

**Impuestos Especiales. Inspección tributaria. Recaudación tributaria.
Audiencia Nacional**

**AN (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 6ª) Sentencia num.
399/2016 de 24 octubre**

JUR\2016\245933

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO: Deducciones: acreditación insuficiente de la efectiva prestación de los servicios facturados: acreditación suficiente por la Inspección de la existencia de una simulación, no aportando prueba en contra el interesado: deducción improcedente.

Jurisdicción: Contencioso-Administrativa
Recurso contencioso-administrativo 755/2015
Ponente :Excmo Sr. Ramón Castillo Badal

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEXTA

Núm. de Recurso: 0000755/2015

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 06866/2015

Demandante: REFORMAS ESPADA LÓPEZ SL

Procurador: D. JOSÉ RAMÓN FERNÁNDEZ MANJAVACAS

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.:D. RAMÓN CASTILLO BADAL

SENTENCIA Nº:

Ilma. 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 veinticuatro de octubre de dos mil dieciséis.

Visto el recurso contencioso administrativo nº 755/2015 que ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido el Procurador D. José Ramón Fernández Manjavacas, en nombre y representación de REFORMAS ESPADA LÓPEZ SL, contra la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 16 de julio de 2.015, por la que se acuerda desestimar el recurso de alzada formulado contra la Resolución de fecha 30 de noviembre de 2012, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla La Mancha en reclamaciones números 02/1139/2009 y 02/1140/2009, por las que se confirman la liquidación y sanción por el Impuesto sobre Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2008 y dictadas por la Inspección de Tributos de la Agencia Tributaria en su Delegación de Castilla La Mancha.

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

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Se interpuso en fecha 19 de noviembre de 2.015, recurso contencioso-administrativo promovido por la recurrente frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, contra la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 16 de julio de 2015, por la que se acuerda desestimar el recurso de alzada formulado contra la Resolución de fecha 30 de noviembre de 2012, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla La Mancha en reclamaciones números 02/1139/2009 y 02/1140/2009, por las que se confirman la liquidación y sanción por el Impuesto sobre Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2008 y dictadas por la Inspección de Tributos de la Agencia Tributaria en su Delegación de Castilla La Mancha.

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 que:

"estimando íntegramente el recurso contencioso administrativo revoque la resolución, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 16 de julio de 2015 en expediente RG 1763/2013 y en consecuencia declare la nulidad de la resolución impugnada y las resoluciones por ella confirmadas por no ser ajustada a derecho o subsidiariamente o subsidiariamente, se declare la anulabilidad de la resolución impugnada por incurrir en incongruencia omisiva, todo ello con imposición de costas y con todo lo que en justicia proceda."

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: Fijada la cuantía en 264.871,65 euros y, habiéndose acordado el recibimiento del pleito a prueba mediante Auto de 14 de junio de 2016, se admitió la testifical de D. Carlos Antonio ; 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 19 de octubre 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 la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 16 de julio de 2.015, por la que se acuerda desestimar el recurso de alzada formulado contra la Resolución de fecha 30 de noviembre de 2012, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla La Mancha en reclamaciones números 02/1139/2009 y 02/1140/2009, por las que se confirman la liquidación y sanción por el Impuesto sobre Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2008 y dictadas por la Inspección de Tributos de la Agencia Tributaria en su Delegación de Castilla La Mancha.

SEGUNDO

Del examen de las actuaciones resultan acreditados los siguientes hechos:

La Inspección regularizó la situación tributaria del obligado rechazando la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas, entre otras, una cuota por importe de 176.500,00 euros correspondiente a la factura nº 02/08 de fecha 28 de enero de 2008, emitida por la entidad ESPADA LÓPEZ SL, que documenta una supuesta adquisición de un inmueble, indicando- como concepto "Venta de solar C/ Manuela Estelles nº 79". A juicio de la Inspección, no se ha justificado la realidad de la operación, al no existir contrato privado ni escritura pública que documente la compraventa del solar entre ambas entidades, ni existe información en el Registro de la Propiedad que acredite la citada transmisión. Por otra parte, figura como titular del inmueble en el Catastro Inmobiliario desde 2007 la entidad REFORMAS ESPADA.-LÓPEZ SL, El único elemento de prueba aportado por la entidad para acreditar la transmisión del solar es la factura señalada.

