



Roj: **STS 4302/2015 - ECLI:ES:TS:2015:4302**

Id Cendoj: **28079130022015100437**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **07/10/2015**

Nº de Recurso: **3984/2013**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **MANUEL MARTIN TIMON**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 3930/2013,**  
**STS 4302/2015**

## **SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a siete de Octubre de dos mil quince.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados relacionados al margen, ha visto el presente recurso de casación, número 3984/2013, interpuesto por D<sup>a</sup> Susana Gómez Castaño, Procuradora de los Tribunales, en representación de la mercantil **LOS BALCONES DE LOS BARRANCOS, S.L.**, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Sexta), de 24 de septiembre de 2013, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 140/2012, deducido respecto de resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 17 de enero de 2012, en materia de liquidación por IVA, de los ejercicios 2006 y 2007.

Ha comparecido como parte recurrida, y se ha opuesto al recurso interpuesto, el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la **ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO**.

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.** - La Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Andalucía, de la AEAT, incoó a la entidad **LOS BALCONES DE LOS BARRANCOS, S.L.**, el Acta modelo A02, de fecha 3 de junio de 2009, número 71584880, relativa al IVA, de los ejercicios 2006 y 2007, en la que se proponía:

-La minoración de los cuotas de IVA deducidas por la entidad, al tratarse de las soportadas en la adquisición de parcelas de terrenos realizadas en períodos (2004 y 2005), en los que el obligado tributario no era sujeto pasivo del Impuesto, al tratarse de una sociedad patrimonial, dedicada a la mera tenencia de inmuebles sin realizar ninguna actividad empresarial, Las cuotas tampoco eran deducibles cuando posteriormente la entidad afectó las parcelas a la actividad empresarial, iniciada en el año 2006.

Las cantidades en que se fijaban como cuotas no deducibles eran las siguientes:

Segundo trimestre 2006: 117.800?

Tercer trimestre 2006 172.800?

Segundo trimestre 2007 164.160?

-Tercer trimestre 2007 791.360?

-La minoración de cuotas de IVA deducidas igualmente por la entidad, por tratarse de prestaciones de servicios efectuadas sin la intención de utilizarlos en la realización de las actividades empresariales ejercidas por el obligado tributario, como era el pago de la cuota social del Club de Campo la Zagaleta.



-El incremento de cuotas deducibles en el ejercicio 2007, por estar debidamente contabilizadas, cumpliendo los requisitos para su deducción, aun cuando no hubieran sido declaradas por la entidad.

Cumplidos los trámites reglamentarios, la Inspectoría Regional Adjunta dictó acuerdo de liquidación, de fecha 14 de julio de 2009, por importe total de 530.912,65?, del que 459.131 correspondían a cuota y 71.781,35 a intereses.

**SEGUNDO.** - La entidad LOS BALCONES DE LOS BARRANCOS, S.L. formuló reclamación económico-administrativa contra la liquidación girada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, que dictó resolución, de fecha 17 de enero de 2012, en la que se acordaba estimar parcialmente aquella, en los términos contenidos en el Fundamento de Derecho Quinto, en el que se argumentaba:

"Alega también la entidad que si no se admite la deducción del IVA soportado por no acreditarse que la adquisición de las parcelas se realizó con la intención de afectarlas al ejercicio de una actividad económica, no podrá practicarse liquidación alguna por IVA, como consecuencia de las posteriores transmisiones, pues las entregas estarían exentas del IVA, por aplicación del artículo 20.Uno.25 de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido .

De acuerdo con este artículo 20.Uno.25 de la Ley 37/1992 , estarán exentas del Impuesto:

*"25º. Las entregas de bienes cuya adquisición, afectación o importación o la de sus elementos componentes hubiera determinado la exclusión total del derecho a deducir a favor del transmitente , en virtud de lo dispuesto en los artículos 95 y 96 de esta Ley "*

En efecto, este Tribunal ha declarado que cuando la entidad adquirió las parcelas no las afectó a ninguna actividad económica, lo que determinó la exclusión del derecho a deducir el IVA soportado por aplicación de lo previsto en el artículo 95 de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido . Una vez que la entidad, posteriormente, decide afectar las parcelas a una actividad económica, no se ha regularizado la deducción del IVA soportado, por aplicación del apartado 3 del artículo 27 del Real Decreto 1624/1992 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En tanto en cuanto no se le ha permitido la deducción, procede aplicar la exención técnica del artículo 20.Uno.25 tal y como pretende la entidad, puesto que en caso contrario se estaría produciendo una doble imposición sobre las mismas parcelas y se estaría tratando a la reclamante como consumidor final al no permitirle deducirse y obligársele a repercutir una vez que a partir de 2006 ha afectado los bienes adquiridos al ejercicio de una actividad económica y ha efectuado su transmisión.

Por tanto, se estiman las alegaciones de la entidad en cuanto a que las transmisiones de las parcelas situadas en la Urbanización La Zagaleta efectuadas en los ejercicios 2006 y 2007 estarán exentas del IVA por aplicación del artículo 20.Uno.25 de la Ley 37/1992 , debiendo anularse el Acuerdo de liquidación practicado por el IVA de los ejercicios 2006 y 2007 para dictar otro en el que se modifique el IVA repercutido por la entidad y que no debió repercutirse por estar las operaciones exentas del Impuesto."

**TERCERO** .- La representación procesal de LOS BALCONES DE LOS BARRANCOS, S.L., interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAC a que acaba de hacerse referencia, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y la Sección Sexta de dicho Organismo Jurisdiccional, que lo tramitó con el número 140/2012, dictó sentencia desestimatoria, de fecha 24 de septiembre de 2013 .

**CUARTO.**- Como no se conformara con la sentencia dictada, la representación procesal de LOS BALCONES DE LOS BARRANCOS, S.L. preparó recurso de casación contra la misma y, tras ser tenido por preparado, lo interpuso, por medio de escrito presentado en 10 de enero de 2014, en el que solicita su anulación y que en la que se dicte en sustitución se estime el recurso contencioso-administrativo, declarando el derecho de la recurrente a deducirse las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de los terrenos adquiridos y admitiendo la devolución por importe de 786.738,70 ?.

