



Roj: **SAN 1706/2017** - ECLI: **ES:AN:2017:1706**

Id Cendoj: **28079230022017100168**

Órgano: **Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **18/04/2017**

Nº de Recurso: **293/2014**

Nº de Resolución: **193/2017**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 1706/2017,**
ATS 9803/2017

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000293 / 2014

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 03333/2014

Demandante: CYSEM CONSTRUCCIONES Y SUMINISTROS ELECTROMAGNETICOS SL

Procurador: RODRIGO PASCUAL PEÑA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA

SENTENCIA N°:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZÁLEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA

D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA

D^a. TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA

Madrid, a dieciocho de abril de dos mil diecisiete.

Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, se ha tramitado el recurso nº 293/2014 seguido a instancia de CYSEM CONSTRUCCIONES Y SUMINISTROS ELECTROMAGNETICOS SL que comparece representada por el Procurador D. Rodrigo Pascual Peña y asistido por el Letrado D^a. Sara Muñiz Buendía, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de marzo de 2014 (RG 3582/11 y 4735/11), siendo la Administración representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado. La cuantía ha sido fijada en 1.313.855,80 €



ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El 25 de junio de 2014 se interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de marzo de 2014 (RG 3582/11 y 4735/11).

SEGUNDO.- Tras varios trámites se formalizó demanda el 6 de octubre de 2014- Presentado la Abogacía del Estado escrito de contestación el 23 de octubre de 2014.

TERCERO.- Se presentaron escritos de conclusiones, los días 17 y 26 de octubre de 2014. Procediéndose a señalar para votación y fallo el día 23 de marzo de 2017.

Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Son hechos relevantes para la solución del caso los siguientes:

1.- El 22 de diciembre de 2009 se iniciaron actuaciones inspectoras de alcance general a la empresa CYSEM CONSTRUCCIONES Y SUMINISTROS ELECTROMAGNETICOS, en relación con el IS ejercicios 2005 y 2006 e IVA 4T/2005 a 4T/2006.

2.- La sociedad se encuentra en alta en el IAE epígrafes 342 (fabricación de material eléctrico de uso y equipo) y 833.2 (promoción inmobiliaria de edificaciones).

3.- La regularización se efectuó en relación con los ejercicios 2005 y 2006, pero como se ha declarado prescrito el ejercicio 2005, centraremos la descripción en el ejercicio 2006:

a.- Consta que la entidad, en IVA, facturó a una sociedad la suma de 40.217,62 € en relación con la actividad de fabricación de material eléctrico, la factura fue declarada en IVA, pero no se tuvo en cuenta en la base imponible del IS, por lo que procede incrementar la base en dicha suma.

b.- En cuanto a la promoción inmobiliaria, como se indica en el acta de disconformidad, existe una incorrecta imputación temporal de gastos y contabilización de las existencias.

La actividad inmobiliaria desplegada se describe con detalle a los folios 4 a 24 del Acuerdo de liquidación. En concreto, al folio 23 y 24 consta que en relación con el ejercicio 2006 el resultado contable declarado fue de 119.582,32 € y el comprobado de 2.297.083,57 €, siendo la base imponible de 2006 de 2.297.083,57 €.

Se realizan los siguientes ajustes:

-Se aumentan las existencia finales por los gastos de las promociones CN-16, CS-8 y resto por un importe global de 4.959.146.13 €.

-De la promoción N-14 que se entrega en el ejercicio 2006:

Se desactivan los gastos regularizados y activados en 2005 por Inspección por importe de 1.408.661,47 € más el importe de las existencias en balance por importe de 2.919.543,78 €.

Ajuste de la cifra de 966.687,53 € desactivada por la empresa en 2006 que no procede.

Incrementar las existencias finales por la parcela de reemplazo nº 1, finca 101.560 por importe de 237.183,80 €.

Incrementar las existencias finales por los tres locales comerciales no vendidos y que no constan en la contabilidad por importe de 308.019,18 €.

Incrementar los ingresos por ventas correspondientes a la factura 8/16 de 8 de agosto de 2006 por importe de 34.670,36 € no integrada en el IBI.