En consecuencia, para la Inspección, no se justifica la realidad de la transmisión del solar entre las entidades ESPADA LÓPEZ SL y REFORMAS ESPADA LOPEZ SL y, por tal motivo no es deducible la correspondiente cuota de IVA, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 92 y siguientes de la Ley 37/1992 (RCL 1992, 2786 y RCL 1993, 401) , del Impuesto sobre el Valor Añadido .

Destacaba además la Inspección que durante el ejercicio comprobado, la entidad no figura de alta en ningún epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas (RCL 1990, 1999) , si bien declara como actividad en el modelo 390 del Impuesto sobre el Valor Añadido la "Promoción inmobiliaria de edificaciones".. De las autoliquidaciones presentadas en el ejercicio 2008 por el Impuesto sobre el Valor Añadido, así como del Libro registro de facturas emitidas y de la contabilidad se desprende que la entidad no declara entregas de bienes ni prestaciones de servicios sujetas al impuesto.

Esta conducta dio lugar a la comisión de la infracción regulada en el artículo 195 de la Ley 58/2003 (RCL 2003, 2945) , General Tributaria, puesto que, razonaba la Inspección, al deducir indebidamente la cuota soportada, la entidad ha declarado improcedentemente en los tres primeros trimestres de 2008 una cuota inexistente, es decir, concurre el elemento objetivo de la infracción y el subjetivo, al menos de negligencia en la actuación del obligado tributario sin que la conducta pueda ampararse en una interpretación razonable de la norma.

Contra la liquidación y sanción girada, la entidad recurrente interpuso reclamación económico administrativa ante el TEAR de Castilla La Mancha que las desestimó en Resolución de fecha 30 de noviembre de 2012, confirmada a su vez en alzada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, el 16 de julio de 2.015, siendo ésta la resolución que aquí se impugna.

TERCERO

En su demanda, el recurrente denuncia que la resolución impugnada incurre en incongruencia omisiva pues omite resolver una cuestión que fue planteada al TEAC, el enriquecimiento injusto en el que incurre la Administración por la denegación de la devolución del IVA soportado por la compra del solar con infracción del derecho a la tutela judicial efectiva determinante de la nulidad o al menos de la anulabilidad de la resolución impugnada. Considera que como entregó a la parte vendedora del solar, la mercantil Nit Reno Inversiones SL la cantidad de 180.784,44 euros en concepto de IVA repercutido al ser sujeto pasivo del IVA por su condición de empresario en la actividad de promoción inmobiliaria tiene derecho a la devolución del IVA soportado, pues lo contrario suponer ir en contra del carácter neutro del impuesto **dando lugar a un enriquecimiento de la Administración.**

CUARTO

Por su parte, el Abogado del Estado, comienza rechazando la existencia de incongruencia omisiva de la resolución del TEAC al no constituir la afirmación de enriquecimiento injusto de la Administración una pretensión autónoma. Sostiene asimismo la conformidad a derecho de la resolución impugnada pues la mera existencia de la factura no acredita la entrega de bienes como operación sujeta al impuesto determinante de la deducibilidad de la cuota de IVA que se pretende.

QUINTO

Expuestos los respectivos planteamientos de las partes, debemos comenzar rechazando la incongruencia omisiva que la entidad recurrente atribuye al TEAC por no haber resuelto sobre el enriquecimiento injusto de la Administración en que, a su juicio incurre, al no aceptar la deducibilidad del IVA soportado por la adquisición de la finca.

En realidad, como destaca el Abogado del Estado, en el recurso de alzada se cita el enriquecimiento injusto como mera alegación para reforzar la procedencia de la deducibilidad del IVA al estar acreditada, a juicio de la actora, la transmisión del inmueble, pero no se ejercita una pretensión autónoma basada en el supuesto enriquecimiento. Por ello, no había razones jurídicas para dar respuesta a una pretensión no ejercitada, habiendo sido contestadas las razones por las que no se considera probada la entrega pese al relato de hechos que enuncia el recurrente, que es a lo que refiere el enriquecimiento cuando lo cita. No hay por tanto, la incongruencia omisiva que se denuncia.

Por otro lado, la demanda habla de enriquecimiento injusto en relación con el IVA que, dice, le fue repercutido al recurrente por la empresa Nit Reno Inversiones S.L. cuando le vendió el inmueble en 2007. Ahora bien, en todo caso, no ha sido el IVA supuestamente repercutido por Nit Reno Inversiones s.l. el que motivó la solicitud de devolución del recurrente en 2008, sino el repercutido por Espada López S.L. en factura 2/2008, ni por tanto ha sido aquel IVA el que ha sido objeto de denegación de devolución. En consecuencia, la no deducción de IVA consignado en la factura 2/2008 no puede ser discutida por supuesto enriquecimiento injusto respecto de otra operación con la que no tiene relación jurídica.