**QUINTO.** - El Abogado del Estado se opuso al recurso de casación, por medio de escrito presentado 14 de mayo de 2014, en el que solicita la inadmisión de todos o parte de los motivos articulados, "por referirse a la valoración de la prueba, o, en defecto de lo anterior, desestime el recurso, en cualquier caso con imposición de las costas procesales a la recurrente".

**SEXTO.**- Habiéndose señalado para deliberación, votación y fallo, la audiencia del 6 de octubre de dos mil quince, en dicha fecha tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Martín Timón, Magistrado de la Sala

## FUNDAMENTOS DE DERECHO



**PRIMERO.** - La cuestión principal planteada en el recurso contencioso-administrativo es la relativa a si la entidad recurrente, que en el momento de adquisición de las parcelas en 2003 y 2004, no llevaba a cabo una actividad de promoción inmobiliaria (circunstancia ésta que no discutida), tenía la intención de dedicarlas a su explotación mediante una actividad económica.

La sentencia expone este planteamiento en el Fundamento de Derecho Segundo, al señalar:

" El recurrente pretende en este recurso que se declare que tiene derecho a deducirse las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de las parcelas de terrenos adquiridas. Por lo tanto la cuestión a analizar en este recurso es determinar si en el momento en que el recurrente adquirió el 11 de mayo de 2004 tres parcelas (solares edificables) en la urbanización de la Zagaleta y el 25 de julio de 2003 otras seis parcelas tenía la intención de destinarlos al ejercicio de una actividad económica en este caso la de promoción inmobiliaria.

En el Impuesto sobre el Valor añadido, las actividades empresariales o profesionales se consideran iniciadas (artículo 5).

a) Cuando se inicia de forma efectiva la realización de entregas de bienes y prestaciones de servicios. Así conforme al artículo 5 uno d) a efectos de lo dispuesto en esta ley se reputarán empresarios o profesionales d) quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.

b) En el caso de que no se vinieran desarrollando dichas actividades cuando se realice la adquisición de bienes y/o servicios con la intención confirmada por elementos objetivos de destinarlos al ejercicio de la actividad económica. Así conforme al tercer párrafo del apartado dos del artículo 5 de la Ley 37/1992 "A efectos de este Impuesto, las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención confirmada por elementos objetivos, de destinarlos, al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren las letras b) c) y d) del apartado anterior. Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido".

En este caso el recurrente y así lo reconoce no había iniciado en el año 2004 y 2005 de forma efectiva la actividad empresarial de promoción inmobiliaria por lo tanto por la letra a) no se puede considerar iniciadas las actividades económicas. En cambio sí que había adquirido unos terrenos en el año 2004 y 2005 y lo que se discute es si existen elementos objetivos que acreditan la intención de destinar los bienes adquiridos al ejercicio de esa actividad económica y por tanto si desde esa fecha se considera iniciada la actividad empresarial.

Si la respuesta es afirmativa podrá ejercer el derecho a la deducción de las cuotas soportadas tal como establece el artículo 111 de la Ley 37/1992 en su redacción dada por la Ley 14/2000 de 29 de diciembre (consecuencia de la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Comunidades Europeas de 21 de marzo de 2000, asunto Gablafrisa) que establece que " Uno. Quienes no viniesen desarrollando con anterioridad actividades empresariales o profesionales y adquieran la condición de empresario o profesional por efectuar adquisiciones o importaciones de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos a la realización de actividades de tal naturaleza, podrán deducir las cuotas que, con ocasión de dichas operaciones, soporten o satisfagan antes del momento en que inicien la realización habitual de las entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a dichas actividades, de acuerdo con lo dispuesto en este artículo y en los artículos 112 y 113 siguientes".

Y la respuesta de la Sala de instancia es de signo negativo, y, en consecuencia, desestimatoria de la pretensión de la recurrente, con base en la argumentación contenida en el Fundamento de Derecho Segundo, en el que se dice:

" El artículo 27 del RD 1624/ 1992 de 29 de diciembre por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su redacción dada por el RD 1082/2001 de 5 de octubre establece los elementos objetivos relevantes a efectos de determinar la realidad de la intención de destinar los bienes adquiridos al ejercicio de la actividad económica:

- 1) La naturaleza de los bienes y servicios adquiridos o importados, que habrá de estar en consonancia con la índole de la actividad que se tiene intención de desarrollar.
- 2) El período transcurrido entre la adquisición y la utilización efectiva de los mismos para la realización de las prestaciones de servicios que constituyan el objeto de la actividad empresarial o profesional.
- 3) El cumplimiento de las obligaciones formales, registrales y contables exigidas por la normativa reguladora del Impuesto y en particular la declaración censal de inicio de actividad, disponer de autorizaciones y licencias



para inicio de la actividad, haber presentado declaraciones tributarias correspondientes a tributos distintos del IVA relativas a la actividad empresarial.

En el mismo sentido la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de junio de 2012 recurso 3962/2009 señala que " *no basta con la mera intención, que forma parte de la esfera interna volitiva del individuo, sino que el designio debe explicitarse a través de elementos externos que ratifiquen lo que, hasta ese momento, no puede ser conocido o sabido por terceros.* " *"Se ha de tener presente que la cuestión de si un sujeto pasivo actúa como tal es una cuestión de hecho que debe apreciarse considerando todas las circunstancias del caso, como la naturaleza del bien de que se trate y el periodo transcurrido entre su adquisición y su utilización para las actividades económicas de dicho sujeto pasivo. Asimismo, debe comprobarse si se han llevado a cabo gestiones dirigidas a obtener las autorizaciones precisas para el uso profesional del bien (vid. sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 8 de marzo de 2001, Bakcsi (asunto C- 415/98, apartado 58 ), y 22 de marzo de 2012, Klub (asunto C-153/11 , apartado 41)".*

El TEAC subraya la importancia de que la intención de destinar esos bienes al ejercicio de la actividad económica en el momento de su adquisición (y no en un momento posterior) quede acreditada por elementos objetivos. Por lo tanto el hecho que posteriormente se decida destinar los bienes adquiridos al ejercicio de la actividad económica no es suficiente ya que esa intención plasmada en elementos objetivos debe existir al inicio en el momento de efectuar la adquisición. El TEAC considera que en esa fecha los elementos objetivos existentes no acreditan la intención de destinar dichos bienes a la actividad empresarial de promoción inmobiliaria.

