causa aparente alguna si no fuera porque comparten administradores y socios comunes. Además, no era necesario un procedimiento de valoración de operaciones vinculadas porque no se ha efectuado ninguna valoración de tal clase.

Respecto a la no deducibilidad del IVA soportado por la actora y repercutido por el Real Murcia CF, entiende que la cuestión está decidida por la sentencia de ésta Sala de 21 de junio de 2012 por lo que concurre cosa juzgada material ya que los hechos son los mismos, los sujetos también, ya que la recurrente es la sucesora de la posición contractual de Sports Management and Project SL y la causa de pedir coincide.

Respecto a la solicitud de devolución de ingresos indebidos considera que no se ha acreditado tales ingresos pues tendría que demostrarse que el IVA repercutido fue abonado por el recurrente al club y que este lo ingresó en el Tesoro, es decir, que no las compensó con IVA soportado por él o en éste último caso, que sus proveedores ingresaron tales importes en el Tesoro y no los compensaron con IVA soportado a su vez por ellos. En definitiva, a la recurrente le incumbe la carga de acreditar el efectivo ingreso del IVA en el Tesoro. Ahora bien, el examen de la situación fiscal del Murcia CF no podía realizarse en el seno del procedimiento inspector abierto a la recurrente razón por la que no procedía la devolución de ingresos indebidos en ese procedimiento. Además, el art. 129.2 del Real Decreto 1065/2007 (LA LEY 9196/2007), impide en materia de repercusiones iniciar un procedimiento de devolución de ingresos indebidos en tanto no haya resolución firme sobre la no sujeción. Por esa razón, el propio TEAC dice que el recurrente puede iniciar el procedimiento de devolución del art. 14 RD 520/2005 (LA LEY 843/2005).

Respecto de la sanción, se encuentra motivada y la culpabilidad de la actora resulta de la falta de relación entre los pagos efectuados al Real Murcia CF y el desarrollo urbanístico del Plan que es la actividad realizada por la entidad recurrente, de manera que no procedía deducir el IVA soportado con tales pagos.

QUINTO.- Abordando el examen de las cuestiones que suscita el recurso, la posible vinculación de DESARROLLOS NUEVA CONDOMINA con SM&P, con el Real Murcia CF y con GED, la Administración considera que estas sociedades son vinculadas, dado que entran en los casos contemplados en el artículo 16.2 i) y m) del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LA LEY 388/2004).

Señala el mencionado precepto (en la redacción aplicable *ratione temporis* al supuesto enjuiciado) que:

" *Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:*

i) Dos sociedades en las cuales los mismos socios o sus cónyuges, ascendientes o descendientes participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social.

m) Dos sociedades, cuando una de ellas ejerce el poder de decisión sobre la otra."

La actora señala que la Administración no ha logrado acreditar la vinculación de las sociedades, puesto que no existe unidad de decisión en el sentido de previsto en el mencionado artículo 16.2.

Considera que por el hecho de que dos sociedades compartan miembros del Consejo de Administración no supone la existencia de ese poder de decisión, debiendo concurrir, como se expone en la obra "*Precios de transferencia y otras operaciones vinculadas en el Impuesto sobre Sociedades*" de Cristina García-Herrera Blanco, los requisitos del artículo 2 del Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre (LA LEY 3771/1991), por el que se aprueban las normas para formulación de las cuentas anuales consolidadas.

La tesis de la demandante no puede prosperar, porque como resolvimos en la sentencia de esta Sala de 5 de noviembre de 2015, rec. 211 /2013, en la que examinamos la regularización practicada por la Inspección respecto de los ejercicios 2003/2004 del Impuesto de Sociedades de la actora, esta Sala ha admitido de forma reiterada la existencia de vinculación entre las sociedades cuyos administradores coincidan, pues es una circunstancia reveladora de la falta de autonomía en la toma de decisiones.