La deducción del IVA repercutido por Nit Reno Inversiones s.l., suponiendo que tales hechos existan y proceda deducir, tendrá que seguir sus propios cauces legales y el recurrente tendrá que practicarla en los términos que establecen los artículos 92 y siguientes, con total independencia de la factura 2/2008 que es objeto de este proceso.

Por tanto, no cabe sostener que la no devolución del IVA consignado en la factura 2/2008 genere enriquecimiento injusto en favor de la Administración.

SEXTO

El artículo 92.uno.1 de la Ley 37/1992 (RCL 1992, 2786 y RCL 1993, 401) admite la deducción de las cuotas de IVA que hayan sido soportadas por repercusión en las entregas de bienes. El artículo 93 de dicha ley establece los requisitos subjetivos del derecho a la deducción, referido a los empresarios o profesionales que realicen las operaciones sujetas al impuesto, el artículo 94 describe las operaciones cuya realización origina el derecho a la deducción y el artículo 97 establece los requisitos formales a los que se sujeta el derecho a la deducción, entre ellos,

"...1.º La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio».

Ahora bien, es necesario recordar el criterio constante de esta Sala, que recoge igualmente la jurisprudencia del Tribunal de Justicia Europeo en relación con el cumplimiento de los requisitos formales para la deducción del IVA y su conjugación con el principio de neutralidad del impuesto. Y en este sentido hemos reiterado que *«el principio de neutralidad fiscal exige que se conceda la deducción de la cuota soportada si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales (Sentencias de 27 de septiembre de 2007, Collée (C-146/05 , apartado 31) y de 8 de mayo de 2008, Ecotrade (asuntos acumulados C-95/07 y 96/07, apartados 62 y 63)»* [véanse entre otras las Sentencias de 10 de mayo de 2010 (RJ 2010, 4941) (rec. cas. núms. 1432/2005 y 1454/2005), FFDD Segundo y Cuarto, respectivamente; de 28 de febrero de 2011 (rec. cas. núm. 1030/2007), FD Quinto ; de 24 de marzo de 2011 (rec. cas. núm. 2885/2006), FD Quinto ; de 9 de mayo de 2011 (rec. cas. núm. 5705/2008), FD Quinto ; de 3 de junio de 2011 (rec. cas. núm. 202/2007), FD Segundo ; de 18 de julio de 2011 (rec. cas. núm. 5491/2008), FD Tercero ; de 1 de diciembre de 2011 (rec. cas. núm. 786/2009), FD Tercero ; y de 26 de enero de 2012 (rec. cas. para la unif. de doctrina núms. 300/2009 y 1560/2010), FFDD Cuarto y Tercero, respectivamente].

Del mismo modo hemos mantenido que *«todas las obligaciones formales en el marco del impuesto sobre el valor añadido están pensadas para facilitar la correcta aplicación de tal tributo, de cuyo mecanismo forma parte indisociable aquel derecho. Una aplicación desproporcionada de esas exigencias adjetivas podría hacer quebrar el objetivo básico al que sirve el reconocimiento del derecho a deducir, que no es otro que el de garantizar la plena neutralidad del impuesto sobre el valor añadido, clave de bóveda que sujeta la configuración de este tributo, según ha reiterado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (sentencias de 14 de febrero de 1985 , Rompelman (268/83 , apartado 19), 21 de septiembre de 1988, Comisión/Francia (50/87 , apartado 15), 15 de enero de 1998, Ghent Coal Terminal (C-37/96 , apartado 15), 21 de marzo de 2000, Gabalfrisa y otros (asuntos acumulados C- 110/98 a C-147/98 , apartado 44) y 25 de octubre de 2001, Comisión/Italia (C- 78/00 , apartado 30)»* [Sentencias de 10 de mayo de 2010, cit., FFDD Cuarto y Tercero, respectivamente; de 24 de marzo de 2011, cit., FD Quinto ; de 9 de mayo de 2011, cit., FD Quinto ; de 3 de junio de 2011, cit., FD Segundo ; de 18 de julio de 2011, cit., FD Tercero ; de 1 de diciembre de 2011, cit., FD Tercero ; y de 26 de enero de 2012 , cit., FFDD Cuarto y Tercero respectivamente].