En efecto pese a que se considera acreditado que se cumple el 1º y 2º del artículo 27 del RD 1624/ 1992 de 29 de diciembre por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su redacción dada por el RD 1082/2001 de 5 de octubre ( la naturaleza de los bienes adquiridos al tratarse de parcelas de terrenos edificables en una urbanización denominada la Zagaleta, ha transcurrido un escaso margen de tiempo entre su adquisición y posterior venta) existen otros elementos que acreditan que esos terrenos en el momento de su adquisición no se iban a destinar a una actividad empresarial de promoción inmobiliaria sino más bien a una mera tenencia de bienes Así

1) Respecto de las declaraciones censales presentadas por la entidad en el momento de su constitución (5 de febrero de 2004) hace constar en la escritura que su actividad principal va a ser la tenencia de inmuebles. No es hasta el 30 de junio de 2006 cuando se inscribe en el epígrafe 833.1 correspondiente a la actividad de promoción inmobiliaria; posteriormente presenta declaración de baja en la actividad el 21 de julio de 2006 y finalmente presenta nueva declaración de alta el 17 de septiembre de 2006 de nuevo en la misma actividad. Por lo tanto se da de alta o de baja en el IAE según va realizando venta de parcelas, lo que justificaría por qué no se da de alta en 2004 y 2005 ya que en ese momento cuando se adquieren las parcelas no tenía intención de proceder a su venta.

2) Las parcelas se contabilizan desde el primer momento como inmovilizaciones materiales incluyendo el IVA soportado como mayor valor. No es hasta 2006 cuando se contabilizan las parcelas ya en el activo circulante como existencias, lo que pone de nuevo de manifiesto que la intención de dedicarlas a la venta no se da en los ejercicios de adquisición sino posteriormente.

3) Al constituirse y también en los ejercicios en que se adquieren las parcelas por la entidad consta en el Registro Mercantil como dedicada a la tenencia de inmuebles.

4) No tiene personal contratado ni local de negocio afecto a la actividad.

5) Durante los ejercicios 2004 y 2005 tributa en el Impuesto sobre sociedades en régimen de sociedades patrimoniales. El hecho de que posteriormente en el año 2006 pase a tributar por el régimen general de dicho Impuesto lleva de nuevo a que la intención inicial de la sociedad era ser una sociedad patrimonial y posteriormente ha querido variar la actividad a realizar respecto de la prevista en el momento de su constitución.

Las alegaciones del recurrente no desvirtúan los argumentos del TEAC y ello por lo siguiente:

Afirma el recurrente que actuó de forma literal a lo establecido en la LIVA por cuanto uno de los requisitos exigidos para que una empresa pueda deducirse las cuotas del IVA soportadas (artículo 93.1 párrafo primero) es que hubiese iniciado efectivamente las entregas de bienes o prestaciones de servicios. Efectivamente conforme al párrafo primero del artículo 93.1 uno de los requisitos exigidos para que el obligado tributario pueda hacer uso del derecho a la deducción de las cuotas del impuesto es el requisito subjetivo recogido en el artículo 93 y que precisa de la concurrencia de dos circunstancias: 1. que tenga la condición de empresario o profesional y 2. que haya iniciado la realización habitual de entregas de bienes y prestaciones de servicios.



"Uno. Podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos del Impuesto que tengan la condición de empresarios o profesionales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 de esta Ley y hayan iniciado la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a sus actividades empresariales o profesionales."

Ahora bien omite el recurrente reproducir completamente dicho apartado, ya que el párrafo segundo establece la posibilidad de deducirse las cuotas soportadas con anterioridad al inicio de la realización habitual de las entregas de bienes y así establece "No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad al inicio de la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a sus actividades empresariales o profesionales podrán deducirse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 111, 112 y 113 de esta Ley".

Este es el supuesto analizado ya que se refiere a las cuotas soportadas con ocasión de la adquisición de parcelas en los ejercicios 2004 y 2005, momento en que no se había iniciado la realización de entregas de bienes y servicios, efectuándose la deducción del IVA soportado por dichas adquisiciones en los ejercicios 2006 y 2007. Por lo tanto lo que hay que examinar es si en el momento de la adquisición de las parcelas (año 2004 y 2005) existían elementos objetivos que acreditan la intención de destinar dichos bienes a la actividad empresarial de promoción inmobiliaria.

Las propias alegaciones del recurrente demuestran que fue en el año 2006 cuando varía su actividad y decide realizar la actividad de promoción inmobiliaria de terrenos ya que 1) Las transmisiones de las parcelas ( F-39 y G-19 y G-15) fueron realizadas en el año 2006 y 2007 2) el alta censal en el epígrafe 833.1 correspondiente a la actividad " promoción inmobiliaria de terrenos" se realiza el 30 de junio de 2006 3) el hecho de que es en el año 2006 cuando tributa en régimen general de PYME. 4) reconoce el recurrente que al presentar las cuentas anuales en el Registro Mercantil insertó como actividad principal la denominación "tenencia de bienes inmuebles".

El hecho de que se abone una cuota anual a la entidad Club de Campo la Zagaleta no indica nada ya que dicha cuota se exige a todos los titulares de las parcelas realicen o no una actividad empresarial relacionada con la misma por el mantenimiento de los campos de Golf sitios en dicha urbanización.