Así, en la Sentencia de 15 de octubre de 2009 (recurso número 190/2006), esta Sección ha declarado que *" el concepto de poder de decisión no está inequívocamente definido, pudiendo entenderse por tal, entre otros supuestos, la dirección única de dos entidades, dominante y dominada; la condición de asociadas de las mismas, y, entre otros, el disponer de administrador o administradores comunes, como acontece en el supuesto que se enjuicia, pues implica la capacidad de poder evitar la aprobación de las decisiones que no convengan a la otra sociedad y, asimismo, la capacidad de poder imponer las decisiones que convengan, siendo ello una de las manifestaciones del poder de decisión"*.

Por otra parte, el criterio doctrinal aducido en la demanda carece de virtualidad en la actualidad, puesto que el Real Decreto 1815/1991 (LA LEY 3771/1991) fue derogado por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre (LA LEY 19390/2010), cuyo artículo 2.2 amplía los supuestos del artículo 2 del Real Decreto 1815/1991 (LA LEY 3771/1991) para considerar que, además de en dichos supuestos, existe poder de dirección de una sociedad sobre otra al prever que *"A demás de las situaciones descritas, pueden darse circunstancias de las cuales se deriva control por parte de una sociedad aún cuando ésta posea la mitad o menos de los derechos de voto, incluso cuando apenas posea o no posea participación alguna en el capital de otras sociedades o empresas, o cuando no se haya explicitado el poder de dirección, como en el caso de las denominadas entidades de propósito especial"*, añadiendo que *"Al valorar si dichas entidades forman parte del grupo se tomarán en consideración, entre otros elementos, la participación del grupo en los riesgos y beneficios de la entidad, así como su capacidad para participar en las decisiones de explotación y financieras de la misma"*.

En el caso enjuiciado, es evidente la coincidencia de administradores de la sociedades intervinientes, pues ha quedado acreditado que D. Carlos Jesús y D. Urbano ostentaban, respectivamente, los cargos de Presidente y Vicepresidente del Consejo de Administración de DNC; MASNOU BARNA S.L. era Presidente y Consejero Delegado de SM&P, representada por D. Urbano (a se vez, administrador único MASNOU BARNA, S.L.), D. Carlos Jesús era vocal del Consejo de SM&P D. Carlos Jesús y D. Urbano eran los administradores del Real Murcia CF, y el Sr. Urbano era el administrador de GED.

Otro indicio de la vinculación entre las sociedades es la participación en el capital social de cada una de ellas del Sr. Urbano. Así D. Urbano tenía una participación "indirecta" en DNC del 15,77%, además de una participación "directa" del 20%. Asimismo, ostentaba el 29,20% del capital social de GED, de modo indirecto. Su participación en el capital social del Real Murcia CF SAD era como mínimo del 13,60% (el resto de socios del Real Murcia CF eran PUBLISPORTS MEDIOS, SL e INVERSIONES TRUSAM, SL., participadas en mayor o menor medida por las sociedades del grupo). Y finalmente, ostentaba al menos el 18,8 % del capital social de SM&P.

En definitiva, aunque no pueda afirmarse que la participación D. Urbano alcanza el 25% del capital social en todas las sociedades referidas (como exige la letra i) del artículo 16.2), no hay duda de que el porcentaje de su titularidad en el capital de dichas sociedades y el hecho de que el resto de las participaciones sociales pertenezca casi en su totalidad a sociedades del grupo y a sus familiares, tiene una enorme relevancia a los efectos de acreditar una unidad en la toma de decisiones y en la política empresarial de dichas sociedades.

Finalmente no cabe olvidar, como se señala en la Resolución del TEAC recurrida y pone de manifiesto el Abogado del Estado en la contestación a la demanda, que esta Sala en su Sentencia de 21 de junio

de 2012, (recaída en el recurso número 320/2009 interpuesto por SP&M contra una Resolución del TEAC, relativa al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2003 y 2004) calificó a las mencionadas sociedades como vinculadas. Esta Sentencia ha sido confirmada por el Tribunal Supremo, en su Sentencia de 26 de febrero de 2015 (recurso de casación número 3263/2012 (LA LEY 19290/2015)).

SEXTO.- La recurrente sostiene que las cantidades abonadas al Real Murcia CF lo han sido en concepto de pago de los aprovechamientos urbanísticos propiedad del mismo sin que puedan disociarse de los derechos de imagen del club de fútbol. Se trata de pagos reales y, por lo tanto, las cuotas de IVA deducibles.