La Sentencia de 26 de noviembre de 2008 (RJ 2009, 342) rec. 5132/2006) reitera que:

" en nuestro Derecho el principal documento es la factura original expedida por quien realiza o preste el servicio." Si bien "ello no puede suponer que las cuotas o gastos deducibles no puedan probarse de otras formas, siempre que las mismas acrediten de modo fehaciente la realidad de los referidos gastos y cuotas." STS de 26 de abril de 2012 (RJ 2012, 6284) , rec. 149/2010 .

Lo relevante pues, es que esté acreditada la realidad de la operación, en éste caso, tratándose de una

entrega de bienes, conforme al artículo 75.Uno.1º Ley 37/1992 , que se acredite la puesta a disposición del bien a favor del adquirente en los términos que explica la sentencia de 29 de noviembre de 2013 (RJ 2014, 196) , rec. 3575/11 (que confirmó la dictada por esta Sala con fecha 28 de abril de 2011), en la que razona de este modo:

"La Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido configura como hecho imponible, junto con la prestación de servicios, la entrega de bienes (art. 4). En el art. 8. Uno la entrega de bienes se define como la transmisión de poder de disposición sobre bienes corporales, no exigiendo la transmisión de la propiedad, por lo que es posible que exista entrega de bienes sujeta sin que se haya operado la transmisión de la propiedad. Por ello, el art. 75 Uno de la Ley del IVA establece que "se devengará el impuesto: 1º En las entregas de bienes, cuando tenga lugar su puesta a disposición del adquirente o, en su caso, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable. No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en las entregas de bienes efectuados en virtud de contratos de venta con pacto de reserva de dominio o cualquier otra condición suspensiva, de arrendamiento-venta de bienes o de arrendamiento de bienes con cláusulas de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, se devengará el Impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en posesión del adquirente".

El Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, precisando el concepto de puesta en posesión del adquirente, señaló en la sentencia de 8 de Febrero de 1990 que el apartado 1 del art. 5 de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se considera "entrega de bienes" la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario, aunque no haya transmisión de la propiedad jurídica del bien".

De acuerdo con esta doctrina, la puesta en posesión del adquirente conlleva conceder al mismo facultades sobre el bien o bienes objeto de la entrega que le permitan actuar frente a terceros como si fuera propietario o dueño del bien aunque no lo sea, y con independencia de que haya o no entrega física del bien.

Tratándose de contrato de compraventa es patente, que la mera perfección del contrato no es suficiente para que se entienda entregada la posesión de acuerdo con el concepto de la ley del IVA, porque según el art. 1450 del Código Civil (LEG 1889, 27) . "la venta se perfeccionara entre comprador y vendedor, y será obligatoria para ambos si hubieran convenido en la cosa objeto del contrato y en el precio, aunque ni lo uno ni lo otro se hayan entregado".

En cambio, es condición necesaria que, sin perjuicio de que no se haya producido la transmisión del dominio, se haya otorgado al comprador las facultades necesarias que le permitan actuar como dueño, aunque no sea propietario ni tenga por tanto el poder de disposición.

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 1462 del Código Civil , la cosa vendida se entiende entregada cuando se ponga en poder y posesión del comprador. Asimismo dicho precepto dispone que cuando se haga la venta mediante escritura pública el otorgamiento de ésta equivaldrá a la entrega de la cosa objeto de contrato, si de la misma no resultare o devengare claramente lo contrario.

Por tanto, en el caso de bienes inmuebles, la fecha del otorgamiento de la escritura pública, será la que determine el devengo a menos que de la escritura, se dedujera lo contrario".

En el caso que ahora enjuiciamos sucede, no obstante, que la prueba aportada por la parte recurrente sobre la cual pesa la carga de hacerlo con arreglo al artículo 105.1 de la Ley General Tributaria (RCL 2003, 2945) es insuficiente para acceder a la deducción teniendo en cuenta el tenor literal del artículo 94. Tres de la Ley del IVA . En éste sentido, ya dijimos en sentencia de 5 de noviembre de 2005 que, "No basta en consecuencia la realidad material de un documento o factura, ni la salida de fondos en su caso

por importe equivalente al que figura en dicho documento; en circunstancias como las de autos en que no existe rastro probatorio alguno de que dicha factura corresponda a una real entrega de bienes o prestación de servicios es conforme a derecho que la Administración no admita la deducción del IVA reflejado en las mismas".