Aporta el recurrente carta de 3 inmobiliarias fechadas en el año 2004 en las que se comprometen a realizar gestiones para buscar clientes para la venta de las parcelas, pero esos documentos tal como ha valorado el TEAC son documentos privados y conforme al artículo 1.227 CC la fecha de un documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día en que se hubiese incorporado o inscrito en un registro público, por lo tanto esas cartas no sirven para probar que fue en esa fecha cuando se realizó el encargo, debiéndose valorar el hecho de que las facturas de las inmobiliarias correspondientes a la comisión por venta de la parcela son del año 2006. Señala que en esa misma fecha existe una copia de un documento interno de la sociedad de 14 de junio de 2005 con sello del juzgado de instrucción número 5 de Marbella (folio 156 y 157 del expediente) .

En cuanto a la falta de personal contratado y local cita una sentencia del Tribunal Supremo de 29 de octubre de 2012 (recurso 3847/2010 ) que confirma una sentencia de esta misma sección de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional de 3 de mayo de 2010 dictada en el recurso 146/09 ) que se refiere a un supuesto distinto en el que se analiza si para la realización de una actividad económica de promoción de terrenos incardinable dentro del epígrafe 833.1 de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas se exige que se ejerza dicha actividad en un local determinado tal como se establece en el artículo 25 de la Ley 40/1998 a los efectos del impuesto de la renta sobre las personas físicas y en este caso el supuesto analizado no se refiere al Impuesto de Actividades Económicas sino al IVA."

**SEGUNDO.** - Debe advertirse que aún cuando ello no se refleje en el suplico del escrito de oposición al recurso, el Abogado del Estado "con carácter previo a la oposición a los motivos articulados" pone de manifiesto que la controversia se refiere al IVA, habiéndose practicado liquidación por ingreso de 530.912,65?, si bien la devolución en su día solicitada era de 786.738,70?, añadiendo que el TEAC estimó la reclamación y anuló aquella para la práctica de una nueva.

Tras ello se afirma: "Por tanto, lo primero que se alega es la necesidad de inadmitir el recurso por razón de la cuantía".

No puede aceptarse la alegación de inadmisibilidad por este motivo.

En efecto, atendiendo a la mecánica liquidatoria del IVA, el importe de la deuda tributaria por dicho impuesto podrá ser positivo o negativo, según que las cuotas devengadas en el ejercicio o periodo considerado superen o no las cuotas soportadas deducibles durante el mismo lapso temporal. En este último supuesto surgirá un crédito tributario a compensar con las deudas resultantes de las siguientes autoliquidaciones, o a devolver,



si el sujeto pasivo opta por solicitar dicha devolución conforme a las condiciones, términos, requisitos y procedimiento previstos reglamentariamente.

Por ello, cuando el sujeto pasivo obtenga como resultado de su autoliquidación por el IVA un crédito tributario a compensar con las deudas tributarias de las siguientes autoliquidaciones, o, en su caso, a devolver, y el importe de dicho crédito resulte minorado como consecuencia de la liquidación practicada por la Administración tributaria, la cuantía viene determinado por el importe en el que la liquidación minorada la compensación o devolución solicitada.

Y como en el presente caso, la diferencia entre la cantidad reclamada y la liquidación girada supera el límite casacional previsto en el artículo 86.2.b) de la L.J.C.A. (600.000 ?), es por lo que debemos declarar que el recurso es admisible (Auto de 1 de marzo de 2012, correspondiente al recurso de casación 1987/2011, y Sentencias que en el se invocan).

**TERCERO.-** Dicho lo anterior, hemos de indicar que el recurso de casación se articula con doce motivos, que se exponen a continuación de forma agrupada, con indicación de la infracción alegada y de la decisión de la Sala:

**1º.-** *Infracción de los artículos 24.1 de la Constitución, en relación con el 33.1 y 67 de la L.J.C.A. y 209 y 218 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, al incurrir la sentencia en incongruencia y falta de motivación.*

La crítica de la sentencia se centra fundamentalmente en no haber dado respuesta adecuada en relación con la prueba documental aportada al proceso (escrituras y justificantes bancarios), acreditativa de que, siendo el capital social de la compañía el de 120.000? y ascendiendo la inversión a 9.034.370?, la adquisición de las parcelas se financió con préstamos, por lo que, según el criterio de la recurrente, era necesario promover y comercializar de forma inmediata, al menos parte de lo adquirido, para hacer frente a los pagos comprometidos.

Igualmente, se imputa a la sentencia una motivación confusa, en cuanto a la acreditación de la intención de destinar los terrenos adquiridos a una actividad económica, que no tenía que ser la de promoción inmobiliaria.

El Abogado del Estado opone que la sentencia no tiene una motivación confusa, como dice la recurrente, sino que su fundamentación es muy clara, resaltando que no es necesario que conteste pormenorizadamente una por una a todas las alegaciones de la recurrente, siendo suficiente con que se conozca su "ratio decidendi", como sucede en este caso.

Por otra parte, el Abogado del Estado aduce también que en este motivo, no se dice de que apartado del artículo 88.1 de la Ley Jurisdiccional se invoca, al igual que se sucede con los demás posteriores, "por lo cual se solicita su inadmisión".

#### *Decisión de la Sala*

Con independencia de la omisión sufrida en el recurso el motivo ha de desestimarse.

En efecto, la congruencia de una exigencia o requisito procesal de la sentencia establecido, entre otros, en los artículos 67.1 Ley 29/1998, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y 218 de la Ley de Enjuiciamiento Civil y su ausencia puede traducirse en vulneración constitucional, cuando se altera el debate procesal o no se da respuesta a las pretensiones formuladas, al infringirse el derecho a la tutela judicial efectiva o el derecho a un proceso con las garantías debidas ( art. 24 CE ).