La sentencia de esta Sala de 5 de noviembre de 2015 rec. 211/2013 recuerda que ya la sentencia de 21 de junio de 2012 declaró que

" Los gastos por imagen al Real Murcia CF, vienen referidos a cinco facturas, consistentes en pagos semestrales satisfechos en el período comprendido entre el 2º semestre de 1999 y el 1º semestre de 2002, posteriormente satisfechos, aunque con modificaciones, hasta el año 2006, por DNC, siendo así que dichos gastos, como ocurre con los anteriores, no constan tampoco en las cargas urbanísticas del Proyecto de Parcelación.

La conclusión que, asimismo, se alcanza respecto de dichos pagos es que no resulta acreditado en el expediente que los mismos se realizaran como consecuencia de la utilización por parte del obligado tributario del "nombre del Club, sus emblemas, anagramas, escudo e imagen", sin que puedan compartirse las alegaciones de la recurrente relativas a que dichos pagos fueron "el único beneficio obtenido por el Real Murcia CF" ya que, tal y como expone la resolución del TEAC que se revisa, el beneficio o utilidad obtenida por el club, según resulta del expediente y, en particular, del Protocolo Marco de 12 de julio de 1999 suscrito entre el club y el Ayuntamiento, fue utilizar, además del estadio de fútbol, la ciudad deportiva proyectada con sus instalaciones y servicios.

De lo expuesto, se desprende que la entidad recurrente no ha acreditado la utilidad obtenida como consecuencia de los pagos efectuados al Real Murcia CF, por lo que la conclusión que se alcanza no puede ser otra que la improcedencia de la deducibilidad pretendida; máxime teniendo en cuenta que ninguna de las alegaciones de la actora da explicación suficiente acerca del hecho, que la demanda trata de minimizar, sobre la circunstancia de que los pagos se realizan a entidades vinculadas".

Pues bien, el Tribunal Supremo ha confirmado el criterio expresado en la SAN de 21 de junio de 2012 razonando lo siguiente en la sentencia de 26 de febrero de 2015 rec. 3263 /2012:

" no cabe admitir que la cesión del uso del nombre e imagen del club fuese una prestación accesoria de la principal consistente en la cesión por el Real Murcia de los aprovechamientos urbanísticos derivados del proyecto, por la innecesariedad de la misma para el desarrollo y ejecución del proyecto urbanístico.

Conviene recordar, a estos efectos, que ante la alegación de la parte, ante la Inspección, de que el pago por los derechos de imagen fue la contraprestación por la operación realizada, como consecuencia del convenio de 29 de noviembre de 1999, suscrito entre el obligado tributario, Gestión de Estructuras Deportivas y el Real Murcia, se solicitó la acreditación de la utilidad obtenida, sin que se cumplimentase lo ordenado, al limitarse a señalar que se trataba de un coste necesario para el desarrollo del proyecto y que contribuía a su comercialización, lo que no fue aceptado, por la insuficiencia de la prueba de la utilidad obtenida, dadas las relaciones entre las entidades, que no podían minorar el beneficio obtenido en la venta.

Asimismo, por lo que respecta a los gastos técnicos, por la prestación de servicios profesionales, y los gastos previos para obtener la aprobación del proyecto, la razón última de su no admisión, aparte de su falta de consideración por la Junta de Compensación, fue la necesidad de acreditar la realidad

concerniente a los servicios prestados, por ser insuficientes la emisión de las facturas y el apunte contable, máxime cuando los gastos procedían de empresas vinculadas."

SÉPTIMO.- La parte recurrente sostiene que se ha incumplido el procedimiento legalmente exigido para la regularización de operaciones vinculadas de conformidad con lo dispuesto en los artículos 16, apartado 1 (LA LEY 4417/1995) y 3 de la Ley 43/1995 (LA LEY 4417/1995), y 15 del Real Decreto 537/1997, de 14 de abril (LA LEY 1457/1997), por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

Sin embargo, en la sentencia de 5 de noviembre de 2015, rec. 211/2013 rechazábamos tal alegato porque *"dichos preceptos establecen el procedimiento a seguir para determinar el valor normal de mercado cuando la Administración tributaria haga uso de la facultad del artículo 16.1 de la Ley, esto es, cuando la Inspección valore por su valor normal de mercado las operaciones efectuadas entre entidades vinculadas, siendo así que en el presente supuesto no se ha llevado a cabo dicha valoración, pues no se ha ejercido dicha facultad sino que no se ha admitido, la deducción de los citados pagos al no haberse acreditado por el sujeto pasivo su correlación con los ingresos"*.