En el presente caso, ha de insistirse, la supuesta transmisión del solar de ESPADA LÓPEZ SL a REFORMAS ESPADA LOPEZ SL, no aparece reflejada o documentada en un documento privado ni en escritura pública y, además el solar aparece en el Catastro Inmobiliario desde 2007 figurando como titular REFORMAS ESPADA LOPEZ SL.

La testifical de D. Feliciano, legal representante de NIT RENO INVERSIONES tampoco demostró la tesis actora, porque refirió que él no tenía cometido alguno en la sociedad y que quien podría aportar datos de la operación era el administrador D. Carlos Antonio, cuyo paradero se ignora. Afirmó conocer que se vendió un solar, que habría un IVA y supone que lo ingresarían pero desconoce si con la escritura se puso el solar a disposición de Reformas Espadas López SL, afirmaciones que no rebaten los datos objetivos expuestos.

La recurrente insiste en el trámite de conclusiones en la compra del solar a la mercantil Nit Reno Inversiones, S.L., en virtud de la cual procedió a entregar a esta sociedad mercantil la cantidad de 180.784,44.- euros en concepto de IVA soportado, que posteriormente fue ingresado en la Hacienda Pública por la entidad vendedora. Sin embargo, la deducibilidad del IVA que se pretende se refiere a la transmisión del solar de ESPADA LÓPEZ SL a REFORMAS ESPADA LÓPEZ, operación no reflejada en documento privado ni escritura pública no demostrando la recurrente que la factura refleje una auténtica entrega de bienes, razón por la que el rechazo de la deducibilidad de la factura es conforme a derecho.

SÉPTIMO

En cuanto a la sanción, la STS de 19 de enero de 2016 (RJ 2016, 1358), rec. 2966/2014 resume la jurisprudencia existente sobre la necesaria justificación de la existencia de culpabilidad para poder imponer las sanciones tributarias. Así, recuerda que:

"es doctrina reiterada de esta Sala que la simple afirmación de que no concurre la causa del actual art. 179.2.d) LGT de 2003 (RCL 2003, 2945) (ex. art. 77.4LGT de 1963) porque la norma es clara o porque la interpretación efectuada por el sujeto pasivo no es razonable, no permite aisladamente considerada, fundamentar la existencia de culpabilidad, ya que tales circunstancias no implican por si mismas la existencia de negligencia. En primer lugar, porque, incluso en el supuesto de que la norma fuese clara, como hemos señalado en diversas sentencias [Sentencia de 6 de junio de 2008 (RJ 2008, 5827) , (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 146/2004), FD Quinto, in fine ; reitera esta doctrina la Sentencia de 29 de septiembre de 2008 (RJ 2008, 7446) (rec. cas. núm. 264/2004) , FD Cuarto ; Sentencia de 6 de noviembre de 2008 (RJ 2009, 187) (rec. cas. núm. 5018/2006), FD Sexto, in fine y Sentencia de 15 de enero de 2009 (RJ 2009, 1790) (rec. cas. núm. 4744/2004) , FD Undécimo, in fine] ello no es requisito suficiente para la imposición de sanción. Así, afirmábamos en la Sentencia de 15 de enero de 2009 que "la no concurrencia de alguno de los supuestos del art. 77.4 L.G.T. - no es suficiente para fundamentar la sanción porque «el principio de presunción de inocencia garantizado en el art. 24.2 CE (RCL 1978, 2836) no permite que la Administración tributaria razone la existencia de culpabilidad por exclusión o, dicho de manera más precisa, mediante la afirmación de que la actuación del obligado tributario es culpable porque no se aprecia la existencia de una discrepancia interpretativa razonable -como ha sucedido en el caso enjuiciado- o la concurrencia de cualquiera de las otras causas excluyentes de la responsabilidad de las recogidas en el art. 77.4 LGT (actual art. 179.2 Ley 58/2003) , entre otras razones, porque dicho

precepto no agota todas las hipótesis posibles de ausencia de culpabilidad. A este respecto, conviene recordar que el art. 77.4.d) LGT establecía que la interpretación razonable de la norma era, "en particular" [el vigente art. 179.2.d) Ley 58/2003, dice «[e]ntre otros supuestos», uno de los casos en los que la Administración debía entender necesariamente que el obligado tributario había «puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios»; de donde se infiere que la circunstancia de que la norma incumplida sea clara o que la interpretación mantenida de la misma no se entienda razonable no permite imponer automáticamente una sanción tributaria porque es posible que, no obstante, el contribuyente haya actuado diligentemente» (FJ Undécimo, in fine).