Se incurre en incongruencia, tanto cuando la sentencia omite resolver sobre alguna de las pretensiones y cuestiones planteadas en la demanda (incongruencia omisiva o por defecto), como cuando resuelve más allá de las peticiones de las partes sobre pretensiones no formuladas (incongruencia positiva o por exceso) y, también, cuando se pronuncia fuera de las peticiones de las partes sobre cuestiones diferentes a las planteadas (incongruencia mixta o por desviación).

Finalmente, existe la incongruencia interna, que se produce cuando no se observa la necesaria correlación entre la "ratio decidendi" y lo resuelto en el fallo o parte dispositiva o cuando no existe la adecuada conexión entre los hechos admitidos o definidos y los argumentos jurídicos utilizados.

Para apreciar si una sentencia incurre en incongruencia, "es preciso confrontar su parte dispositiva con el objeto del proceso, delimitado por sus elementos subjetivos (partes), y objetivos (causa de pedir y petitum); de manera que la adecuación debe extenderse tanto a la petición, como a los hechos y motivos de la pretensión, sin perjuicio de que, en virtud del principio iuranovit curia, el órgano judicial no haya de quedar sujeto, en el razonamiento jurídico que le sirve de motivación para el fallo, a las alegaciones de las partes, pudiendo basar sus decisiones en fundamentos jurídicos distintos" ( Sentencia de esta Sala 2 de octubre de 2006 , recurso de casación en interés de la ley 3430/2001).



Pues bien, la sentencia, tras poner de relieve, que en casos como el presente, el derecho a la deducción puede hacerse efectivo conforme al artículo 111 de la Ley 37/1992, del IVA (que recoge la Sentencia del TJCE de 21 de marzo de 2000, dictada en el asunto Gablafrisa), razona de forma motivada la desestimación del recurso en el Fundamento de Derecho Tercero, antes transcrito, al que nos remitimos, pues en él se argumentan detalladamente las razones de considerar probado que en el momento de adquisición de los terrenos, no existía intención de destinarlos a una actividad empresarial de promoción inmobiliaria, sino a la de mera tenencia de bienes.

Por la importancia que tiene en la decisión de la Sala, que insistimos no incurre en incongruencia, conviene dejar sentado desde el primer momento, que, como esta Sala viene reiteradamente declarando, la convicción sobre los elementos de orden fáctico relevantes para decidir el proceso corresponde al Tribunal de instancia, sin que pueda ser sustituido en tal cometido por este Tribunal Supremo, dada la naturaleza de la casación como recurso especial y extraordinario, cuya finalidad es la de corregir los errores en que hubiera podido incurrir la Sala de instancia en la interpretación y aplicación del ordenamiento jurídico, y no someter a revisión la valoración de la prueba realizada por el Tribunal de instancia (por toda la jurisprudencia, Sentencia de esta Sala y Sección de 22 de junio de 2015, recurso de casación 2494/2014, y las que en ella se citan).

En fin, la doctrina constitucional y la jurisprudencia de esta Sala han señalado de forma reiterada que ni la tutela judicial efectiva ni la exigencia de motivación y congruencia de las sentencias comportan el derecho a que todas y cada una de las pruebas aportadas por las partes al litigio deban ser objeto de un análisis explícito y diferenciado. En este sentido, la Sentencia de esta Sala de 7 junio de 2005 afirma que la resolución que pone fin al proceso *"no tiene que contener un pronunciamiento expreso sobre todas y cada una de las pruebas practicadas en el proceso, dado que es posible apreciar en conjunto las pruebas practicadas, bastando que la sentencia constituya una resolución fundada en derecho, razonable, no arbitraria y motivada."* (En el mismo sentido, Sentencia de 16 de octubre de 2008 -recurso de casación 9223/2004-).

Por lo expuesto, el motivo se desestima.

**2º.-** Infracción de los artículos 33.1 y 67 de la L.J.C.A. y 219.4 y 218 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, por omisión inmotivada de la valoración del documento privado, de fecha 14 de junio de 2005, con sello del Juzgado de Instrucción nº 5 de Marbella.

El motivo tiene relación con un memorando interno de la sociedad que figura en el expediente administrativo, con la fecha anteriormente indicada, anterior a la iniciación del procedimiento de inspección, y en el que, según la recurrente se refleja su intención de dedicar las parcelas adquiridas a la promoción inmobiliaria.

El Abogado del Estado opone que: "Lo mismo cabe decir respecto a este segundo motivo que se refiere a la valoración de determinada prueba, concretamente de un documento privado. La sentencia si valora, en su página 7, la aportación de documentos privados, lógicamente acudiendo (al artículo) 1227 del Código Civil, respecto a la eficacia de su fecha con relación a terceros".

#### *Decisión de la Sala*

Resulta de aplicación lo expuesto con anterioridad, por lo que el motivo no puede prosperar.

**3º.-** Infracción del artículo 24.1 de la Constitución, en relación con el 33.1 y 67 de la L.J.C.A. y 218 de la LEC, por falta de motivación e incongruencia interna de la sentencia, sobre la aplicación indebida del apartado segundo del artículo 93.1 de la Ley del IVA.

La recurrente sostiene que la Ley no le impone el deber de elegir el momento en que tiene que practicar la deducción del IVA soportado, siempre y cuando vaya a realizar una actividad empresarial y lleve a cabo la misma antes de que transcurra el plazo de cuatro años desde que soportó el IVA posibilidad prevista en el párrafo primero del artículo 93.Uno de la Ley del IVA, que es de aplicación preferente sobre el supuesto excepcional del párrafo segundo del referido precepto, pues la regla general en ambos casos es la de exigencia de que se haya iniciado la entrega de bienes o prestación de servicios.

Se imputa a la sentencia no explicar la negativa a aplicar el párrafo primero del artículo 93.Uno de la Ley del IVA, incurriendo en contradicción interna "por argumentar de forma confusa sobre el incumplimiento de los requisitos previstos en el párrafo segundo del art. 93.1 de la Ley del IVA para ejercitar el derecho a deducir."