Este pronunciamiento ha sido también confirmado en la sentencia del Tribunal Supremo de 26 de febrero de 2015, rec. 3263 /2012, ya que, *"como acertadamente señala la sentencia no existió valoración de mercado por parte de la Inspección en operaciones vinculadas, sino simple denegación de determinados gastos por no guardar correlación con los ingresos"*.

OCTAVO.- Sostiene la recurrente que si la Administración entendía que la operación no estaba sujeta a IVA no podía limitarse a considerar el IVA soportado por Desarrollos Nueva Condomina como no deducible sino que en el mismo expediente tenía que haber resuelto el procedimiento de devolución de ingresos indebidos y de resultar éste favorable se compensara su resultado con el de la regularización dejando libre a DNC de cualquier liquidación.

Argumenta que el TEAC reconoce que la calificación jurídica otorgada por la Inspección a los pagos efectuados al Murcia CF supone que el IVA soportado por Desarrollos Nueva Condomina no debió ser objeto de repercusión y que procede, por ello, la tramitación del expediente de devolución de ingresos indebidos . Sin embargo, entiende correcta la actuación inspectora de hacer pagar a Desarrollos Nueva Condomina las cuotas de IVA que ya fueron pagadas al repercutidor en su día. Considera que este criterio ha sido corregido por la resolución del TEAC de 19 de febrero de 2015 que recoge el principio de íntegra regularización sentado por el Tribunal Supremo.

Entendemos, sin embargo, que esa doctrina, a partir de la sentencia del Tribunal Supremo de 3 de abril de 2008 rec. 3914/2002 (LA LEY 32017/2008), viene a sentar un procedimiento para solucionar las situaciones de doble imposición en los supuestos de tributos incompatibles como es el caso del IVA y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales o en que es evidente la duplicidad en el pago como sucede con la comunidad y los comuneros y, por tanto, se produce un evidente enriquecimiento injusto de la Administración. En estos casos, es lógico que ésta realice las actuaciones de comprobación necesarias para verificar que el destinatario de las cuotas repercutidas tiene derecho a la devolución de estas cuotas indebidamente repercutivas regularizando así de manera íntegra la situación respecto al IVA como medio de garantizar la neutralidad del impuesto.

Sin embargo, entendemos, la situación es diferente en el caso de autos. Con independencia de que las cuotas inicialmente repercutidas sean indebidas por no corresponder los pagos con entregas de bienes o prestaciones de servicios, no procede la devolución de tales cuotas en el seno del procedimiento inspector al carecer la Inspección de competencia para investigar la situación de terceros y verificar la existencia de existencia de tales ingresos indebidos así como del procedimiento específico para ello. Eso no supone negar el derecho a la devolución sino remitir la pretensión de devolución de las cuotas indebidamente repercutidas al procedimiento de devolución de ingresos indebidos regulado en el artículo 14 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se

aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (LA LEY 843/2005).

NOVENO.- Finalmente, en cuanto a la sanción impuesta, la actora defiende la inexistencia de infracción en relación a la deducción de las cuotas de IVA repercutidas por el Real Murcia CF y que ha actuado de forma diligente.