4.- El propio contribuyente en sus alegaciones al acta reconoce que " *no existe controversia alguna respecto de la circunstancia de que el contribuyente registró incorrectamente los hechos económicos derivados de su actividad*". No discute, por lo tanto, la afirmación contenida al folio 3 del acta de disconformidad: " *La empresa dedicada a la promoción inmobiliaria, contabiliza sus ingresos en función del criterio de caja a medida que sus clientes el realizan los anticipos de venta y los gastos conforme va recibiendo las facturas por certificaciones de obra u otros gastos imputables a las promociones, de forma que anticipa ingresos y gastos, difiriendo el beneficio hacia ejercicios futuros y no adecuándose a lo dispuesto en el art 19 LIS, ni a la Orden Ministerial MEH de 28 de diciembre de 1994 por la que se adapta el Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias*". Añadiendo que " *las cuentas contables de existencias de obra (grupo 3) no reflejan la realidad de la empresa en*



tanto ésta incorpora dentro de las mismas el importe de los terrenos adquiridos para las promociones y activa gastos en un porcentaje no definido en la memoria".

5.- No discute, por lo tanto, la sociedad que en relación con la actividad de fabricación de material eléctrico, la base debe incrementarse -folios 35 y 36 del Acuerdo de liquidación-. Tampoco discute que la valoración de las existencias de la obras fue incorrecta e infringe la Norma de Valoración 13ª de la Adaptación del PGC; ni por lo tanto, el análisis contable que la Inspección, en relación con el ejercicio 2006, realiza a los folios 41 a 44.

6.- El problema se centra en la no regularización de los ingresos, la cual, de haberse efectuado, implicaría que el beneficio obtenido en el ejercicio sería menor.

En concreto, en el acta en disconformidad se dice:

La empresa contabiliza los ingresos de su actividad promotora a medida que los clientes le realizan anticipos de venta e ingresan en tesorería las cantidades anticipadas, de forma que se produce un anticipo de ingresos en el tiempo, lo que no es conforme con los criterios establecidos en los arts. 10 y 19.1 y 3 de la LIS en relación con la norma de Valoración 18 de adaptación al PGC. En suma " *las cantidades percibidas como anticipos de clientes no debieron contabilizarse como ingresos, sino como meros anticipos, pero sin embargo, la empresa los reflejó como ingreso en contabilidad*". No obstante, la inspección mantiene la contabilidad efectuada en relación con los ingresos al amparo del art. 19.3 de la LIS, pues " *tratándose de ingresos imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias en un periodo impositivo anterior a aquel el que el proceda su imputación temporal, tales ingresos se imputarían en el periodo impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación del principio del devengo*".

En el Acuerdo de liquidación se da respuesta a dicho argumento razonando que resulta de aplicación la regla del art 19.3 LIS y como la imputación de ingresos realizada no da lugar a " *una tributación inferior, obligatoriamente se efectuará una imputación temporal del ingreso contabilizado de forma anticipada en el periodo impositivo de su contabilización*".

7.- Se ha impuesto a la sociedad una sanción de 381.047,15 €, en relación con el ejercicio 2006.

8.- El TEAC ha estimado en parte el recurso al entender que respecto del ejercicio 2005 opera la prescripción, anulando en consecuencia la sanción y la liquidación correspondiente a dichos ejercicios.

SEGUNDO.- El primer motivo se articula con base a lo establecido en los arts 10 y 143 del TRLIS, considerando que la liquidación practicada no se ajusta a derecho por incumplimiento del criterio de imputación temporal en cuanto a los ingresos. Punto en el que se centra el debate. La sociedad viene a sostener que la regularización con arreglo al criterio del devengo debe efectuarse no sólo en relación con los gastos, sino también con los ingresos, de lo que resultaría una deuda tributaria menor.

La sociedad reconoce, en cuanto a los gastos, que el criterio utilizado por la Inspección es el correcto, pero sostiene que dicho criterio también debe ser aplicado a los ingresos. Lo que supondría, según indica el contribuyente, que en el ejercicio 2006 los ingresos no serían de 7.239.608,46 €; sino de 5.895.818,13 €, según explica con detalle al folio 9 de su demanda. Aunque la Inspección no ha mostrado su conformidad con tales cifras, si reconoce que los ingresos serían menores si les aplicase el mismo criterio que a los gastos, lo que no hace por entender que resulta de aplicación lo establecido en el art. 19.3 de la LIS que antes hemos descrito. Insiste la recurrente en que la Administración dispone y esta no lo niega, de la información precisa para calcular los ingresos con arreglo al criterio del devengo.