#### *Decisión de la Sala*

La sentencia no incurre en falta de motivación ni en incongruencia interna, pues no existe contradicción en su argumentación y de ésta con el fallo.

En efecto, la sentencia parte de que el artículo 93.Uno de la Ley 37/1992 establece lo siguiente:

*"Podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos del Impuesto que tengan la condición de empresarios o profesionales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 de esta Ley y hayan iniciado la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a sus actividades empresariales o profesionales."*

*No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad al inicio de la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a sus actividades empresariales o profesionales podrán deducirse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 111 , 112 y 113 de esta Ley ."*

Por otra parte, la sentencia afirma que en los ejercicios 2004 y 2005 no se había iniciado actividad económica, circunstancias reconocida por la entidad recurrente (penúltimo párrafo del Fundamento de Derecho Segundo de la sentencia). Por el contrario, la actividad de promoción inmobiliaria se inició en 2006 (Fundamento de Derecho Tercero).

Pues bien, sin confusión alguna, resuelve la sentencia que el artículo 93.Uno, párrafo segundo de la Ley contiene la regulación -directa o por remisión a los artículos 111,112 y 113 de la misma- de los requisitos exigidos para la deducibilidad de las cuotas soportadas con anterioridad al ejercicio de la actividad, requiriéndose la intención acreditada, en el momento de adquisición, de dedicar los bienes adquiridos a una actividad empresarial y como en el caso presente caso no ocurre tal, según apreciación probatoria de la Sala de instancia, es por lo que se confirman las resoluciones administrativas, denegándose el derecho a deducir.

Por ello, y como se ha anticipado, la sentencia es motivada y no incurre en incongruencia interna.

**4º .- *Infracción de los artículos 33.1 y 67 de la L.J.C.A y artículos 209,4 y 218 de la LEC , por omisión inmotivada de la valoración de la prueba aportada al expediente, relativa a las cuentas anuales de los ejercicios 2004 a 2007 .***

Se sostiene que la sentencia se limita a decir, reproduciendo miméticamente la errónea apreciación del TEAC, que "reconoce el recurrente que al presentar las cuentas anuales en el Registro Mercantil insertó como actividad principal la denominación *tenencia de bienes inmuebles*", sin dedicar una sola línea a analizar y valorar la importancia y trascendencia del cúmulo de alegaciones basadas en documentos obrantes en el expediente.

Se aduce que dicha prueba documental acredita que la mención "Tenencia de bienes inmuebles en el Registro Mercantil" era una transcripción errónea y que la sociedad se dedicó durante los años 2004 a 2007, a la promoción inmobiliaria y compra de bienes inmuebles.

En definitiva, se concluye, que la recurrente desconoce las razones por las que la Sala ha despreciado la relevancia de las cuentas anuales, pues en la sentencia no se dice nada al respecto, debiendo llegarse a la conclusión de falta de motivación.

En esta ocasión, señala el Abogado del Estado que nuevamente se trae a la casación un error de hecho en la apreciación de la prueba, lo que está vedado en la vía casacional, añadiendo que la sentencia de instancia efectúa una apreciación conjunta de la prueba existente, "apreciación a la que ahora debe estarse al no invocarse como infringido ningún precepto relativo a la práctica de la prueba."

#### *Decisión de la Sala*

Aún cuando bastaría remitirse a la respuesta dada al primer motivo, para proceder a la desestimación del ahora formulado, conviene ahora insistir que entre los elementos objetivos de carácter que la sentencia recoge como demostrativos de la falta de intención de llevar a cabo actividades de promoción, reseña no solo el relativo a la inscripción en el Registro Mercantil, sino las declaraciones censales como sociedad de tenencia de bienes realizadas por la recurrente en el momento de la constitución, el alta censal en el epígrafe 833.1, correspondiente a la actividad de "promoción inmobiliaria de terrenos", llevada a cabo en el ejercicio 2006, la contabilización inicial como inmovilizaciones, no produciéndose el traspaso a la cuenta de existencias hasta el año 2006, y en fin, la tributación por el Impuesto de Sociedades con el carácter de patrimonial, durante los ejercicios 2004 y 2005.

**5º.- *Infracción de los artículos 33.1 y 67 de la L.J.C.A y artículos 209,4 y 218 de la LEC , al basar la desestimación de las alegaciones del recurrente en una motivación aparente y no real, que reproduce miméticamente la valoración probatoria de los servicios de inspección tributaria.***

El Abogado del Estado reitera lo dicho respecto del motivo anterior y añade que el hecho de que la apreciación que efectúa la Audiencia Nacional corrobore lo que hizo el Tribunal Económico-Administrativo Central no supone en modo alguno infracción de los preceptos que se citan, ni existencia de una motivación más aparente que real, así como que "la discrepancia en la motivación de la parte recurrente no puede fundamentar un motivo casacional".





### *Decisión de la Sala*

Ciertamente, como pone de relieve el Abogado del Estado, el hecho de que la sentencia resuelva de conformidad con la posición de una de las partes, en este caso de la Administración, aceptando sus alegaciones y valoración probatoria, no es motivo de disconformidad con el ordenamiento jurídico.

**6º.- Infracción de los preceptos reguladores de la valoración de las pruebas tasadas, en concreto, de los artículos 319 de la Ley de Enjuiciamiento Civil , y 1216 y siguientes del Código Civil , en cuanto a la valoración de los documentos privados.**

En esta ocasión, con expresa invocación del artículo 88.1. d) de la Ley Jurisdiccional , se refiere la recurrente a los préstamos concertados con la entidad financiera suiza "Eurespa AG", con fechas 16 de abril de 2004 y 6 de julio de 2005, por importes respectivos, de 3.500.000? y 6.000.000? y justificantes bancarios de las distintas remesa-disposiciones de los referidos préstamos.