Debe recordarse que la carga de la prueba de la culpabilidad corresponde a la Administración tributaria y no existe una presunción de culpabilidad que deba ser desvirtuada por el obligado tributario sino, todo lo contrario, una presunción de buena fe - art. 33/1 de la Ley 1/1998 -- que es la que debe ser desvirtuada por la Administración. Por esa razón, la existencia de culpabilidad debe aparecer debidamente fundada en la resolución administrativa sancionadora, de tal forma que, desde la perspectiva de los artículos 24.2 (LA LEY 2500/1978) y 25.1 de la Constitución española (LA LEY 2500/1978), lo que debe analizarse es si la resolución administrativa sancionadora contenía una argumentación suficiente acerca del elemento subjetivo del tipo infractor. Ni los Tribunales Económico-Administrativos ni los Tribunales contencioso-administrativos pueden subsanar la falta de motivación de la culpabilidad en el acuerdo sancionador, porque es al órgano competente para sancionar a quien corresponde motivar la imposición de la sanción. Pueden verse, en éste sentido, las SSTs de 20 de diciembre de 2013 (RC 1537/2010 (LA LEY 205101/2013), FJ 4º) y 10 de diciembre de 2012 (RC 563/2010 (LA LEY 191297/2012), FJ 3º, y 4320/2011, FJ 4º).

En el acuerdo sancionador se justifica la sanción del siguiente modo:

" hay que considerar, que la conducta del sujeto pasivo es culpable, y que la buena fe o inexistencia de culpa, presumida por la Ley, queda destruida por la prueba de que el contribuyente no ha puesto la diligencia debida en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, hecho que queda sobradamente demostrado al ponerse de manifiesto que se han deducido como gasto unos pagos efectuados al Real Murcia CF sin que se haya acreditado la utilidad que ha obtenido Desarrollos Nueva Condomina por estos pagos. De la documentación contenida en el expediente se desprende que dichos pagos corresponderían al traslado de compromisos de deudas entre sociedades no independientes teniendo como única justificación documentos privados, además se han incorporado cargas urbanísticas no reconocidas como tales en la documentación oficial del Proyecto Urbanístico, se han ingeniado mecanismos para la cesión de derechos que no tienen un contenido explícito o éste es confuso con el propósito de trasladar gastos de una empresa a otra con independencia de la actividad realizada. Además se ha dotado una provisión por depreciación de valores negociables que no es deducibles por ser el valor de las acciones al cierre del ejercicio superior al del inicio. Todo lo cual pone de manifiesto una voluntad culposa específica del sujeto pasivo.

No puede alegarse en el presente expediente ninguna de las eximentes de responsabilidad previstas en el artículo 179.2 (LA LEY 1914/2003) y 3 de la Ley 58/2003 (LA LEY 1914/2003) , en especial, la de una interpretación razonable de la norma, ya que no existe ninguna imprecisión en las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido, las cuales resultan claras, concisas e interpretables en un solo sentido, en cuanto al supuesto que nos ocupa.

En este sentido, los artículos 92 y siguientes de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992) determinan los requisitos necesarios para la deducibilidad de las cuotas soportadas que deben ser necesarias, afectar directamente y ser utilizadas en el ejercicio de la actividad empresarial.

En éste sentido, la voluntariedad de la infracción concurre cuando el contribuyente conoce la existencia de la norma (en este caso los requisitos para que un gasto sea deducible) y la incumple, a diferencia de los supuestos en que la declaración sea incorrecta en razón de algunas deficiencias u oscuridades de la norma tributaria que justifiquen una divergencia de criterio jurídico razonable y sancionable, lo que no sucede en el presente caso en que el contribuyente se deduce cuotas de IVA de facturas que no se han acreditado que corresponden a entregas de bienes o prestaciones de servicios

que sean hecho imponible del impuesto, por lo que no puede considerarse su declaración completa y veraz ni apreciarse interpretación razonable de la norma. Por ello, se estima que la conducta del obligado tributario no puede ser calificada sino de voluntaria y culpable, en el sentido de que se entiende que le era exigible otra conducta distinta, no pudiéndose apreciar buena fe en su conducta en orden al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, sino que más bien supone la elusión del pago del impuesto, sin que pueda apreciarse, como se ha expuesto, ninguna de las causas de exclusión de responsabilidad previstas en el art. 77.4 de la Ley 230/1963 (LA LEY 63/1963) y 179.2 de la Ley 58/2003 ".