El TEAC, por su parte, reitera los argumentos de la Inspección y sostiene que " *la inspección constata que el obligado tributario ha imputado contablemente ingresos en ejercicios anteriores al de su devengo según la norma contable anteriormente transcrita, no dando lugar ello, no obstante a una tributación inferior al que se produciría si se imputasen al de su devengo. Por ello se imputan fiscalmente los ingresos en el ejercicio de su contabilización, siguiendo con lo dispuesto en el art 19.3 TRLIS, y no en el del devengo. No es necesario por tanto ningún ajuste*".

TERCERO.- Como es sabido, el legislador fiscal, asentada la normalización contable en nuestro país, a la hora de determinar la renta gravada por del IS, aceptó en lo sustancial el resultado contable como base imponible del IS, sin perjuicio de la necesidad de ajustarlo en determinados supuestos. Por lo tanto, salvo disposición lega fiscal expresa, a la hora de determinar la base imponible debe estarse a criterios contables.

Este principio regulador se recoge en el art. 10.3 TRLIS cuando establece que " *en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas del Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de dichas normas*". Por otra



parte, el art 143 TRLIS dispone que *"a los efectos de determinar la base imponible, la Administración tributaria aplicará las normas a que se refiere el art 10.3 de esta Ley"*.

En nuestro caso nadie discute, la Administración tampoco, que con arreglo a los criterios contables de aplicación, los ingresos, de aplicarse el criterio contable del devengo, no serían imputables al ejercicio 2006. No es necesario, por lo tanto, detenerse en éste punto.

No obstante, en aplicación del art 19.3 TRLIS, la Administración no regulariza los ingresos, aplicando el criterio de devengo que si aplicó a los gastos. Conviene que nos centremos, por lo tanto, en la interpretación y alcance de éste precepto. A la hora de regular la imputación temporal de los ingresos y gastos, el art. 19.1 del TRLIS establece que *" los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros"*. La norma es muy clara, por lo tanto, al establecer como criterio de imputación general el del devengo, que, por otra parte, coincide con el principio establecido en el PGC, debiendo destacarse que la idea del devengo está vinculada al principio de correlación ingresos gastos.

Ahora bien, siendo por lo tanto el criterio esencial y básico el del devengo, el art. 19.3 del TRLIS establece otro principio esencial en materia de imputación: el criterio de registro o principio de inscripción contable. Conforme al mismo, los ingresos y gastos deben encontrarse adecuadamente contabilizados para ser tenidos en cuenta por la Administración fiscal. No obstante, puede ocurrir que el ingreso o el gasto se inscriban o contabilicen en un ejercicio distinto a aquel en el que fueron devengados. Esta desarmonía es regulada por la ley atendiendo a dos criterios:

a.- Si el error consiste en contabilizar un ingreso en un ejercicio posterior al de su devengo o un gastos en un ejercicio anterior a su devengo, al implicar tales conductas un diferimiento en la tributación, la ley establece que la imputación fiscal se realizará en el ejercicio del devengo, no en el de su registro o contabilización.

b.- Cuanto el error consista, sin embargo, en contabilizar un ingreso anticipadamente respecto de su devengo, o un gasto diferidamente respecto del mismo, al provocar tales conductas una anticipación del pago del IS, la norma dispone que la imputación fiscal se hará al ejercicio de contabilización o registro, salvo que ello pudiera perjudicar a la Hacienda Pública -vgr. anticipar ingresos para compensar bases imponibles negativas-. Así, en lo que nos interesa la norma dispone que no obstante el juego general del principio de devengo, *" los ingresos imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias de un período impositivo anterior,se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación interior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores"*.

Centrándonos en este último supuesto la regla que lo inspira es muy sencilla, la infracción del principio del devengo y la opción por el principio de inscripción contable, no puede favorecer al infractor y perjudicar a la Hacienda pública. De no existir perjuicio alguno, nada impide que el ingreso se anticipe a un ejercicio distinto al del devengo.