A juicio de la recurrente, la valoración de la Sala es contraria al artículo 218.2 de la LEC , en la medida que no resulta lógica y razonable, en cuanto a los hechos referidos en la mencionada documentación.

Los referidos documentos, según la parte recurrente, al no haber sido impugnados por la parte contraria, justifican que a través de los referidos préstamos se financió la adquisición de parcelas en la Urbanización la Zagaleta y "acreditan la imposibilidad manifiesta de que la sociedades, desde el mismo momento de adquirir las parcelas, se dedicara a la mera tenencia de bienes inmuebles, por cuanto la única vía de obtener los ingresos era destinar las mismas a una inmediata actividad empresarial, con la cual obtener ingresos con los que atender al pago tanto de los intereses de los préstamo, como de las amortizaciones estipuladas".

Se vuelve a indicar que en la demanda se expuso que la empresa contaba con un capital de 120.000? y acometía, sin embargo, una inversión durante los años 2004 y 2005, ascendente a 9.034.370?.

Sin embargo, siempre según la recurrente, la sentencia omite la valoración del conjunto de documentos privados que obran en el expediente administrativo y que se aportaron con la demanda, en orden a acreditar que la entidad adquirió las parcelas acudiendo a la financiación externa y al aplazamiento de parte del precio de compra, adquiriendo desde un primer momento compromisos de pago que hacían necesario promover y comercializar de inmediato las parcelas compradas, lo que supone una infracción de los artículos 326 de la LEC y 1225 del Código Civil .

El Abogado del Estado se limita a señalar que " ya se ha dicho que la Audiencia Nacional efectúa una valoración correcta de los documentos privados, en función del artº. 1227 del Código Civil . No contraria a las normas procesales".

### *Decisión de la Sala*

El presente motivo es repetición del formulado como primero, si bien se expone ahora bajo la referencia a una infracción de la prueba tasada.

Sin perjuicio de lo expuesto como respuesta al referido primer motivo, y que por sí solo justifica su desestimación, si debemos poner de relieve que la recurrente extiende la eficacia de los documentos privados en el presente caso, no solo a la demostración de la existencia de préstamos de financiación, sino también a la presunción que libremente extrae, en el sentido de que la desproporción entre capital de la empresa e inversión acometida obligaba a promover y comercializar de inmediato las parcelas adquiridas, consecuencia ésta que no tiene que ver con la eficacia de la prueba tasada. Ello con independencia de que la fuerza probatoria de los documentos entre las partes no se rige por la misma regla que respecto de terceros ( artículo 1227 del Código Civil ).

El motivo no prospera.

**7º.- Infracción de los preceptos reguladores de la valoración de las pruebas tasadas, en concreto, de los artículos 319 de la Ley de Enjuiciamiento Civil , y 1216 y siguientes del Código Civil , en cuanto a la valoración de los documentos públicos .**

Se trata de un motivo mimético del anterior, si bien que con referencia a la escritura pública de constitución de hipoteca de máximo, en garantía de crédito personal, por importe de 1.000.000 ? , de los cuales la entidad recurrente dispuso de 817.789,12 ? , suscrito para financiar las necesidades de circulante y concretamente parte del precio aplazado de una adquisición de parcelas de terrenos correspondientes a los ejercicios 2004 y 2005. Según la recurrente, "la arbitrariedad valorativa que denunciamos se refleja en el hecho de que se ignore por completo la veracidad intrínseca de los referidos documentos públicos".



El Abogado del Estado insiste en la inexistencia de infracción de las normas reguladoras de las pruebas en relación a documentos públicos, en este caso la escritura pública de 31 de marzo de 2006, que garantiza con hipoteca una póliza de crédito personal. Insiste igualmente en que la Audiencia Nacional llevó a cabo una valoración conjunta de la prueba.

#### *Decisión de la Sala*

No se invoca en el escrito de interposición el motivo de los del artículo 88.1 de la L.J.C.A. en que se ampara el recurso, si bien ahora debemos presumir que es el señalado con la letra d) a la vista del contenido de aquél y de los preceptos que se citan como infringidos.

En todo caso, el motivo ha de desestimarse en función de lo señalado para desestimar el anterior.

**8º y 9º.- Infracción de los preceptos reguladores de la valoración de las pruebas tasadas, en concreto, de los artículos 319 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, y 1216 y siguientes del Código Civil, en cuanto a la valoración de los documentos privados no impugnados de contrario.**

La infracción de la valoración la refiere la recurrente a:

-Tres hojas de encargos realizada por la recurrente a diferentes agencias inmobiliarias, para la venta de parcelas de las que era titular.

- El memorando interno de la recurrente, suscrito en 14 de junio de 2005, con sello del Juzgado de Instrucción nº 5 de Marbella y en él se repite la queja del motivo segundo, si bien que en este caso se hacía desde la óptica de la alegada incongruencia omisiva y falta de motivación.

El Abogado del Estado insiste en que la sentencia da respuesta correcta a la eficacia frente a terceros de los documentos privados y en este caso a las tres hojas de encargo y al memorando interno de la entidad recurrente.

#### *Decisión de la Sala*

Resulta de aplicación la doctrina expuesta en el motivo primero, relativa a la apreciación de la prueba llevada a cabo por la Sala de instancia, o, en su caso, a la omisión de algún medio de prueba, así como con carácter general en el motivo sexto, respecto de los documentos privados.

Por ello, los motivos quedan desestimados.

**10º.- Infracción de los artículos 9.3 y 24.1 de la Constitución, debido a que la valoración de la prueba en su conjunto que ha llevado a cabo el Tribunal de instancia resulta contraria a la lógica y a la razón.**

Se afirma que la desestimación del recurso reproduce casi literalmente la valoración conjunta que realizó en su día la Dependencia Regional de Inspección de Andalucía, la cual se califica de errónea y conducente a resultados inverosímiles.