Y, en segundo lugar, porque, como ha señalado esta Sala y Sección "no puede fundarse la existencia de infracción en la mera referencia al resultado de la regularización practicada por la Administración tributaria o en la simple constatación de la falta de un ingreso de la deuda tributaria, porque el mero dejar de ingresar no constituía en la LGT de 1963 -ni constituye ahora- infracción tributaria, y porque no es posible sancionar por la mera referencia al resultado, sin motivar específicamente de donde se colige la existencia de culpabilidad. Así lo ha puesto de manifiesto también, en términos que no dejan lugar a dudas, el Tribunal Constitucional en la citada STC 164/2005, al señalar que se vulnera el derecho a la presunción de inocencia cuando «se impone la sanción por el mero hecho de no ingresar, pero sin acreditar la existencia de un mínimo de culpabilidad y de ánimo defraudatorio" [Sentencia de 6 de junio de 2008, rec.cas. para la unificación de doctrina núm. 146/2004) FJ Sexto; de 18 de abril de 2007 (rec. cas. núm. 3267/2002), FD 8 y de 2 de noviembre de 2002 (rec. cas. núm. 9712/1997), FD Cuarto].

Finalmente, no resulta ocioso recordar, como adelantábamos, que la ausencia de ocultación de datos ha sido tenida en cuenta en muchas ocasiones por esta Sala y Sección para excluir la existencia de la simple negligencia que exigía el art. 77. 1 L.G.T. - y debe entenderse que reclama, asimismo el actual art. 183.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria [Sentencia de 6 de junio de 2008 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 146/2004), FD Cuarto]- para poder imponer sanciones tributarias [por todas, Sentencias de 2 de noviembre de 2002 (RJ 2003, 1025) (rec. cas. núm. 9712/1997), FD Cuarto ; de 18 de abril de 2007 (RJ 2007, 3361) (rec. cas. núm. 3267/2002), FD 8 ; de 27 de noviembre de 2008 (rec. cas. núm. 5734/2005), FD 7 ; de 15 de enero de 2009 (rec. cas. núm. 10237/2004), FD 13 y Sentencia de 15 de junio de 2009 (rec.cas. núm. 3594/2003), FD 8] (Crf. SSTS de 9 de diciembre de 2009, rec. de cas. 4012/2009, de 15 de septiembre de 2011, rec. de cas. 334/2007, y de 14 de abril de 2011, rec. de cas. 2507/2009, entre otras muchas)."

En el presente caso, la culpabilidad de la entidad recurrente es apreciable a título de simple negligencia, como razona la resolución impugnada pues no puede pretender deducirse una cuota de IVA sin aportar la justificación documental de la operación, no existiendo en éste caso, documento privado ni escritura que la ampare.

Procede, en consecuencia, la desestimación del recurso y la confirmación de la resolución recurrida.

OCTAVO

De conformidad con el art. 139-1 de la LRJCA de 13 de julio de 1998, en la redacción dada por la reforma operada por la Ley 37/2011 de 10 de octubre (RCL 2011, 1846), de medidas de agilización procesal, debe condenarse a la parte recurrente al pago de las costas procesales.

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

FALLAMOS

1º

DESESTIMAR EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO interpuesto por D. José Ramón Fernández Manjavacas, en nombre y representación de REFORMAS ESPADA LÓPEZ SL , contra la Resolución dictada por el Tribunal Económico- Administrativo Central, de fecha 16 de julio de 2.015, por la que se acuerda desestimar el recurso de alzada formulado contra la Resolución de fecha 30 de noviembre de 2012, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla La Mancha en reclamaciones números 02/1139/2009 y 02/1140/2009, por las que se confirman la liquidación y sanción por el Impuesto sobre Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2008 y dictadas por la Inspección de Tributos de la Agencia Tributaria en su Delegación de Castilla La Mancha y declaramos que las citadas resoluciones son conformes a derecho.

2º

Condenar a la parte recurrente al pago de las costas procesales.

Así por esta nuestra Sentencia, que se notificará en la forma prevenida por el art. 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial (RCL 1985, 1578 y 2635) , y contra la que cabe 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, 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 28/10/2016 doy fe.