Siendo estas las reglas generales, de lo que se trata ahora es de determinar si una interpretación como la sostenida por la Administración, en un caso como el de autos, es conforme a Derecho o colisiona con los principios reguladores de la normativa. La Sala entiende que sí por las siguientes razones:

1.- La regla general es el principio del devengo y la excepción del art 19.3 TRLIS está establecida en defensa, no en beneficio de la Administración. En concreto, la ley establece que la opción por el obligado tributario en la aplicación contable del principio de registro, en supuestos de anticipación de ingresos o diferimiento de gastos, desde un punto de vista fiscal, no es lesiva la para Administración, desde el momento en que supone una anticipación de ingreso y por ello, con la cláusula de salvaguarda de que no le perjudique, admite el juego del principio de registro como excepción.

2.- Ahora bien, esta regla general que admite por excepción la aplicación de un principio diferente al del devengo cuando no se lesionen los intereses de la Hacienda pública, no puede interpretarse de tal forma que, como ocurre en el caso de autos, permita a la Hacienda Pública aplicar dos criterios diferentes, de forma global a la totalidad de los ingresos y los gastos de un determinado ejercicio, pues tal forma de proceder distorsiona el resultado, en beneficio de la Hacienda Pública y supone una lesión del principio de capacidad económica reconocido en el art. 31.1 de la Constitución - y del principio de objetividad que debe regir las actuaciones de la Administración tributaria - art 103 Constitución - convirtiendo una cláusula de garantía o seguridad a favor de la Administración tributaria, en una norma que permita una recaudación aun siendo conscientes de que la renta obtenida en el ejercicio no es la correcta.



El art 19.3 no puede interpretarse de una forma literal y aislada, lejos de ello, se impone una interpretación sistemática y acorde con los principios y finalidad de las normas configuradoras del impuesto. Procediendo, en estos casos, una regularización que aplique el mismo principio a los ingresos y a los gastos y que, por lo tanto, tenga en cuenta la verdadera renta gravable obtenida por la sociedad.

Manteniendo nuestra misma línea interpretativa podemos citar la **STSJ de Castilla y León de 27 de mayo de 2016 (Rec. 1464/2014)** cuando en un supuesto similar razona que *"tiene por tanto razón la parte actora cuando expone en la demanda de la administración aplica el principio de devengo en los ingresos pero no lo aplica en los gastos. Procede por consiguiente aplicar la regla general de imputación temporal de ingresos y gastos en el periodo impositivo en el que se devenguen (art. 19.1 TRLIS), no siendo aplicable la excepción del art. 19.3 pues no se trata solo de un gasto imputado contablemente en un ejercicio posterior al que proceda su imputación temporal, sino de un sistema diferente de contabilización de ingresos y gastos correlacionados por el sujeto pasivo que la AEAT regulariza solo respecto a los ingresos sin la debida correlación con los gastos..."*.

El motivo debe ser estimado, procede en consecuencia anular resolución impugnada con el fin de que la Administración, aplicando el principio del devengo tanto a los ingresos como a los gastos del ejercicio 2006, determine la deuda tributaria.

CUARTO.- En cuanto a la sanción se dice que su cálculo es incorrecto, pues se cuantifica partiendo de la aplicación de un criterio contable incorrecto en materia de fijación de los ingresos. En éste punto ya hemos dado la razón a la recurrente y, en efecto, procedería que una vez realizados los cálculos oportunos se recalculase la cuantía de la sanción. En éste punto, por lo tanto, el motivo se estima.

No obstante conviene recordar que la sanción se impone por dos conceptos: haber omitido declarar un ingreso y la correcta imputación de los gastos que se ha materializado en un diferimiento de las cantidades a ingresar por el concepto de IS.

En cuanto a la primera, nada discute la recurrente, que centra el debate en el segundo punto. La culpabilidad se motiva al folio 33 del Acuerdo y la Sala la considera suficiente Probablemente porque poco puede decirse, la empresa no declaró un ingreso lo que produjo una reducción de la base imponible y ya hemos dichos que la no declaración de un ingreso, salvo que concurren causas que así lo justifiquen, constituye una conducta en la que la culpabilidad esta ínsita en la propia conducta -así las **STS de 16 de julio de 2015 (Rec. 650/2014)** y las **SAN (2ª) de 30 de junio de 2016 (Rec. 476/2013)** , afirman que, en ocasiones, la culpabilidad está *" ínsita en la conducta "* -".