En este sentido, se razona que no parece lógico ni de sentido común que el resultado de la valoración de la prueba permita concluir a la Sala que en este caso se cumplen los requisitos 1º y 2º del artículo 27 del Reglamento de la Ley del IVA (naturaleza de los bienes adquiridos, al tratarse de parcelas edificables y el transcurso de un escaso margen de tiempo entre su adquisición y posterior venta), para a continuación llegar a lo que se califica de absurda conclusión, de que "existen otros elementos que acreditan que en el momento de su adquisición no se iban a destinar a una actividad empresarial de promoción inmobiliaria, sino más bien a una mera tenencia de bienes". Y es que se considera resultado inverosímil y absurdo que la entidad LOS BALCONES DE LOS BARRANCOS, S.L. no tuviera intención inicial de comenzar de inmediato una actividad empresarial tendente a obtener los ingresos necesarios para satisfacer los intereses y principal de los préstamos solicitados para la adquisición de varias parcelas edificables, calificándose de ejercicio arbitrario del poder jurisdiccional, que se concluya que "existen otros elementos que acreditan que en el momento de su adquisición no se iban a destinar a una actividad empresarial de promoción inmobiliaria, sino más bien a una mera tenencia de bienes."

El Abogado del Estado reitera que en el recurso de casación no es admisible el error de hecho en la apreciación de la prueba, que es lo que a su juicio vuelve a hacerse en el motivo casacional, rechazando la apreciación de la Sala de instancia.

#### *Decisión de la Sala*

La recurrente, una vez más, trata de sobreponer su propio criterio al de la Sala de instancia que, de forma adecuada y motivada, da por probada la falta de intención de realizar actividades de promoción en el momento de adquisición de las parcelas.

El motivo se desestima.



**11º.-** *Infracción por indebida aplicación del artículo 111 de la Ley del IVA , en relación con los artículos 5.1 y 93.1 de la misma Ley*

En este motivo se alega que existe un error de aplicación del Derecho en la motivación contenida en las resoluciones dictadas por la AEAT, TEAC y AN, al considerar de obligada aplicación a la empresa recurrente el artículo 93.Uno, párrafo segundo de la Ley del IVA , frente al artículo 93.Uno, párrafo primero de la misma, cuando la aplicación de una u otra posibilidad debe ser optativa, a elección del contribuyente a quien no se le puede impedir que haga uso del derecho a deducir conforme a la regla general establecida en el precepto, esto es, deducirse las cuotas del IVA en el momento de la entrega de bienes o prestación de servicios, si bien "en el hipotético caso de no encontrarnos en el supuesto previsto en el párrafo primero del artículo 93.1, consideramos cumplidos los requisitos necesarios establecidos en el párrafo segundo."

El Abogado del Estado opone que el artículo 93 de la LIVA ha sido aplicado en sus propios términos, dados los hechos que se declaran probados.

*Decisión de la Sala*

No existe la opción de que habla la recurrente, pues de la conjunción de los dos apartados del artículo 93.Uno de la Ley del IVA , se obtiene la conclusión de que solo son deducibles las cuotas soportadas con anterioridad a la iniciación de actividades empresariales o profesionales, con arreglo a lo dispuesto en los artículos 111 , 112 y 113 de la misma Ley , y por tanto cuando exista "intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos a la realización de actividades de tal naturaleza" - artículo 113.Uno de la Ley del IVA -.

A lo expuesto hasta aquí debemos añadir ahora que el artículo 93.4 de la Ley del IVA dispone:

*"No podrán ser objeto de deducción, en ninguna medida ni cuantía, las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuados sin la intención de utilizarlos en la realización de actividades empresariales o profesionales, aunque ulteriormente dichos bienes o servicios se afecten, total o parcialmente, a las citadas actividades".*

Y habida cuenta de que en el presente caso, la sentencia da por probada la falta de "intención", el motivo prospera.

**12º.-** *Infracción de la jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre la neutralidad del IVA*

Se invocan las Sentencias esta Sala y Sección de 20 de abril de 2009 (recurso de casación 624/2003 ), 31 de octubre de 2007 (recurso de casación 4156/2002 ) y de 25 de enero de 2006 (recurso de casación 371/2001 ), que acogen la doctrina sentada por el TJUE (Sentencias de 14 de febrero de 1985, Ropelman -asunto 268/83 -; 11 de julio de 1991 , Lennartz- asunto C - 97/90 ) y 21 de marzo de 2000 , Gablafrinsa- asuntos acumulados C-110/98 a C-147/98-).

El Abogado del Estado opone que no se da la infracción de la neutralidad del IVA, "puesto que cuando se tiene la condición de sujeto pasivo, la neutralidad no se conculca. Únicamente pueden deducir el Impuesto pagado los empresarios o profesionales."

*Decisión de la Sala*

El principio de neutralidad no puede solventar la acreditada falta de intención de dedicar los bienes adquiridos a una explotación económica, tal como se viene exponiendo a lo largo del presente Fundamento de Derecho.

Por ello, el motivo no puede prosperar.

**CUARTO.** - Al no prosperar ninguno de los motivos formulados, procede la desestimación del recurso de casación, lo que debe hacerse con imposición de costas a la parte recurrente, si bien que la Sala, haciendo uso de la facultad prevista en el artículo 139.3 de la L.J.C.A , y teniendo en cuenta la complejidad del asunto y el trabajo profesional realizado limita los derechos de la Administración recurrida por este concepto, a la cantidad máxima de 8.000 euros.

Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

**FALLAMOS**

Que debemos **desestimar y desestimamos** el recurso de casación número 3984/2013, interpuesto por D<sup>a</sup> Susana Gómez Castaño, Procuradora de los Tribunales, en representación de la mercantil **LOS BALCONES DE LOS BARRANCOS, S.L.** , contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Sexta), de 24 de septiembre De 2013, dictada en el recurso contencioso-administrativo



número 140/2012 , con imposición de costas a la parte recurrente, si bien que con la limitación indicada en el último de los Fundamentos de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACION** .- Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Manuel Martin Timon, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario Certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