La recurrente argumenta que en el acuerdo sancionador no se razona la culpabilidad porque las razones que invoca para apreciar ésta son la falta de utilidad de los pagos efectuados por DESARROLLOS NUEVA CONDOMINA, que la justificación de los pagos se hace mediante documentos privados, que se han incorporado cargas urbanísticas no reconocidas como tales en el Proyecto Urbanístico y que se han establecidos mecanismos para la cesión de derechos que no tienen contenido con el único fin de trasladar gastos de una empresa a otra al margen de la actividad realizada.

Debe recordarse que, como dice la sentencia del Tribunal Supremo de 6 de junio de 2014 " la separación entre el procedimiento de inspección y el procedimiento sancionador no puede limitarse a ser una mera separación formal de manera que el segundo únicamente reproduzca las actuaciones realizadas en el primero o incorpore el resultado de las mismas. Esto puede ser válido en lo que atañe al elemento objetivo de la infracción o conducta tipificada en la norma como tal infracción, pero en ningún caso puede ser válido para el análisis y acreditación del elemento subjetivo o culpabilidad, ajeno totalmente al Procedimiento de Inspección. De hecho, éste es realmente el objeto del procedimiento sancionador: dilucidar si el obligado tributario ha de responder o no de los hechos acreditados en el procedimiento de inspección en función de que su actuación haya sido o no negligente, concretando el grado de negligencia que, en cada caso, se entienda concurrente."

Pues bien, a la vista del razonamiento empleado en el acuerdo sancionador hemos de llegar a la misma conclusión adoptada en nuestra sentencia de 5 de noviembre de 2015 rec. 211/2013 en la que se anularon las sanciones correspondientes a los ejercicios 2003 y 2004 del Impuesto de Sociedades de la actora porque decíamos que " *La cuestión litigiosa, incluso en su dimensión sancionadora, no es de índole jurídica interpretativa, sino probatoria, lo que hace inadecuada la tesis del TEAC sobre la inexistencia de una interpretación razonable de la norma como fundamento de la culpabilidad, afirmación que sólo podría regir para excluir la culpabilidad a la vista de posibles interpretaciones alternativas de las normas jurídicas aplicables, pero no puede regir como canon culpabilístico cuando la regularización se basa, como en el caso presente, en la insuficiente prueba, por parte del contribuyente, de los hechos en que basa su aducido derecho a la deducción"*.

Es lo mismo que sucede aquí, pues el acuerdo sancionador se basa en que " *el contribuyente se deduce cuotas de IVA de facturas que no se han acreditado que corresponden a entregas de bienes o prestaciones de servicios que sean hecho imponible del impuesto, por lo que no puede considerarse su declaración completa y veraz ni apreciarse interpretación razonable de la norma"*.

En consecuencia, procede la estimación parcial del recurso en cuanto a la anulación de la sanción impuesta.

DECIMO.- De conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal (LA LEY 19111/2011), en cuanto a las costas procesales cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad, por no haber actuado ninguna de las partes con temeridad o mala fe en defensa de sus respectivas pretensiones.

VISTOS los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, por el poder que nos

otorga la Constitución:

FALLAMOS

1º.- **ESTIMAR PARCIALMENTE EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO** interpuesto por el Procurador D. Ignacio Argos Linares, en nombre y representación de **DESARROLLOS NUEVA CONDOMINA SL**, frente al Acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de septiembre de 2014, que desestima el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del TEAR de Madrid desestimatorias de las reclamaciones económico administrativas interpuestas contra acuerdo de liquidación correspondiente al IVA periodo 2003/2004 por importe de 564.268,10 euros (480.000 euros de cuota y más 84.268,10 euros de intereses de demora) y sanción periodos 2003/2004, por importe de 240.000 euros, debiendo anularse la Resolución recurrida únicamente en relación con la sanción impuesta y manteniéndose en todo lo demás. .

2º.- Cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad.

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará haciendo constar que contra la misma no cabe recurso de casación, siguiendo las indicaciones prescritas en el artículo 248 de la Ley Orgánica 6/1985 (LA LEY 1694/1985). Lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Una vez firmada y publicada la anterior resolución entregada en esta Secretaría para su **notificación**, a las partes, expidiéndose certificación literal de la misma para su unión a las actuaciones.

En Madrid a 04/07/2016 doy fe.