Entrando en la parte de la sanción realmente debatida, la resolución sostiene que: *" Hay que considerar en este caso 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 a través de la contabilización de la variación de existencias dejó de activar elevados importes que formaban parte del coste de producción de sus promociones inmobiliarias determinando de ese modo un resultado contable, y por tanto una base imponible del Impuesto sobre Sociedades, muy inferior a la que se derivaba de la correcta aplicación de las normas reguladoras del tributo. Estos hechos ponen de manifiesto una voluntad culposa específica del sujeto pasivo en tal sentido debido a que el contribuyente, al ser sujeto pasivo del IS, debería conocer tales obligaciones y, las ha incumplido por lo que se estima que su conducta ha estado encaminada únicamente a la elusión del pago del impuesto. No puede alegarse en el presente expediente ninguna de las eximentes de responsabilidad previstas en el artículo 179.2 y 3 de la Ley 58/2003 , en especial la de una interpretación razonable de la norma, ya que no existe ninguna imprecisión en las normas reguladoras del Impuesto sobre Sociedades, que son claras, concisas e interpretables en un solo sentido, en este caso. La voluntariedad de la infracción concurre cuando el contribuyente conoce la existencia de la norma (la obligación de valorar sus existencias al coste de producción, activando a través de las cuentas de variación de existencias el importe de los gastos en los que incurrió en los ejercicios objeto de comprobación que formasen parte del coste de producción de sus promociones) 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 no existe ninguna laguna normativa en cuanto a la valoración de las existencias por lo que no pueden considerarse sus declaraciones completas veraces, ni apreciarse interpretación razonable de la norma" .*

La Sala comparte el criterio de la Administración y entiende que, en éste caso, la culpabilidad está motivada y no nos encontramos ante un supuesto de interpretación razonable. En efecto, no se trata de un supuesto en el que el contribuyente haya aplicado de forma defectuosa o inadecuada el principio del devengo, cuya aplicación en ocasiones es compleja, se trata sencillamente en que apartando de lo establecido en las normas de aplicación, cuyo contenido en cuanto a la aplicación del principio del devengo es bastante clara, ha optado



por aplicar un criterio distinto, difiriendo los ingresos que debió realizar en el correspondiente ejercicio y con lesión de los intereses de la Hacienda pública.

Pues como razona la **STS de 19 de diciembre de 1997 (Rec. 10309/1991)** " aunque es cierto,... que una consolidada doctrina jurisprudencial excluye la existencia de infracción tributaria y, por tanto, la procedencia de sanción en aquellos supuestos en que se produzca una discrepancia sobre las normas jurídicas a considerar -en su alcance, contenido o aplicación al caso controvertido-, de suerte que llegue a demostrarse que no hay ánimo de ocultar o evitar a la Administración el conocimiento del hecho imponible del tributo cuestionado, es más cierto que, para que tal doctrina resulte viable y aplicable, es necesario que la discrepancia interpretativa o aplicativa pueda calificarse de razonable , es decir, que esté respaldada, aunque sea en grado mínimo, por fundamento objetivo. En caso contrario, o sea, de no exigirse ese contenido mínimo de razonabilidad o fundamentación , en todo supuesto de infracción, bastaría la aportación de cualquier tipo de alegación contraria a la sostenida por la Administración para que conductas objetivamente sancionables - como lo ha sido la de autos- resultaran impunes. No basta, pues, que exista una discrepancia jurídica; es preciso, además, que la misma tenga el necesario grado de razonabilidad ". Y en el caso de autos, como hemos razonado, no se trata de una duda en la imputación de uno o varios gastos, sino en la utilización de un criterio contable claramente contrario al tenor de la norma que ha permitido un diferimiento en los ingresos, concurriendo por tanto el elemento subjetivo preciso para sancionar.

Procede, en consecuencia estimar, sólo en parte el motivo articulado y en los términos que se infieren del párrafo primero de este fundamento.

QUINTO.- Al estimarse en parte el recurso, cada parte debe soportar las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación, la Sala dicta el siguiente

FALLO

Estimar en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador D. Rodrigo Pascual Peña, en nombre y representación de CYSEM CONSTRUCCIONES Y SUMINISTROS ELECTROMAGNETICOS SL, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de marzo de 2014 (RG 3582/11 y 4735/11), la cual anulamos en parte, por ser contraria a Derecho, en los términos que se infieren de los Fundamentos de la sentencia y con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración. Sin condena en costas.

Intégrese sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el art 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Il'tmo. Sr. D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA estando celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; certifico.